



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE GRADUADOS

Carrera: Especialización en contabilidad superior y auditoría

TRABAJO FINAL DE ESPECIALIDAD

Análisis de la Resolución Técnica 37 (RT 37) y la Influencia de las Normas Internacionales Auditoría. Impacto en el Informe de Auditoría.

Autor: Cra. María Paula Ramirez

Tutor: Cra. Ana Robles.

Córdoba 31 de Octubre de 2016



Análisis de la Resolución Técnica 37 (RT 37) y la Influencia de las Normas Internacionales Auditoría. Impacto en el Informe de Auditoría by Ramírez, María Paula Lourdes is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar quiero agradecer a toda mi familia, ellos me inculcaron la importancia de formarme nutrida de valores tanto en lo personal como en lo profesional. Gracias a ellos, por su apoyo y compañía de siempre.

Quiero agradecer a mi tutora Cra Ana Robles, a su seguimiento constante y a sus aportes tan ricos en conocimientos que me ayudaron a orientarme tanto en lo técnico como metodológico.

Finalmente agradecer también a la Dra Eliana Werbin y al Dr Arguello porque gracias al constante seguimiento logré plasmar todos los conocimientos adquiridos en este trabajo final.

RESUMEN

El objetivo general de este trabajo fue analizar la RT 37 en relación a normas de Auditoría y los cambios producidos por las normas internacionales de auditoría determinando el impacto en el informe del auditor. Del análisis de los resultados surge que la incorporación de las normas internacionales en las normas de auditoría argentinas tuvo un impacto trascendente en el informe de auditoría con temas claves como la responsabilidad del auditor o el requerimiento de información especial requerida por leyes o disposiciones especiales. Para lograr ese objetivo se planteó un análisis detallado de la norma local y los cambios adoptados de las NIA. Además se incorpora el aspecto ético y la responsabilidad profesional en el desarrollo de las tareas del auditor.

Palabras claves: armonización contable; estructura de la RT 37; informe del auditor; impacto de las NIA; responsabilidad profesional contable.

ABSTRACT

The overall objective of this study was to analyze the RT 37 in relation to auditing standards and the changes produced by the international auditing standards determining the impact on the auditor's report .With the development of the work it was determined that the incorporation of international standards in the rules of Argentine audit had an important impact on the audit report with key issues such as the auditor's responsibility or requiring special information required by laws or special provisions .To achieve this objective a detailed analysis of the local standard and the changes adopted ISAs raised . Besides the ethics and professional responsibility in the development of their tasks it is incorporated.

Keywords : accounting harmonization ; RT structure 37 ; auditor's report ; impact of ISAs ; accounting professional responsibility.

INDICE

1. Introducción.....	1
2. Metodología.....	5
3. Estudio exploratorio sobre armonización de normas contables.....	7
4. Análisis de RT 37- Antecedentes históricos.....	11
5. Informes 12 y 13 CENCyA.....	17
6. Auditoría Externa de EECC- Fines Generales	
6.1 Normas para el desarrollo del encargo.....	18
6.2 Marco de Información.....	18
6.3 Organización de Servicios.....	21
6.4 Empresa en Funcionamiento.....	22
6.5 Normas sobre Informes.....	25
7. Auditoría de EECC con fines específicos.....	31
8. Auditoría de un solo estado contable.....	32
9. Auditoría de estados contables resumidos.....	33
10. Requisitos de los auditores- Responsabilidad profesional.....	33
11. Análisis comparativo- Casos Prácticos.....	37
12. Conclusiones.....	44
13. Bibliografía.....	45
14. Anexos.....	47

INTRODUCCION

El presente trabajo pretendió analizar RT 37 y los cambios producidos con la incorporación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) determinando si los mismos producen variaciones en el informe de Auditoría.

En primer lugar es importante mencionar que la adopción de las NIA se ve plasmada en la RT 37. El proceso de toma de conocimiento y de comparación con las normas internacionales de Contabilidad y Auditoría comenzó en nuestro país con la creación del Mercosur participando Brasil , Uruguay, Paraguay y Argentina a comienzos de los años noventa. El objetivo principal era comparar las normas de los distintos países e iniciar un proceso de armonización.

Con fecha 4 de Julio de 2003 y según resolución 284/2003 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) tomó en consideración la propuesta realizada por CECYT (Centro de Estudios Científicos y Técnicos) de convergencia de las Normas de Auditoría Argentina con las Normas Internacionales emitidas por la International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants sustentando la importancia de su decisión en los siguientes considerandos:

1. Reconocer la no contradicción de las normas de auditoría argentinas con las NIA por parte de terceros.
2. Fortalecer la confianza de los inversores y la reducción de la incertidumbre.
3. Facilitar el estudio de las NIA al contener normas, explicaciones y casos de aplicación.
4. Contemplar servicios vinculados con auditoría de menor alcance que pueden ser útiles a Pymes y/o sociedades de familia.
5. Mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría en el mundo.

Dicha convergencia llevó a establecer dos juegos de normas de Auditoría vigentes: por un lado las RT 32 a 35 que son NIA adaptadas al contexto local y la RT 37 que es una modificación de la RT 7. Los pronunciamientos aprobados mediante la RT 32 a 35 son normas con una alta calidad técnica y de gran reconocimiento y aceptación en el mundo. En Argentina, en la mayoría de los entes, los estados contables son destinados a usuarios locales y resultaría desproporcionada la contratación de un servicio de auditoría bajo normas internacionales. Para esto es suficiente que una norma local tenga un tratamiento similar a las normas internacionales pero de redacción más sintética y menos exigente. Todos estos fundamentos anteriormente mencionados justificaron la emisión de la RT 37. (Español y Subelet 2015).

También como antecedentes se pueden mencionar:

- Normas Internacionales de Auditoría:

- 1) NIA 800: Consideraciones especiales. Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
- 2) NIA 805: Consideraciones especiales. Auditoría de un solo estado financiero o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.
- 3) NIA 810: Encargos para informar sobre estados financieros resumidos.

- Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento:

- 1) NIEA 3000: Encargos de Aseguramiento diferentes de auditoría o revisión de información financiera histórica.
- 2) NIEA 3400: El examen de información financiera prospectiva.
- 3) NIEA 3402: Informe de aseguramiento sobre controles de una organización de servicios.
- 4) NISR 4400: Encargos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera.

5) NISR 4410: Encargos para compilar informacion financiera.

- Normas Internacionales de Encargos de Revisión

Por otro lado en relación con las normas de Auditoría Argentinas la RT 37 tuvo sus inicios en el mes de Junio de 2012 cuando la FACPCE publica un proyecto de RT proponiendo la derogación de la RT 7 . Este proyecto fue revisado y sometido a una ronda de comentarios por parte de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y convertido en la actual RT 37 el 22 de Marzo de 2013. La RT 37 pasó a llamarse Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados.(Español y Subelet 2015).

Además las modificaciones introducidas por esta nueva Resolución tuvieron como objetivo:

- a) Incorporar diversos tipos de encargos y servicios no contemplados en la RT 7.
- b) Lograr congruencia entre un Informe de Auditoría emitido con Normas Internacionales de Auditoría y las normas locales.
- c) Modificar la estructura de la RT 7 de acuerdo a los tipos de encargos y servicios relacionados.

Esta RT sigue la estructura común a las Resoluciones Técnicas de la FACPCE. La segunda parte se organiza en capítulos, cada uno de los cuales puede agruparse en introducción, normas comunes a todos los encargos y encargos específicos además de incluir un glosario común. Asimismo la Junta de Gobierno de la FACPCE a los fines de facilitar su aplicación aprobó el Informe N° 12 del CENCyA sobre Modelos de Informes para auditoría externa de estados contables con fines generales. Luego en el año 2014 se aprueba el Informe N° 13 para aquellos encargos distintos a los contemplados en el Informe 12.

Por otro lado se pretende enfatizar el Rol del Profesional en Ciencias Económicas en el

ejercicio de su profesión. El auditor para llevar a cabo su tarea debe poseer una importante formación en materia contable, conocimiento de disciplinas de áreas administrativas y una posición de independencia e imparcialidad en sus opiniones. Si el auditor no realiza una verificación de la información contable con documentación existente indagando sobre posibles situaciones que pudieran diferir de los registros puede incurrir en responsabilidad de tipo profesional, Civil y Penal.(Lopez Mesa 2005)

Además en el trabajo de todo auditor siempre está presente la ética. Ésta a nivel del ejercicio de las profesiones ha presentado diversas características comunes que constituyen un eje importante de valores sobre los cuales se asienta la actuación de los profesionales y se apoya la confianza de sus clientes. En la medida en que los profesionales actúen bajo normas de conducta esperadas, generarán confianza y reconocimiento de sus tareas por parte de los distintos usuarios. (De Nobrega 2009).

El objetivo general de este trabajo fue analizar la RT 37 en relación a normas de Auditoría y los cambios producidos por las normas internacionales de auditoría determinando el impacto en el informe del auditor.

