

**Resolución Técnica 37 - NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO,
CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS**

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE
CIENCIAS ECONÓMICAS**

CONSEJO EMISOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

Resolución Técnica N°37

**NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO,
CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS**

PRIMERA PARTE

VISTO:

- a. Las Resoluciones Técnicas N° 32, 33, 34 y 35 de esta Federación.
- b. La propuesta realizada por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA) en el Proyecto N° 28 de Resolución Técnica (P28 RT); y

CONSIDERANDO:

- a. Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional.
- b. Que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones.
- c. Que la propuesta realizada surgió como producto de un amplio estudio y debate realizado por el CENCYA.
- d. Que se ha procurado en la elaboración de la presente norma mantener las características principales de la Resolución Técnica N°7 (RT 7).
- e. Que existe la necesidad de adecuar la RT 7 vigente incorporando servicios profesionales que no se hallan actualmente previstos.
- f. Que, para ciertas situaciones, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) aprobadas por la Resolución Técnica N° 32 prevén distinto tratamiento que la actual RT 7.
- g. Que las Normas Internacionales para Encargos de Revisión y Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados aprobados por las Resoluciones Técnicas N° 33 y 35 prevén servicios que en la actual RT 7 tienen distinto tratamiento o bien no están previstos o están tratados de manera muy genérica.
- h. Que se considera necesario incorporar en la RT 7 los servicios profesionales referidos a encargos de aseguramientos y servicios relacionados, de manera similar a los aprobados en la Resolución Técnica N° 35.
- i. Que las normas argentinas, estructuradas con base en principios, tienen una redacción sintética y, por lo tanto, es conveniente el uso de bibliografía para su aplicación.
- j. Que entre la bibliografía profesional disponible se encuentran las Normas Internacionales en las que se inspiró la redacción de esta norma.
- k. Que la sección III.B. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800 “Consideraciones especiales. Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos”.
- l. Que la sección III.C. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la NIA 805 “Consideraciones especiales. Auditoría de un solo estado financiero o un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero”.

- m. Que la sección III.D. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la NIA 810 "Encargos para informar sobre estados financieros resumidos".
- n. Que la sección V.A. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 "Encargos de aseguramiento diferentes de auditoría o revisión de información financiera histórica".
- o. Que la sección V.B. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la NIEA 3400 "El examen de información financiera prospectiva".
- p. Que la sección V.C. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la NIEA 3402 "Informe de aseguramiento sobre controles de una organización de servicios".
- q. Que la sección VII.A. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4400 "Encargos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera".
- r. Que la sección VII.B. de la Segunda Parte de este proyecto refleja adecuadamente la NISR 4410 "Encargos para compilar información financiera".
- s. Que todo lo considerado hace que un trabajo de similar naturaleza hecho conforme a las Resoluciones Técnicas N° 32, 33 y 35 o esta norma sean compatibles entre sí.
- t. Que han sido contempladas las observaciones recibidas en el período de consulta.
- u. Que ha sido elaborado un nuevo proyecto revisado y ha sido aprobado por el CENCyA.

Por ello:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar la Resolución Técnica N° 37 "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados", cuyo texto se establece en la segunda parte de esta Resolución Técnica.

Artículo 2º - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) El tratamiento de esta Resolución Técnica de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Catamarca, firmada en la Junta de Gobierno del 27 de septiembre de 2002.

Resolución Técnica 37 - NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS

- b)** La aprobación de esta norma para la aplicación obligatoria a los encargos que se presten a partir del 1° de enero de 2014 o, en el caso de encargos cuyo objeto sean estados contables, para los ejercicios iniciados o períodos intermedios correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2014.
- c)** Permitir la aplicación anticipada de los servicios previstos en esta Resolución para aquellos encargos que se inicien a partir de la fecha de aprobación de esta Resolución Técnica por la Junta de Gobierno.
- d)** La difusión de esta Resolución Técnica entre sus matriculados y los organismos de control, educativos y empresarios de sus respectivas jurisdicciones.

Artículo 3° - Derogar la Resolución Técnica N° 7 “Normas de auditoría”, y la Interpretación N° 5 “El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos, a partir de la fecha de vigencia y correspondiente aplicación de esta Resolución Técnica.

Artículo 4° - Encomendar al Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) la preparación de un informe del CENCyA con ejemplos de informes de auditoría que surgen por aplicación de esta Resolución Técnica.