METODOLOGÍA

Este trabajo se llevó a cabo en base a estudios exploratorios de carácter bibliográfico finalizando la investigación con un caso de aplicación y teniendo los siguientes ejes temáticos:

1. Estudio Exploratorio sobre armonización de normas de auditoría argentina con normas Internacionales.

Este estudio se llevó a cabo en base a Normas Internacionales de Auditoría que tuvieron injerencia en la creación de la RT 37, revisiones bibliográficas y artículos de publicaciones especializadas. Para realizar este análisis se tomó como referencia lo desarrollado por los siguientes autores:

1. Casas (2010)
2. Casal (2002)
3. García, Robles, Arnoletto y Castañeda (2013)

2. Análisis de la RT37: Antecedentes históricos, normas complementarias y principales cambios introducidos por las NIA.

Este estudio se realizó en base a la RT 37 (FACPCE), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), artículos y revistas científicas. El eje temático se abordó con el sustento teórico de los siguientes autores:

- Español y Subelet (2015)
- Fowler Newton (2013)
- García, Robles, Arnoletto y Castañeda (2013)
- Resolución Técnica N° 37 (2013)

3. Requisitos a cumplir por los Auditores en el desarrollo de sus tareas. Responsabilidad Profesional.

Este eje temático se desarrolló en base a búsqueda bibliográfica y artículos de publicaciones especializadas en lo referido a ética profesional y su rol de actuación. Para este análisis se consultó bibliografía de los siguientes autores:

- Aquel (2010)
- Código de Etica CPCECba (1985).
- De Nobrega (2009)
- Español y Subelet (2015)
- Peña A (2007).

4. Análisis Comparativo a nivel práctico de un Informe de Auditoría con y sin aplicación de Normas Internacionales.

Se analizaron las modificaciones que impactaron en el Informe de Auditoría producto de los cambios de normativa. Para ello se utilizaron casos reales de aplicación sobre empresas con el objeto de poder determinar semejanzas y diferencias en el Informe emitido por el auditor y la opinión emitida en el mismo.

RESULTADO Y DISCUSIÓN

1. Estudio exploratorio sobre armonización de normas de auditoría argentina con normas internacionales.

Remontarnos a la década del ochenta del siglo pasado es hablar de un mundo segmentado donde cada país contaba con sus propios sistemas contables. Sin embargo la globalización definida como un proceso económico, tecnológico, político y cultural que lleva a la unión de mercados, culturas y sociedades nos trae la necesidad de plantearnos el concepto de Contabilidad Internacional. La misma es definida como un conjunto de cuestiones que surgen como resultado de las diferencias entre los sistemas contables de los distintos países. Todo esto justificó la creación de un cuerpo único de normas contables que satisfaga las necesidades de los distintos usuarios. (García, Robles, Arnoletto y Castañeda 2013).

Como lo expresa Ostengo (2014) la figura de la armonización internacional de normas surgió cuando el sistema económico mundial internacionalizó los mercados.

Para lograr la armonización de los distintos sistemas contables que regían cada uno de los países se crea en el año 1973 un organismo internacional denominado IASC (Internacional Accounting Standards Committe) cuyo principal objetivo era la creación de un único conjunto de normas contables de carácter global y de alta calidad.

Además en el año 2001 el IASC anuncia la creación de la Internacional Financial Accounting Standars Board (IASB). Este organismo está integrado por miembros de varios países cuyos objetivos son:

- a) Desarrollar un único cuerpo de normas contables de carácter internacional, comprensibles y de cumplimiento obligado.
- b) Promover la aplicación rigurosa de tales normas.
- c) Cumplir con los objetivos anteriores teniendo en cuenta las necesidades especiales de

pequeñas y medianas empresas.

d) Lograr una convergencia entre normas locales e internacionales de alta calidad.

Adopción de NIA en Argentina

Las normas de auditoría argentina sufrieron en los últimos años importantes modificaciones producto de la inserción en nuestro país de las normas internacionales de auditoría. La reacción a este proceso de “globalización contable” se definió sin un Plan Estratégico previo tomando una postura mixta. Al respecto establece Ostengo (2014) que el caso argentino posee las siguientes características:

- Aceptar la aplicación de normas internacionales para empresas transnacionales que requieran que sus partidas sean consolidadas.
- Determinar que el resto de las empresas, pequeñas y medianas apliquen normas locales armonizadas con las normas internacionales.

Luego de décadas de contar con un solo juego normativo que regulaba la actividad de los auditores independientemente del ente auditado, actualmente Argentina cuenta con dos conjuntos de normas.-

- a) Entes que miden y exponen la información contable bajo NIIF (cotizan en bolsa) las cuales están reguladas por las RT 32 a RT35.-
- b) Resto de las entidades : reguladas por la RT 37.-

Es importante aclarar que ambos juegos normativos tienen sustento en las normas internacionales de Auditoría, Aseguramiento y Servicios Relacionados emitidas por IAASB de la IFAC (International Federation of Accountants).

Tabla 1. Identificación de servicios prestados-RT 32 A 35 (Español y Subelet 2015)

Servicio	RT 32 a 35	RT 37
Auditoría	32	Capítulo III
Revisión	33	Capítulo IV
Encargos de aseguramiento no referidos a estados contables (financieros) históricos.	35	Capítulo V
Servicios Relacionados	35	Capítulo VII

Previo a realizar un análisis detallado del aporte de la RT 37 a nuestra profesión es relevante analizar los orígenes de esta resolución técnica.

Los inicios de este proceso de transformación de normas se remonta al año 2003 cuando la FACPCE a través de la Resolución 284/2003 consideró de suma relevancia comenzar con un inicio de adaptación de normas Argentinas a las Normas Internacionales estableciendo algunos de los siguientes aspectos positivos :

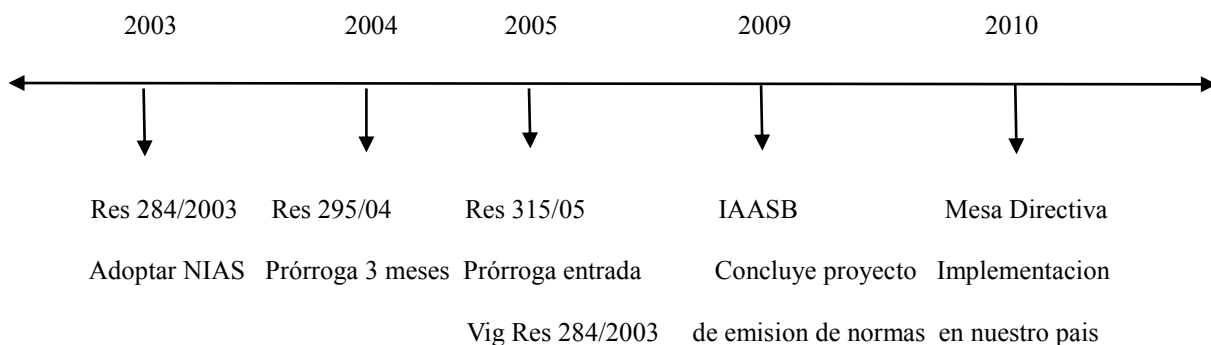
- Facilitar el proceso de reconocimiento (por parte de terceros) de que las Normas Argentinas de Auditoría, no están en contradicción con las Normas Internacionales de Auditoría.
- Facilitar el fortalecimiento de la confianza de los inversores y la reducción de la incertidumbre, con el consecuente efecto de la disminución del costo de capital.
- Las NIA, en su conjunto, contienen normas, explicaciones y casos de aplicación práctica, lo que facilita su estudio y aplicación.
- Las NIA contemplan servicios vinculados con la auditoría, pero de menor alcance, que pueden ser útiles a empresas pequeñas y/o sociedades de familia (ejemplos: revisión,

compilación).

- La convergencia mejora el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría en el mundo.

La Junta de Gobierno de la FACPCE resuelve adoptar las NIA emitidas por el IAASB de la IFAC para los ejercicios iniciados el 01/07/2005. Sin embargo en Marzo del 2004 por Resolución 295/04 se prorrogan por un período de 3 meses los plazos establecidos en el plan de trabajo de la anterior resolución.

Con posterioridad y con fecha 01/04/2005 la FACPCE dicta una nueva y definitiva resolución, la 315/05 en el cual establece modificar el período de adopción de las NIA a ejercicios iniciados el 01/01/2007. Todo esto fue tratado por el primer Proyecto N° 24 de Resolución Técnica de la FACPCE “ Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFAAC“. Su aprobación estableció como período de consulta 8 meses desde la publicación del mismo. El alcance de la consulta se limitó al contenido del proyecto, no al contenido de las normas Internacionales. (FACPCE 2011).



Con posterioridad se dictan los siguientes proyectos:

- Proyecto 25 de Resolución Técnica “ Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de la IFAC“ con período de consulta de 4 meses desde su publicación.

- Proyecto 26 de Resolución Técnica “ Adopción de las Normas Internacionales de Control y las Normas sobre Independencia en el Código de Ética Internacional de la IFAC“.
- Proyecto 27 de Resolución Técnica“ Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB de la IFAC“

Todos los proyectos anteriormente mencionados finalmente dan lugar al Proyecto 28 tratado en el año 2003 que tuvo como objetivo la modificación de la anterior RT 7 “ Normas de Auditoría“.

En sus considerandos establecía:

- Que existía la necesidad de adecuar la Resolución Técnica N° 7 vigente incorporando servicios profesionales que no se hallaban previstos.
- Que se procuró en la elaboración de la RT 37 mantener las características principales de las RT7.
- Que para ciertas situaciones, las Normas Internacionales de Auditoría propuestas por el Proyecto 24 de Resolución Técnica preveían distinto tratamiento que la Resolución Técnica N° 7.-

2) Análisis de la RT37: Antecedentes históricos, normas complementarias y principales cambios introducidos por las NIA.

- Antecedentes de la RT 37 y normas complementarias aplicables.

Como primera medida es importante resaltar los antecedentes sobre los que se basó la incorporación de esta resolución técnica al cuerpo normativo de la FACPCE. Como establece Fowler Newton (2013) es importante determinar cuáles fueron los orígenes de esta resolución técnica:

- RT 7 “ Normas de Auditoría“ aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE en el año 1985 y que no sufrió modificaciones desde aquel entonces.

- Comentarios, sugerencias tanto de usuarios de estados contables como organismos profesionales respecto al Proyecto 28 de resolución Técnica.
- Doctrina argentina sobre nuevas normas incorporadas.
- Normas Internacionales de auditoría, de encargos de revisión, encargos de aseguramiento y servicios relacionados.

Además esta norma se vio nutrida de normas complementarias en distintos aspectos tanto legales, reglamentarias y profesionales que a continuación detallo para su mejor interpretación.

a) Normas legales:

Número de Ley	Denominación	Fecha	Artículo	Contenido
19550	Ley de Sociedades Comerciales	25/04/1972	283	Sociedades por acciones que han optado instituir el consejo de vigilancia en sustitución de la sindicatura.
20337	Ley de Cooperativas	15/05/1973	81	Las cooperativas deben contar desde su constitución y hasta que finalice su liquidación con un servicio de auditoría externa a cargo de contador público nacional inscripto en la matrícula respectiva.
20091	Ley de Entidades de seguro y su control	11/01/1973	38	Los aseguradores deben presentar a la autoridad de control, con una anticipación no menor de 30 días a la celebración de la asamblea, en los formularios establecidos por aquélla, la memoria, balance general, cuenta de ganancias y pérdidas e informe de los síndicos o del consejo de vigilancia en su caso, acompañados de dictamen de un profesional autorizado sin relación de dependencia.

21526	Ley de Entidades Financieras	14/02/1977	36	Dentro de los noventa días de la fecha de cierre del ejercicio, las entidades deberán publicar, con no menos de quince días de anticipación a la realización de la asamblea convocada a los efectos de su consideración ,el balance general y su cuenta de resultados con certificación fundada de un profesional inscripto en la matrícula de contador público.
-------	------------------------------	------------	----	--

Figura 1.(tomado de Español, Subelet 2013)

b) **Normas Reglamentarias:**

Organismo	Resolución	Fecha	Contenido
CNV	Resolución General 622/2013	05/09/2013	Temas tratados: Designación, criterios de independencia, presentación de declaraciones juradas de los auditores externos y su contenido, opinión del comité de auditoría sobre la designación del auditor externo, designación de auditor externo propuesto por accionistas minoritarios, control de calidad de las auditorías externas, rotación de firmas de auditoría, registro de auditores externos y causales de exclusión del registro.
INAES	Resolución 1151/2002	29/08/2002	Los estados contables de las mutuales deberán ser acompañados por dictamen profesional emitido por contador público inscripto en la matrícula, a los fines de asegurar el suficiente grado de confiabilidad de la información, debiendo su firma estar certificada por el respectivo Colegio o Consejo Profesional de Ciencias Económicas.
IGJ	Resolución 7/2005	23/08/2005	Los artículos 145 y 147 exigen la presentación de la documentación anual, entre la que se encuentra el informe de auditoría sobre los estados contables.

AFIP	Resoluciones Generales 3736/93 y 1061/01	20/09/1993	Los contribuyentes que liquidan el impuesto a las ganancias sobre la base de un sistema contable organizado, deben presentar un formulario a la AFIP con intervención de contador público independiente.
------	---	------------	--

Figura 2. (tomado de Español, Subelet 2013)

c) **Normas Profesionales:**

Resolución	Denominación	Fecha	Sección
	Normas sobre la actuación del contador público como síndico societario	11/12/1998	Íntegramente
RT 21	Normas Contables Profesionales: Valor patrimonial proporcional. -Consolidación de estados contables- Información a exponer sobre partes relacionadas.	01/04/2003	Segunda Parte- Secciones 1.6 y 2.8 (Exige informe de auditoría o de revisión limitada sobre los estados contables que se usen para determinar el VPP, para consolidar y sobre los consolidados).
RT 24	Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.	28/03/2008	Segunda Parte- Sección 6 (Aplicación de las normas de auditoría en los entes cooperativos).
Resolución 420/11 (Junta de Gobierno de la FACPCE)	Normas sobre la actuación del contador público como auditor externo o síndico societario en relación con el lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo.	12/08/2011	Íntegramente, aplicable a profesionales que prestan servicios de auditoría de estados contables o se desempeñan como síndicos societarios, cuando estos servicios profesionales se brindan a las personas físicas o jurídicas: a) Enunciados en el artículo 20 de la

			<p>ley de lavado de activos de origen delictivo (sujetos obligados)</p> <p>b) Que, no estando enunciados en dicho artículo, según los estados contables auditados:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tengan un activo superior a \$10.000.000; o • Hayan duplicado su activo o sus ventas en el término de un año.
--	--	--	---

Figura 3. (tomado de Español, Subelet 2013)

Por otro lado la Junta de Gobierno de la FACPCE resolvió el 22/03/2013 aprobar esta resolución técnica “ Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados“ y recomendar a los Consejos Profesionales el tratamiento de esta RT de acuerdo a lo comprometido en el Acta de Catamarca. En dicha acta celebrada por 24 jurisdicciones que componen la totalidad de las provincias integrantes de la FACPCE se reconoció la necesidad de una búsqueda constante hacia la armonización de normas contables y de auditoría locales con las internacionales.

Además la Junta de Gobierno recomendó a los Consejos Profesionales adheridos a la FACPCE

la aprobación obligatoria a los encargos que se presten a partir del 1 de Enero de 2014 o en el caso de encargos con objeto en estados contables para los ejercicios iniciados o períodos intermedios correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1 de Enero de 2014. (RT 37 FACPCE).

Esta nueva RT llevó a derogar la anterior RT 7 “ Normas de Auditoría“, y la Interpretación 5 “ El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos“ a partir de la entrada en vigencia de la actual norma técnica. Además se incorporaron conceptos nuevos que es de utilidad aclararlos para luego entrar en un análisis más pormenorizado de los cambios más importantes.

La norma argentina sigue la estructura de la norma internacional haciendo la siguiente división:

- 1) Encargos de aseguramiento o trabajos de aseguramiento:
 - Auditoría externa de estados contables con fines generales.
 - Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
 - Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable.
 - Auditoría de estados contables resumidos
 - Normas de Revisión de estados contables de períodos intermedios.
- 2) Otros Encargos de Aseguramiento:
 - Otros encargos de aseguramiento en general.
 - El examen de información contable prospectiva.
 - Informes sobre los controles de una organización de servicios.
- 3) Normas sobre certificaciones.
- 4) Normas sobre servicios relacionados:

- Encargos para aplicar procedimientos acordados.
- Encargos de compilación.
- Otros servicios relacionados. Informes especiales

Informes 12 y 13 del CENCyA (Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría).

Como establece Español y Subelet (2015) a los fines de facilitar la aplicación de la RT 37 en lo que respecta a redacción y preparación de informes de auditoría, la Junta de Gobierno en noviembre de 2013 aprobó el Informe N° 12. El mismo establece que los modelos incorporados en el mismo son meramente ilustrativos sin ser de aplicación obligatoria para el Contador, es decir que sirven de base para el ejercicio de su profesión. Presenta modelos de aplicación para auditorías externas de estados contables con fines generales.

El profesional, sobre la base de su propio criterio, determinará el contenido y redacción de sus informes. Además los modelos que presentan el Informe 12 se elaboran considerando dos enfoques de información comparativa: a) cifras correspondientes y, b) estados comparativos.

Luego en el mes de Marzo de 2014 la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó el Informe N° 13 de aplicación para aquellos encargos profesionales distintos a los de auditoría externa de estados contables con fines generales. Este informe incluye modelos de informes a ser aplicados a aquellos encargos de estados contables con fines específicos, auditoría de estados contables resumidos, revisión de estados contables, encargos de aseguramiento, certificaciones y servicios relacionados.

- Análisis de los cambios más relevantes introducidos en la RT 37.

Dentro de lo establecido en la normativa se pondrá énfasis en los cambios que se produjeron al incorporar la normativa internacional en la norma local con el fin de poder luego llegar a una conclusión de si dichos cambios tuvieron impacto e influencia en el informe de auditoría.

A) Auditoría Externa de Estados Contables con Fines Generales.

Normas para el desarrollo del encargo:

- 1) Marco de Información sobre el cual se preparan los estados contables.