Artículo 5° - Publicar esta Resolución Técnica en la página de internet de esta Federación y comunicarla a los Consejos Profesionales, y a los organismos nacionales e internacionales pertinentes.

En la Ciudad de Santa Fe (Provincia de Santa Fe), a los veintidós días del mes de marzo de 2013.

SEGUNDA PARTE

I. INTRODUCCIÓN

A. PROPÓSITO DE ESTA RESOLUCIÓN TÉCNICA

Las normas incluidas en esta Resolución Técnica abarcan:

- 1) las normas de auditoría externa de *estados contables*¹ y otra información contable;
- 2) las normas sobre *encargos de revisión de estados contables de períodos intermedios*;
- 3) las normas sobre otros encargos de aseguramiento (diferentes de los encargos de auditoría y revisión de *estados contables*);
- 4) las normas sobre certificaciones; y
- 5) las normas sobre *servicios relacionados*.

Elas regulan la condición básica para el ejercicio de la auditoría, la revisión de *estados contables* de períodos intermedios, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y los *servicios relacionados* previstos en esta Resolución Técnica, o sea la independencia, y las pautas comunes y particulares referidas al desarrollo de los distintos trabajos y a la preparación de los correspondientes informes.

Por un lado, existe la necesidad manifiesta de que las normas de auditoría y de revisión de *estados contables* sean uniformes y adecuadas a la importancia que tienen para la comunidad, debido a la diversidad de intereses que existe entre todos los usuarios de los *estados contables* y los entes que los emiten. La satisfacción de esa necesidad asegurará que se logre el ineludible grado de confiabilidad de la información contable, para que la comunidad la utilice como base para orientar adecuadamente sus decisiones.

Existen otros tipos de trabajos profesionales que tienen por objeto brindar un grado de seguridad sobre determinada información que no está referida a estados contables, y a los que estas normas refieren como otros encargos de aseguramiento distintos de una auditoría o revisión de información contable histórica.

Finalmente, existen otros tipos de servicios profesionales, donde el contador público puede o no aplicar procedimientos que son de naturaleza de auditoría pero cuyo resultado no tiene por objeto incrementar el grado de confianza sobre la materia a la que se refiere, y a los que estas normas refieren como certificaciones y *servicios relacionados*.

B. ANTECEDENTES

Para la preparación de esta Resolución Técnica, se utilizaron los siguientes antecedentes profesionales:

¹Los términos que figuran en el texto en letra cursiva están incluidos en el Glosario, que forma parte de esta Resolución Técnica.

1. Resolución Técnica N° 7 “Normas de auditoría”, aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE en fecha 26/09/1985 y los antecedentes que dicha Resolución menciona.
2. Comentarios y sugerencias de usuarios de estados contables, de organismos de control, de organismos de la profesión y de los profesionales, recibidos durante el período en que el Proyecto N° 28 de Resolución Técnica se expuso para su consideración y que coadyuvaron a su perfeccionamiento.
3. Doctrina argentina relativa a las nuevas normas sobre encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de información contable histórica y sobre las normas sobre *servicios relacionados* incorporados a esta Resolución Técnica.
4. Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) y Normas Internacionales de *Servicios Relacionados* (NISR) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la IFAC, que sirvieron de base para la introducción de las modificaciones.

II. NORMAS COMUNES A LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS

A. Condición básica para su ejercicio profesional en los servicios previstos en esta Resolución Técnica.

Esta Sección no ha sido aprobada por Resolución CD N° 3518. Las condiciones básicas para la prestación de los servicios regulados en esta Resolución Técnica son las contenidas en el Título IV del Código de Ética “Incompatibilidades para el Ejercicio de las Actividades Profesionales”.

B. Normas para el desarrollo del encargo

1. El contador, a través del desarrollo de su tarea, debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos del encargo.
2. Documentación del encargo
 - 2.1. El contador debe documentar apropiadamente su trabajo profesional en papeles de trabajo.
 - 2.2. Los programas de trabajo escritos con la indicación de su cumplimiento y los elementos de juicio válidos y suficientes reunidos por el contador en el desarrollo de su tarea constituyen el conjunto de sus papeles de trabajo.
 - 2.3. Los papeles de trabajo deben contener:
 - 2.3.1. La descripción de la tarea realizada.

2.3.2. Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea (en adelante, los elementos de juicio), ya se tratare de aquellos que el contador hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros.