Durante la vigencia de la anterior RT 7 “ Normas de Auditoría“ el auditor debía formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la información contenida en los estados contables de acuerdo con las normas contables profesionales. Es decir que al emitir su opinión en el informe de auditoría expresaba que los estados contables auditados presentaban razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de la empresa , resultados de sus operaciones, estado de evolución del patrimonio neto y estado de flujo de efectivo. Como manifiesta Español y Subelet (2015) ya se partía de un presupuesto de que el marco de información contable era un marco de presentación razonable.

Sin embargo la RT 37 toma de la NIA 710 la idea de que el auditor debe clasificar el “ marco de referencia“ empleado por el emisor, en “ marco de presentación razonable“ y “ marco de cumplimiento“. Esta es una nueva incorporación a la norma como resultado de la armonización con las normas internacionales.

Por un lado hace referencia a las definiciones de ambos marcos de referencia para luego poder concluir respecto de cual de ellos se aplicó finalmente en nuestras normas.

El **marco de presentación razonable** se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos y además:

- a) Reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación razonable de los estados contables, puede ser necesario que la dirección revele información adicional a la específicamente requerida por el marco ; o
- b) Reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación razonable de los estados

contables. Se espera que esto sea necesario sólo en circunstancias extremadamente poco frecuentes.

Por otro lado al **marco de cumplimiento** se lo utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, sin contemplar las posibilidades descritas en los apartados a) y b) de la definición de marco de presentación razonable.

Además la RT 37 incorpora en su glosario la definición de **marco aceptable** como un marco de información destinado a la preparación de estados contables el cual se presume aceptable para concluir sobre presentación razonable cuando sus normas provienen: a) de un emisor autorizado o reconocido para la emisión de normas contables profesionales o, b) de disposiciones legales o reglamentarias en la medida que no estén presentes indicadores que puedan desestimar tal presunción como la existencia de diferencias significativas con el marco que utilizaría el contador para concluir sobre presentación razonable de conformidad con las normas contables profesionales argentinas. Con todo lo anteriormente expuesto ¿ Las normas contables argentinas vigentes son un marco de presentación razonable o marco de cumplimiento?

Como establece Español y Subelet (2015) la auditoría de estados contables preparada de acuerdo a normas contables vigentes es una auditoría de estados contables preparados de acuerdo con un marco de presentación razonable. Un marco de cumplimiento podría presentarse en caso de que alguna norma legal o reglamentaria que prescribiera la presentación de información contable y no cumpliera con alguno de los requisitos para ser un marco de presentación razonable. Esta última posibilidad no estaba prevista en la anterior RT 7.

Así como establece la RT 37 “ Si el contador concluyera que el marco de información requerido por las disposiciones legales o reglamentarias sería inaceptable si no estuviera previsto por dichas disposiciones, podrá igualmente aceptar el encargo, si se cumplen las siguientes

condiciones:

- Que la dirección del ente exponga en los estados contables la información adicional necesaria para identificar las diferencias con el marco de información prescripto por las normas contables profesionales, a fin de no conducir a equivocación al lector.
- Que el informe de auditoría incluya un párrafo de énfasis para alertar a los usuarios sobre la información adicional mencionada y,
- Que, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, la opinión del contador no emplee la frase presentación razonable en todos los aspectos significativos sino que se refiera a la preparación de la información contable de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables“.

Seguidamente se presenta la forma en que queda redactada la opinión del auditor bajo ambos marcos de referencia:

- Marco de presentación razonable: “ En mi opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de..... al de de 20XX, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondiente al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.
- Marco de cumplimiento: En mi opinión, los estados contables adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con las normas contables establecidas por (detallar organismo).

2) Concepto de Organizaciones de Servicios.

LA NIA 402 “ Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio“ es una norma internacional que establece los lineamientos a las auditorías cuando la entidad utiliza una organización de servicios. Como establece dicha norma en sus consideraciones una organización de servicios puede establecer y ejecutar políticas y procedimientos que afectan al control interno de la entidad auditada. Dentro de este proceso de análisis el auditor debe ponderar la importancia de las actividades de la organización de servicio para la entidad y la relevancia para la auditoría. Este análisis es de suma importancia ya que le permite al auditor entender sobre:

- Naturaleza de los servicios prestados.
- Relaciones entre la entidad usuaria y la organización de servicios, término del contrato.
- Grado de interacción entre el control interno de la entidad usuaria con los sistemas de la organización de servicios.
- Controles internos de la entidad relevantes a las actividades de la organización de servicios.

Por otro lado y tomando los conceptos anteriormente mencionados nuestra norma en su segunda Parte, Capítulo III , Sección A introduce los pasos fundamentales para el proceso de auditoría que ya existían en la anterior RT 7 pero como novedad se incorpora el concepto de organización de servicio. Analizando la RT 37, la misma la define como una organización externa que presta a las entidades usuarias servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes para la información financiera de dichas entidades usuarias.

Además la norma establece que el auditor en su proceso de auditoría debe identificar este tipo de organizaciones y obtener un cabal conocimiento de ella incluido el control interno.

Sin embargo nuestra norma no determina la forma en que podemos obtener dicho conocimiento

por lo cual podemos utilizar lo que establece la norma internacional:

- Obtener información sobre el diseño e implementación del control interno el cual la NIA 402 lo llama Informe tipo A o un informe sobre diseño, implementación y efectividad operativa de control interno, Informe tipo B.
- Solicitando información a la organización de servicios.
- Realizando una visita a la organización de servicios y a través de pruebas de auditoría como inspección ocular obtener información adicional.

3) Empresa en Funcionamiento

La RT 37 establece que el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes sobre la idoneidad de la utilización por parte de la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación y presentación de los estados contables, y concluir si a su juicio existe incertidumbre significativa con respecto a la capacidad del ente para continuar como una empresa en funcionamiento durante un período al menos de doce meses posteriores a la fecha de cierre de los estados contables, lo que en caso de ocurrir, hará necesaria una adecuada revelación en los estados contables de información sobre la naturaleza y las implicancias de la incertidumbre y un párrafo de énfasis en el informe del contador llamando la atención sobre tal situación.

Sin embargo es importante aclarar que el contador no puede predecir hechos o condiciones futuras y el hecho de que el informe del auditor no haga referencia a incertidumbre alguna con respecto a la continuidad del ente como empresa en funcionamiento no puede considerarse garantía de la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento durante un período de al menos doce meses posteriores a la fecha de cierre de los estados contables.

Este concepto tiene su tratamiento en las normas internacionales y es de relevancia analizarlo

ya que la norma argentina adopta gran parte de sus conceptos. Como establecen García, Robles, Arnoletto y Castañeda (2013) el supuesto de empresa en marcha es un concepto fundamental en la preparación de estados financieros. Bajo este supuesto una entidad es considerada empresa en marcha cuando la dirección de la firma no tiene la intención de liquidarla o cesar con sus actividades.

Además es de relevancia analizar cómo juega este concepto analizado en la responsabilidad del auditor en su tarea de planeamiento de la auditoría y cómo afecta al riesgo de auditoría. Durante su trabajo analizará factores internos y externos para obtener un conocimiento de la entidad y el medio donde desarrolla su actividad evaluando la posibilidad que existan dudas acerca de la capacidad de la empresa para continuar operando normalmente.

La NIA 570 se presenta con una hipótesis de empresa en funcionamiento considerando que una entidad continuará con su negocio en el futuro previsible. Los estados financieros con fines generales se preparan bajo esta hipótesis salvo que la dirección tenga la intención de liquidar o cesar en sus actividades.

Varios son los pasos que la norma internacional presenta para analizar el concepto de empresa en funcionamiento que seguidamente se enuncian:

Como primera medida el auditor realizará una *evaluación preliminar* del riesgo con el fin de determinar la capacidad de la empresa de continuar como empresa en marcha. Como establecen García, Robles, Arnoletto y Castañeda (2013), algunos de los factores que pueden afectar tal circunstancia son:

- Si el período de gestión evaluado de la capacidad de empresa en marcha es razonable.
- Los controles en el lugar para identificar en forma oportuna las advertencias de posibles riesgos.
- Cuentas de gestión que muestran disminución de la rentabilidad o del activo neto.

- Sensibilidad de los presupuestos y pronósticos a los factores variables .
- Indicadores de si los bancos o financistas son renuentes a renovar los préstamos.

Por otro lado algunas entidades contienen un requerimiento explícito de realizar evaluaciones preliminares bajo el supuesto de continuidad, desarrolladas por la gerencia. En otros marcos de información puede no existir dicho requerimiento, sin embargo teniendo en cuenta que la hipótesis de empresa en funcionamiento es un principio básico en la elaboración de los estados financieros, la elaboración de dichos estados va a requerir la valoración de la capacidad de la empresa para continuar en funcionamiento en el futuro cercano.

Como mencionaba anteriormente, el auditor en su tarea de auditoría tiene la responsabilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la idoneidad en la utilización de la hipótesis de empresa en funcionamiento y de determinar si existe incertidumbre respecto a este concepto. Así como establece la norma internacional, el auditor dentro de sus objetivos están los siguientes:

- a. Obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la utilización de la hipótesis de empresa en funcionamiento.
- b. La obtención sobre la base de evidencia de auditoría de la existencia o no de incertidumbre material de hechos o condiciones que puedan poner en duda la capacidad de la empresa para continuar con empresa en funcionamiento.

Por otro lado al auditor se le requiere la aplicación de procedimientos de valoración de riesgos en donde pueda determinar si existen hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas en el funcionamiento de la empresa bajo su análisis. En ésta valoración el auditor cubre el mismo período que el utilizado por la dirección para realizar su valoración. Si la valoración cubre un período inferior a los 12 meses de la fecha de los estados financieros, el auditor deberá solicitarle a la dirección que amplíe el período al menos a 12 meses desde dicha

fecha.

Normas sobre Informes:

Dentro de lo normado por RT 37 en relación a los distintos informes de auditoría que puede emitir el auditor, la norma argentina clasifica los informes en:

-Informe Breve

-Informe Extenso

En el desarrollo de este punto hice hincapié como en los anteriores temas desarrollados sobre las principales modificaciones introducidas en la temática por la norma Internacional y los cambios a nivel de normativa local.

A) Informe Breve

Como primera medida es importante aclarar que con respecto a la definición de Informe Breve, la misma no sufrió variaciones con relación a la RT 7 definiendo el mismo como:

“ El informe breve sobre los estados contables (para ser presentados a terceros) es el que emite un contador, basado en el trabajo de auditoría realizado, mediante el cual éste expresa su opinión o declara que se abstiene de emitirla sobre la información que contienen dichos estados. El trabajo debe ser efectuado de acuerdo con las normas de auditoría de esta resolución técnica“.

Sin embargo en su contenido surgen diferencias las cuales se exponen a continuación:

RT 7	RT37
Titulo: Informe del Auditor	Titulo: Informe del auditor Independiente
Destinatario	Destinatario
Identificación de los estados objeto de la auditoría	Apartado introductorio
Alcance del trabajo de auditoría	Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

Aclaraciones especiales previas al dictamen	Responsabilidad del auditor
Dictamen	Fundamentos de la opinión modificada (en caso de que corresponda).-
Lugar y fecha de emisión	Dictamen u opinión sobre los estados contables
Firma	Párrafo de énfasis sobre ciertas cuestiones y/o párrafo sobre otras cuestiones, en caso de corresponder. Lugar y Fecha Identificación y firma del contador.

1) Tipos de Opinión. Principales modificaciones en aspectos sustanciales.

En la normativa local se adecúan los términos de los distintos tipos de opiniones a lo establecido en las NIA.

Previamente es de relevancia traer dos conceptos que luego ayudarán a evaluar variables y luego seleccionar el tipo de dictamen que va a emitir el auditor.

Por un lado definir el concepto de **significación**. El mismo es incluido en el glosario de la RT 37 definiendo el mismo de la siguiente manera:

“ Importancia relativa de una cuestión según el contexto. El contador determina la significatividad de una cuestión en el contexto en el que está siendo objeto de consideración. Ello puede incluir, por ejemplo, evaluar la posibilidad razonable de que el informe emitido por el contador cambie o influya en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe; o , como otro ejemplo determinar si la cuestión analizada será considerada importante por los responsables de la dirección de acuerdo con sus

responsabilidades, a los efectos de determinar si debe o no informarse a éstos acerca de dicha cuestión. La significatividad puede ser resultante tanto de factores cuantitativos como de factores cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe o destinatarios.

Por otro lado la norma argentina define el concepto de generalizado de la siguiente manera:

“Término utilizado al referirse a las incorrecciones, para describir los efectos de éstas en los estados financieros o los posibles efectos de las incorrecciones que, en su caso, no se hayan detectado debido a la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Son efectos generalizados sobre los estados financieros aquellos que, a juicio del auditor:

- no se limitan a elementos, cuentas o partidas específicos de los estados financieros;
- en caso de limitarse a elementos, cuentas o partidas específicos, éstos representan o podrían representar una parte sustancial de los estados financieros; o
- en relación con las revelaciones de información, son fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Tomando como referencia las definiciones presentadas se puede establecer que las mismas son variables que se tienen en cuenta para seleccionar el tipo de dictamen que emitirá el auditor.

En los siguientes cuadros se presentan las modificaciones introducidas en la RT 7 producto de adoptar la estructura de la NIA 705 “ Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente“ en relación a las distintas alternativas de dictámenes a emitir por el auditor.

Tipo de dictamen a emitir de acuerdo con la RT 7			
Circunstancias	Poco Significativo	Significativo	Muy Significativo
Discrepancias respecto de la aplicación de las normas contables profesionales	Dictamen limpio	Salvedad determinada	Opinión adversa
Carencia de elementos de juicio válidos y suficientes para poder emitir una opinión	Dictamen limpio	Salvedad indeterminada	Abstención de opinión

Figura 4.- (tomado de Español, Subelet 2015)

Tipo de dictamen a emitir de acuerdo con la RT 37		
Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados contables	
	Material pero no generalizado	Material y generalizado
Los estados contables contienen incorrecciones materiales	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable (o adversa)
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedades	Denegación de opinión

Figura 5.- (tomado de Español, Subelet 2015)

Los cuadros resumen exponen los importantes cambios que presenta la RT 37:

- Se incluye el concepto de generalizado.
- Se incluye el concepto de opinión modificada: opinión favorable con salvedades, opinión adversa y abstención de opinión.

- Se eliminan el dictamen de opinión con salvedad indeterminada.

2) Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

Como establece la norma argentina el contador agregará en el informe un párrafo con el título de “ Párrafo de énfasis“ en las siguientes situaciones:

- Incertidumbre significativa sobre el supuesto de empresa en funcionamiento; o que los estados contables fueron preparados sobre la base de un marco regulatorio de información contable que no es aceptable para las normas contables profesionales; o cuando los estados contables son modificados por un hecho de que se toma conocimiento después de las fechas originales en que la dirección del ente aprobó los estados contables y el auditor emitió su informe.
- Cuando el contador considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los estados contables.
- Si se omitiera la presentación en forma adecuada de estas u otras cuestiones en los estados contables, el contador deberá efectuar la correspondiente salvedad por exposición deficiente.
- El contador debe incluir en este párrafo una clara descripción de la situación que enfatiza.
- Este párrafo de énfasis no es sustituto de expresar una opinión con salvedades o excepciones, una opinión adversa o abstención de opinión

Sin embargo en el párrafo sobre otras cuestiones se expone aquellas cuestiones distintas de las presentadas o reveladas en los estados contables que resulte relevante como por ejemplo existencia de restricciones a la distribución.-

3) Información comparativa

Según lo establecido en la norma, existen dos maneras de presentar la información: estados contables comparativos y estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores.

a) Estados comparativos: como los define Fowler Newton (2013) diversos marcos de referencia se tienen en cuenta para establecer que los estados financieros contienen información comparativa:

- Corresponden a fechas o períodos anteriores.
- Se basa en información presentada originalmente en estados financieros anteriores adecuadas para considerar inflación, errores cometidos en períodos anteriores y efecto retroactivo a cambio de políticas contables.

Tanto en la NIA 710 como en nuestra norma local los estados que contienen esta información se los denomina comparativos. La norma internacional define a la información comparativa como importes e información a revelar incluidos en los estados financieros y relativos a uno o más períodos anteriores, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Con respecto a este tema es importante evaluar a qué período corresponde la información y si la misma ya fue auditada con anterioridad por el mismo auditor o no. Así como establece Fowler Newton (2013) si la información del ejercicio anterior ya fue auditada por el mismo contador es de utilidad que quien realiza la auditoría compruebe que la información comparativa se corresponde con los estados financieros que el auditó y opine explícitamente sobre ella. Si la información anterior no fue auditada por él, éste puede hacer mención al informe anterior, tarea ajena a su trabajo.

b) Estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores.

La RT 37 en su glosario la define de la siguiente manera:

“ Información comparativa consistente en importes e información revelada del período anterior que se incluyen como parte integrante de los estados contables del período actual, con el objetivo de que se interpreten exclusivamente en relación con los importes e información revelada del período actual (denominados “cifras del período actual”). El grado de detalle de los importes y de las revelaciones comparativas depende principalmente de su relevancia respecto a las cifras del período actual“.

En este caso la opinión del contador debe referirse únicamente al período actual y no hará mención a las cifras correspondientes por ser parte de los estados contables del período actual. Frente a esto la norma local plantea una excepción: el contador se referirá en su opinión a las cifras correspondientes cuando hubiera emitido una opinión modificada en el período anterior y el problema que dió lugar a tal modificación no se encuentre resuelto, o bien cuando el contador identifique una incorrección significativa en el período anterior que no fue ajustada. Según expresa Fowler Newton (2013), la interpretación 5 del año 2006 permitía que el auditor no opinara sobre información comparativa de períodos anteriores incluida en estados comparativos. Sin embargo la RT 37 elimina esta posibilidad al establecer un marco teórico para ambos tipos de estados.

Informe Extenso: este informe no sufre modificaciones sustanciales en su contenido en relación a la RT 7.-

B) Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Un marco de información contable con fines específicos está diseñado para satisfacer las necesidades de información contable de usuarios específicos.

En este tipo de estados contables se pueden dar las siguientes situaciones: 1) ser auditados por

el mismo auditor de estados contables de propósitos generales, 2) estar referidos al mismo período o a otro diferente y 3) ser preparados bajo un marco de presentación razonable o un marco de cumplimiento.

Dentro de la norma internacional esta temática está regulada por la NIA 800 “ Consideraciones especiales. Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos“. Así como establece Español y Subelet (2013) la misma presenta una serie de ejemplos:

- Contabilización con criterios fiscales para un conjunto de estados financieros que acompañan la declaración de impuestos.
- Contabilización con criterio de caja de la información sobre flujo de efectivo para acreedores.
- Disposiciones establecidas por un regulador.
- Disposiciones sobre información financiera de un contrato de préstamo o subvención.

C) Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable

La RT 37 para definir este tipo de auditoría se basó en la NIA 805 “ Consideraciones especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero“.

La norma local establece que un solo estado contable puede ser cualquiera de los estados contables básicos, sus anexos o la información complementaria. Además elemento significa un elemento, cuenta o partida de un estado contable.

D) Auditoría de estados contables resumidos

Así como establece la RT 37 este encargo se refiere a información histórica. La misma hace una aclaración de suma importancia para nuestra profesión estableciendo que el contador únicamente aceptará un encargo de este tipo cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de estados contables completos.

Además la norma local determina que aceptar la realización de este tipo de encargos requiere:

- Determinar si los criterios aplicados son aceptables.
- Obtener una manifestación de la dirección que entienda su responsabilidad sobre los estados contables resumidos.
- Acordar con la dirección la forma de la opinión.

3. Requisitos a cumplir por los Auditores en el desarrollo de sus tareas.

Responsabilidad Profesional.

1. Independencia

Uno de los temas no tratados con anterioridad y de suma importancia para los auditores es la condición básica para el ejercicio profesional en todos los servicios establecidos en la RT 37, la independencia del auditor.

La RT 37 establece que para poder llevar a cabo las actividades previstas en dicha normativa el sujeto debe reunir las siguientes características:

- Ser Contador Público.
- Tener independencia.

Como establece Español y Subelet (2015) la independencia se establece para acrecentar la confianza y credibilidad en el ejercicio de la profesión hacia la sociedad. De otra forma los servicios profesionales estarían muy cuestionados por los usuarios.

Por otro lado he incorporando a la temática la norma internacional, ¿que dice la misma sobre el tema en tratamiento?

El Código de Ética de la IFAC establece que la independencia comprende dos aspectos:

- Actitud Mental independiente: permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- Independencia aparente: supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos.

Es de importancia aclarar que en nuestra norma la independencia es un requisito que se exige tanto al contador que emite el informe como a todos los colaboradores, profesionales o no.

2. Casos de falta de independencia.

La norma local establece que hay varias situaciones en las cuales el contador no cumple con el requisito de independencia. A continuación detallo los mismos.

- a) Estar en relación de dependencia con respecto al ente cuya información es objeto del encargo o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél. Además la norma aclara que no será considerado trabajo en relación de dependencia cuando el contador tenga a su cargo el registro de documentación contable, la preparación de estados contables y otras tareas remuneradas mediante honorarios siempre y cuando no coincidan con actividades de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados contables son objeto del encargo.

- b) Cuando fuere 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 , directores, gerentes generales o administradores del ente.
- c) Cuando fuera socio , asociado, director o administrador del ente cuya información es objeto del encargo, o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel. Además la RT 37 aclara que no existe falta de independencia cuando el contador fuera socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro o sociedades cooperativas cuya información es objeto del encargo.
- d) Cuando el auditor tuviera intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel o los hubiera tenido en el ejercicio al que se refiere la información objeto del encargo.
- e) Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea.
- f) Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado del período u otra variable a que se refieren los estados contables u otra materia objeto del encargo.

3. Normas para el desarrollo del encargo

El contador debe desarrollar su tarea reuniendo elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan sustentar todas las afirmaciones de su trabajo. Es decir la finalidad de todo trabajo de auditoría es que a través de la aplicación de procedimientos de auditoría se puedan obtener elementos de juicio válidos y suficientes en calidad y cantidad en los cuales sustentar su opinión.

Toda su actividad debe estar sustentada en papeles de trabajo conteniendo los mismos: la descripción de la tarea realizada y los datos y antecedentes del desarrollo de su tarea

además de conservarlos por el plazo que fijen las normas legales o 10 años el que fuere mayor.

4. Etica y responsabilidad profesional.

Luego de haber efectuado un análisis desde el punto de vista técnico de la actividad del auditor, me enfocaré en dilucidar como participa la Etica en su trabajo y que responsabilidad civil trae aparejada sus actividades.

En primer lugar comenzaré exponiendo una parte del texto de Aquel Sandra (2010) “ La ética como eje transversal en la formación del Contador Público“. La autora expresa que incorporar la dimensión ética en la formación del contador implica recuperar para ella una visión más integrada de la persona. El intentar separar éstos ámbitos fue en gran medida lo que desencadenó en un racionalismo que no puede comprender los sentimientos, las motivaciones, los valores que están presentes también en el hombre económico“.

Según lo expuesto todo contador debe llevar a cabo sus actividades con una conducta ética, es decir actuando fiel a sus propios valores morales y ajustandose a la cultura que lo rodea. Esto quiere decir que al auditor no se lo puede pensar como dos compartimentos distintos, lo racional por un lado y lo moral y emocional por el otro, ambos van de la mano. De ésta forma le permite obtener calidad en la información que genera y confianza en sus usuarios.

Así como establece Peña A (2007) alrededor de todo comportamiento existen factores que pueden influir como valores individuales, valores de otras personas o comportamientos y el código de ética de los profesionales en ciencias económicas.

Por otro lado es importante analizar qué establece nuestro código de ética el cual data del año 1985 respecto a la ética y responsabilidad del profesional en Ciencias Económicas. Dentro de algunas de sus obligaciones y responsabilidades se pueden mencionar las siguientes:

- Respetar las resoluciones del Consejo.

- Actuar con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad.
- Actuar con diligencia frente a las tareas encomendadas.
- Expresarse en forma clara, precisa, objetiva y completa respetando las normas establecidas por el Consejo.
- Abstenerse de intervenir cuando su actuación profesional ampare o facilite actos incorrectos.
- Desarrollar en exclusividad actividades profesionales cuando integre asociaciones entre profesionales.

Todas estas obligaciones si no son cumplidas como lo dispone el Código de ética constituyen falta de ética. Además en su artículo 3º enumera otras acciones no éticas como por ejemplo la aceptación o acumulación de cargos siendo materialmente imposible su atención, expresiones de agravio a la idoneidad y prestigio de otros colegas o la retención injustificada de documentos entre otros.

4. Análisis Comparativo a nivel práctico de un Informe de Auditoría con y sin aplicación de Normas Internacionales.

Como forma de finalizar y traer a la práctica profesional todo lo expuesto anteriormente tanto en cuestiones técnicas como de responsabilidad profesional se exponen tres casos de Informes de auditoría donde se determinaron los cambios sufridos en el mismo producto de la armonización de las normas de auditoría locales con las internacionales.

La NIA 700 “ Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los Estados Financieros“ es la norma internacional que trabaja sobre la estructura y el contenido del Informe de auditoría.

Un forma de ajustar a la realidad lo que desarrollé en este trabajo final fue trabajar con 3 casos

de Informes de auditoría los cuales se encuentran adjuntos en anexos. Por un lado anexo I el cual es un modelo de Informe de auditor sobre el que se basaba el trabajo del auditor antes de la entrada en vigencia de la RT 37. Por otro lado anexo II Modelo de Informe de auditor independiente extraído del Informe 12 de la FACPCE y por último anexo III un modelo de informe de auditoría de cuentas extraído de la NIA 700.

El análisis comparativo principal se realizó sobre el modelo del Informe que se utiliza actualmente.

ESTRUCTURA

De la estructura del informe de auditor pude concluir que el Informe de auditor independiente según RT 37 está adaptado a la norma internacional. Los principales cambios fueron:

1. TITULO

Realizando una comparación entre ANEXO I y II se puede observar que en el informe actual se incorporó la palabra independiente al título del informe con la importancia que ello implica en la actividad del auditor y que fueron analizadas y desarrolladas anteriormente.

Esta nueva incorporación fue adoptada de las Normas Internacionales como lo establece la NIA 700. La misma establece lo siguiente: “ Un título que indique que el informe es el informe de un auditor independiente manifiesta que el auditor ha cumplido todos los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y, en consecuencia, distingue un informe de un auditor independiente de las informaciones emitidas por otros.”

2. DESTINATARIO

En cuanto al destinatario del informe de auditoría no sufrió modificaciones en relación a la anterior RT. Nuestro informe sigue los lineamientos establecidos en la NIA 700.

Como se observa en el Anexo I, se incorporaba luego de los datos del destinatario el siguiente párrafo:

“ En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría que he realizado de los estados contables de..... detallados en el apartado siguiente . La preparación y presentación de los estados contables , conforme a normas contables profesionales vigentes, es responsabilidad de la gerencia/ dirección/ administración de la sociedad.

Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados contables , basada en mi tarea de auditoría , con el alcance mencionado en el apartado 2.“

En el hay cuestiones de responsabilidad tanto de la dirección o gerencia como del mismo auditor que en la RT 37 se desglosa en dos párrafos y elimina el párrafo anteriormente expuesto. Esta modificación realizada por nuestra norma también se toma de las Normas Internacionales.

3. APARTADO INTRODUCTORIO

La NIA 700 es muy clara cuando establece que el apartado introductorio:

- Identificará a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados.
- Manifestará que los estados financieros han sido auditados.
- Identificará el título de cada estado incluido en los estados financieros.
- Remitirá al resumen de las políticas contables significativas y a otra información explicativa y ,
- Especificará la fecha o período que cubre cada uno de los estados financieros.

En el anexo II se puede observar que el apartado introductorio cumple con todos los requisitos mencionados en la NIA. Claro está en este punto la armonización de las normas locales con las internacionales.

4. RESPONSABILIDAD DE LA DIRECCION EN RELACION CON LOS ESTADOS CONTABLES.

Con referencia a esta parte del informe del auditor anteriormente expuse que es un párrafo nuevo que se incluye con la RT 37 y que se adopta de la Norma Internacional. Es muy relevante

su inclusión ya que permite delimitar responsabilidades , por un lado del auditor y por el otro de los responsables en la preparación y presentación de los estados contables y del control interno.

5. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR

Actualmente este párrafo es incluido en los informes de auditoría producto de adoptar la estructura de la Norma Internacional. En el informe que se utilizaba anteriormente y que se visualiza en el Anexo I es un párrafo que no integraba la estructura del informe.

La norma internacional (NIA 700) establece los siguientes considerandos:

- Que el informe de auditoría incluirá un párrafo titulado “ Responsabilidad del auditor“
- En dicho párrafo el auditor expresa que su responsabilidad es emitir su opinión respecto a los estados financieros objeto de la auditoría.
- Se hará constar que la auditoría se lleva a cabo de acuerdo a las normas de auditoría vigentes.

En el Informe de auditoría del anexo II se reflejan todos los requisitos de la NIA 700. Además en su segundo párrafo se pueden extraer importantes conceptos del trabajo del auditor.

“Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y

de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.“

6. FUNDAMENTOS DE LA OPINION MODIFICADA EN CASO DE CORRESPONDER.

7. OPINION

En relación a los dos puntos anteriores los trabajé juntos ya que están íntimamente relacionados.

En primer lugar y así como establece la RT 37 “el auditor en su dictamen debe exponer su opinión o abstenerse de emitirla acerca de si los estados contables en su conjunto presentan razonablemente -en todos sus aspectos significativos - la información que deben brindar“.

Hay dos tipos de opiniones que el auditor puede emitir:

- a) Opinión no modificada o favorable sin salvedades: este caso se da cuando el contador puede manifestar que los estados contables presentan razonablemente la información de acuerdo con las normas contables o cuando fueron preparados de acuerdo a un marco de cumplimiento.
- b) Opiniones modificadas:

B1.Opinión favorable con salvedades: toda opinión favorable puede ser modificada por limitaciones en el alcance o desvíos en aplicación del marco de información contable estableciendo salvedades o excepciones.Estas salvedades son inluídas por el Contador en un párrafo en el informe de auditoría proporcionando descripción de los hechos.

El auditor emite opinion con salvedades en los siguientes casos:

- Incorrecciones significativas para los estados contables pero que no son generales que lleven a una opinión adversa.
- No obtener elementos de juicio válidos y suficientes sobre los cuales basar su

opinión pero concluir que los posibles efectos de incorrecciones no detectadas pueden ser significativas.

- Limitaciones al alcance que imposibilitan la emisión de una opinión deben ser expuestas en un párrafo “ Fundamentos de la opinión con salvedades“.

B2. Opinion Adversa: situación que se da cuando el auditor habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes concluye que las incorrecciones son significativas y generalizadas. Situación que se expone en un párrafo “ Fundamentos de la opinión adversa“.

B3. Abstención de opinión: el auditor se abstendrá de emitir su opinión cuando existieren incorrecciones no detectadas significativas y generalizadas o cuando el auditor concluye que a pesar de obtener elementos de juicio válidos y suficientes no se puede formar una opinión producto de la incertidumbre y su posible efecto acumulativo en los estados contables.

8. INFORME SOBRE OTROS REQUERIMIENTOS LEGALES Y REGLAMENTARIOS.

Este párrafo se incorpora al informe del auditor -según establece la NIA 700- cuando el auditor tenga que cumplir con otras responsabilidades de información mas allá de lo requerido sobre informes financieros. Por ejemplo se le puede solicitar al auditor que exprese una opinión sobre alguna cuestión específica como adecuación de los libros y registros contables.

Así como se puede observar en el Anexo II el auditor expone su responsabilidad profesional en relación al Sistema Integrado Previsional Argentino y a la prevención del lavado de activos y financiamiento del terrorismo, situación que como expresa la norma debe ser presentado en un párrafo aparte.

Por otro lado en el anexo I el contenido de este párrafo es contemplado en “ Información

requerida por disposiciones legales“.

9. LUGAR Y FECHA DE EMISION/ FIRMA

En primer lugar y con relación a la fecha de emisión del informe nuestra norma regula que esta fecha es generalmente la fecha de conclusión del trabajo del auditor, es decir será aquella en la cual el contador haya obtenido elementos de juicio válidos y suficientes sobre los estados contables incluida la información complementaria y la dirección haya asumido la responsabilidad por los estados contables auditados. Esta es muy importante ya que limita la responsabilidad del auditor con respecto a hechos posteriores al informe de auditoría que son relevantes y que pueden modificar la opinión del auditor.

La RT 37 enumera una serie de casos que se pueden dar en la práctica:

- Hechos posteriores que pudieran tener influencia directa en la situación patrimonial o de resultados del ente objeto de la auditoría.
- Aquellos que no cumpliéndose el punto anterior deben incluirse en nota a los EECC porque afectan la apreciación del futuro respecto a la situación patrimonial o de resultados de la firma.

Por otro lado en relación con la firma del informe, la misma debe estar acompañada de aclaración al nombre, título profesional y número de inscripción de matrícula en el Consejo de Ciencias económicas respectivo. Si se trata de sociedades profesionales inscriptas se debe colocar denominación antes de la firma haciendo constar el carácter invocado.

CONCLUSIONES

- Las normas internacionales de auditoría tuvieron un impacto trascendente en las normas de auditoría argentinas lo que generó una nueva norma de auditoría que hacía más de 20 años no sufría modificaciones.
- La norma argentina es el resultado de un intenso trabajo que logró adoptar de la norma internacional importantes conceptos que hacen a la actividad de la auditoría.
- La armonización de las normas de auditoría argentinas con las internacionales permitió a nuestro país adoptar nuevas formas de trabajo del auditor, satisfaciendo una mayor amplitud de demandas de los usuarios. Este proceso permitió también que nuestro país esté inserto en un mundo globalizado generando normas de auditoría para entidades que cotizan en bolsa.
- El cambio de normativa llevó a incorporar al Informe de auditoría cambios en su estructura que fueron muy valiosos tales como la responsabilidad del auditor o información especial cuando es requerida por leyes o disposiciones nacionales otorgando mayor claridad al informe del auditor.
- La conducta ética del Contador basada en valores morales son una guía en el desarrollo del profesional tanto personal como en su relación con los demás.
- La responsabilidad profesional implica respetar las resoluciones del Consejo de Ciencias Económicas actuando con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad.

BIBLIOGRAFIA

1. Aquel, S (2010). La ética como eje transversal en la formación del contador Público. Actualidad Contable Faces, vol 13, pp 5-16.
2. Casal, A (2010). Los Estándares Internacionales de Auditoría y su comparación con las Normas Argentinas. Buenos Aires. Ed. Errepar.
3. De Nobrega, F (2009, julio-diciembre). Etica y Tendencias de la disciplina contable de la disciplina contable. Actualidad Contable Faces, vol 12, pp 19-27.
4. Español G, Subelet C (2015). RT 37 Normas de Auditoría. Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados. Buenos Aires, Argentina. Ed. Osmar D Buyatti.
5. FACPCE (2002) Resolución Técnica N° 37. Normas de Auditoría, Revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados.
6. Fowler Newton, E (2009). Tratado de Auditoría. Buenos Aires. Ed. La ley.
7. Fowler Newton, E (2013). Resoluciones Técnicas y otros pronunciamientos de la FACPCE sobre Contabilidad, Auditoría y Sindicatura. Buenos Aires. Ed.La ley.
8. Gracia N, Robles A, Arnoletto J, Castañeda A (2013). Manual de auditoría bajo normas internacionales. Córdoba. Argentina. Ed.Advocatus.
9. Lopez Mesa, M (2005). Responsabilidad de los profesionales en Ciencias Económicas. Civil y Penal. Buenos Aires. Ed.La Ley.
10. Martinez Garcia F; Ramirez Cacho S; Montoya del Corte J & Fernandez Laviada A (2010) La importancia relativa en Auditoría. Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica. Contaduría y Administración.

11. Normas Internacionales de Auditoría. Versión Oficial en Español de las normas vigentes.
12. Peña A , Bastidas M (2007). La etica : fundamento en la adopción de las normas internacionales de Contabilidad. Actualidad Contable Faces, vol 10, pp 118-128.
13. Varela E; Venini A; Scarabino J (2013). Normas de Auditoría y Control Interno. Evolución en Argentina de la Normativa dictada a través de diversos organismos de regulación y supervisión estatal. Invenio, vol 16, pp 91-109.

ANEXOS

ANEXO I) Informe de auditor con abstención de opinión- Incertidumbre sobre continuidad de la empresa- (RT 7)

INFORME DEL AUDITOR

Señor Presidente

NOMBRE DEL ENTE

Domicilio

.....

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría que he realizado de los estados contables de NOMBRE DEL ENTE detallados en el apartado 1 siguiente.

La preparación y presentación de los estados contables, conforme a normas contables profesionales vigentes, es responsabilidad de la gerencia/ dirección/ administración¹ de la Sociedad.

Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados contables, basada en mi tarea de auditoría, con el alcance mencionado en el apartado 2.

1 - ESTADOS CONTABLES AUDITADOS

1.1 – Estado de situación patrimonial al ... del ... de 20X2, cuyas cifras resumidas son:

20X2

¹ De acuerdo con el tipo societario correspondiente

Activo
Pasivo
Patrimonio Neto

1.2 – Estado de Resultados por el ejercicio terminado el ... del ... de 20X2, que arroja el siguiente resultado:

Ganancia (pérdida)
--------------------	------

1.3 - Estado de evolución del patrimonio neto por el ejercicio terminado el ... del ... de 20X2

1.4 – Estado de Flujo de Efectivo por el ejercicio terminado el ... del ... de 20X2

1.5 - Información complementaria contenida en las notas nros. 1 a ... y anexos nros. 1 a ... que forman parte integrante de los citados estados.

2 – ALCANCE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

Mi examen fue realizado de acuerdo a normas de auditoría vigentes .

Estas normas requieren que el auditor planifique y desarrolle la tarea de auditoría para sustentar la formación de una opinión acerca de la razonabilidad de la información significativa proporcionada por los estados contables en su conjunto, preparados de acuerdo a normas contables profesionales vigentes.

Una auditoría comprende examinar, sobre bases selectivas, los elementos de juicio que respalden la información expuesta en los estados contables en base a procedimientos seleccionados a criterio del auditor. Para ello el contador evalúa el riesgo de distorsiones significativas en los estados contables debido a fraude o error. En las evaluaciones de riesgo también se considera el grado de confianza que los mismos proporcionan, siendo esta evaluación útil para diseñar los procedimientos de auditoria apropiados pero no para expresar una opinión sobre la efectividad del control interno. Una auditoria incluye evaluar las normas

contables utilizadas y, como parte de ellas, la razonabilidad de las estimaciones de significación hechas por la dirección de la sociedad. También incluye la evaluación global de la exposición de los estados contables.

3 – ACLARACIONES PREVIAS AL DICTAMEN

4 -

Los estados contables han sido preparados en el marco del principio de “empresa en marcha”.

No obstante, según lo expresado en la Nota N°...., en el transcurso del presente ejercicio, el ente ha sufrido un grave siniestro en su planta industrializadora, lo que le impide desarrollar normalmente su ciclo de negocios en el corto y mediano plazo. Asimismo, el capital de trabajo refleja una importante deficiencia.

5 – DICTAMEN

Por las razones descriptas en el apartado 3, me abstengo de opinar sobre la situación patrimonial de NOMBRE DEL ENTE al ... de... del 20X2 y los resultados de sus operaciones, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo por el ejercicio finalizado en esa fecha, de acuerdo con normas contables profesionales vigentes.

Sobre los estados contables al...de...del 20X1, que se exponen a efectos comparativos y fueron por mí auditados, emití un informe con fecha..., cuya opinión fue favorable.

6 – INFORMACIÓN REQUERIDA POR DISPOSICIONES LEGALES

5.1– Según surge de los registros contables de la Sociedad, la deuda devengada al ... de... del 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$ y no era exigible a esa fecha².

5.2 - Según surge de los registros contables de la Sociedad, la deuda devengada al ... de ... del 20X2 a favor de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos ascendía a \$ y no era exigible a esa fecha.

ANEXO II) Informe de auditor independiente con abstención de opinión- Incertidumbre sobre continuidad de la empresa- (RT 37)

1CC	Información comparativa: Cifras correspondientes	Ejercicio corriente	Ejercicio anterior
	Limitaciones significativas al alcance del trabajo	No	No
	Incorrecciones significativas	No	No
	Otras circunstancias especiales	No	No

Figura 6. (Tomado de Informe 12 CENCYA)

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Señor {Señores}¹de

ABCD
CUIT N°²

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o “balance general”}³ al de de 20X2, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X1 son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con los estados contables

La dirección⁴ es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵, y del

control interno que la dirección⁴ considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi *{Nuestra}* responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi *{nuestra}* auditoría. He *{Hemos}* llevado a cabo mi *{nuestro}* examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla *{cumplamos}* los requerimientos de ética, así como que planifique *{planifiquemos}* y ejecute *{ejecutemos}* la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección⁴ de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero *{Consideramos}* que los elementos de juicio que he *{hemos}* obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi *{nuestra}* opinión de auditoría.

Opinión

En mi *{nuestra}* opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios⁶

- a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha *{o “y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha”}*.
- b) He *{Hemos}* aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas⁷.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

ANEXO III: Informe de Auditor con opinión favorable sin salvedades. (NIA 700)

Introducción

Hemos auditado los estados financieros de ABC limitada para el año terminado el 30 de abril de 2009. Estos estados financieros han sido preparados de acuerdo con las políticas contables establecidas en el mismo.

Este informe se realiza únicamente para los miembros de la compañía, como organismo, de conformidad con los artículos 495 y 496 de la Ley de Sociedades 2006. Nuestra auditoría ha sido emprendida de forma tal para que podamos así establecer a los miembros de la compañía aquellas cuestiones que estamos obligados a declarar en un Informe de los Auditores y para ningún otro propósito. En el mayor alcance permitido por la ley, no aceptamos o asumimos la responsabilidad para nadie de cualquier otra persona distinta de la empresa y los miembros de la compañía como un cuerpo, para nuestra labor de auditoría, para este informe, o de las opiniones que hemos formado.

Responsabilidades respectivas del director y de los auditores. Las responsabilidades del director de preparar los estados financieros de conformidad con la legislación aplicable y Las Normas de Contabilidad del Reino Unido (Las prácticas de la contabilidad generalmente aceptada en el Reino Unido) están enunciadas en las páginas 2 y 3.

Nuestra responsabilidad es la de auditar los estados financieros de conformidad con los requisitos legales y reguladores y las Normas Internacionales de Auditoría.

Presentamos nuestra opinión en cuanto a si los estados financieros dan una imagen fiel y se han preparado adecuadamente de conformidad con la Ley de Sociedades 2006. Por otro lado, informamos a usted si en nuestra opinión, la información que figura en el Informe de los Directores es consistente con los estados financieros.

Además presentamos, en nuestra opinión, si la compañía no ha mantenido registros contables

adecuados, si no hemos recibido toda la información y las explicaciones que requieren de nuestra auditoría, o si no es expuesta la información especificada por la ley de remuneraciones del director y otras transacciones.

Hemos leído el Informe del Director y consideramos las consecuencias para nuestro informe si hemos llegado a tomar conocimiento de cualquier error aparente dentro de ella.

Base del Dictamen u Opinión de Auditoría. Conducimos nuestra auditoría de conformidad con las normas internacionales de Auditoría expedido por la Junta Prácticas de Auditoría. Una auditoría incluye el examen, a base de pruebas, de la evidencia pertinente a los importes y exposiciones en los estados financieros. También incluye una evaluación de las estimaciones significativas y juicios hechos por el Director en la preparación de los estados financieros, y de si las normas contables son apropiadas a las circunstancias de la empresa , aplicadas en forma consistente y adecuada.

Hemos planeado y ejecutado nuestra auditoría para obtener toda la información y las explicaciones que hemos considerado necesario con el fin que nos provea con suficiente evidencia para dar aseguramiento de que los estados financieros están exentos de inexactitudes, ya sea causado por el fraude u otras irregularidades u inexactitudes. En la formación de nuestra opinión se evaluó también la adecuación global de la presentación de información en los estados financieros.

Opinión

En nuestra opinión los estados financieros dan una imagen fiel, de conformidad con las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas del Reino Unido, del estado de los asuntos corporativos de la empresa al 30 de abril de 2009 y de su beneficio para el año terminado en esa fecha; los estados financieros han sido adecuadamente preparado de conformidad con la Ley de Sociedades 2006; y la información que se facilita en el informe del Director que es

consistente con los estados financieros.

John Smith (Auditor Senior de Cuentas)

En nombre y por cuenta de Smith&Co Contadores Públicos y auditores registrados.

123 King Street

Fecha : 31 de julio de 2009