2.3.3. Las conclusiones particulares y generales.

2.4. El contador debe conservar, en un soporte adecuado a las circunstancias y por el plazo que fijen las normas legales o por diez años, el que fuera mayor, los papeles de trabajo, una copia de los informes emitidos y, en su caso, una copia de los *estados contables* u otra información objeto del encargo, firmada por el representante legal del ente al que tales *estados contables* o información correspondan.

3. El contador debe realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil, debe culminarla en un lapso y a un costo razonable. Esas limitaciones de tiempo y de costo deben ser evaluadas por el contador a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada del encargo.

4. Cuando planifica y ejecuta un encargo, dependiendo de su naturaleza, el contador debe considerar la *significación* y los riesgos.

5. En la aplicación de los procedimientos seleccionados para los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y *servicios relacionados*, el contador debe tener en cuenta que puede actuar sobre bases selectivas, determinadas exclusivamente según su criterio (excepto en los encargos para realizar procedimientos acordados, donde la utilización de bases selectivas también debe ser de común acuerdo) o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.

6. Como parte de los procedimientos correspondientes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicio de compilación, el contador debe obtener manifestaciones escritas, suscriptas por la *dirección* con el propósito de confirmar determinadas materias o sustentar otros elementos de juicio de auditoría.

7. Los procedimientos usuales que se enuncian en los capítulos específicos a cada encargo pueden ser modificados, remplazados por otros alternativos o suprimidos, atendiendo a las circunstancias de cada situación. En estos casos, el contador debe estar en condiciones de demostrar que el procedimiento usual no fue practicable o de razonable aplicación o que, a pesar de la modificación, remplazo o supresión, pudo reunir elementos de juicio válidos y suficientes.

8. Los procedimientos usuales, en cuanto fueran de aplicación, deben ser utilizados además en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha del cierre de los *estados contables* u otra información objeto del encargo y hasta la fecha de emisión del informe del contador, cuando correspondiera, para verificar en qué medida pudieron haberlos afectado.

9. Cuando el contador utiliza el trabajo de un experto, evaluará si el experto tiene la competencia, la capacidad, la objetividad y la independencia necesarias para sus fines, dependiendo del riesgo involucrado.

C. Normas sobre informes

1. Los informes deben cumplir con los requisitos o características de la información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.
2. Los informes deben ser escritos.
3. En todos los casos en que el nombre de un contador se encuentre vinculado con los *estados contables* u otra información destinada a ser presentada a terceros, debe quedar en evidencia en todas las páginas que componen dicha información, la relación que con ellos tiene el citado contador. En ningún caso, el contador debe incorporar únicamente su firma y sello a los *estados contables* ni a otra información.
4. Además de lo requerido para cada tipo de encargo y lo necesario en las circunstancias en particular, los informes escritos deben contener:
 - 4.1. Título.
 - 4.2. Destinatario.
 - 4.3. Apartado introductorio con la identificación de la información objeto del trabajo profesional y, cuando correspondiera aclararlo, el motivo del encargo.
 - 4.4. Descripción breve de las responsabilidades que les caben al emisor de la información objeto del trabajo profesional y al contador.
 - 4.5. Indicación de la tarea realizada.
 - 4.6. Opinión que ha podido formarse, conclusión a la que ha llegado, manifestación o aseveración o hallazgos obtenidos por el contador a través de la tarea realizada, claramente separada de cualquier otro tipo de información.
 - 4.7. Elementos adicionales necesarios para una mejor comprensión.
 - 4.8. Lugar y fecha de emisión.
 - 4.9. Identificación y firma del profesional.
5. El contenido de cada sección del informe debe ser encabezado con un título adecuado.
6. Los informes podrán tener cláusulas de restricciones a su distribución, en el caso en que el contador juzgue que usuarios que no estén adecuadamente informados de las circunstancias específicas del encargo podrían llegar a malinterpretarlo.

III. NORMAS DE AUDITORÍA

A. Auditoría externa de estados contables con fines generales

i. Normas para su desarrollo

1. A través del desarrollo de este encargo de aseguramiento, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su opinión relativa a la información presentada en los *estados contables* objeto de su examen.

2. La forma de expresión de la opinión del contador dependerá del marco de información bajo el cual se preparan los *estados contables* y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

2.1. Marco de información prescripto por normas contables profesionales

2.1.1. Normalmente, los *estados contables* con fines generales se preparan bajo un marco de información que permite opinar sobre la presentación razonable de dichos *estados contables*, en todos sus aspectos significativos, tal como es el caso del marco contable que establecen las *normas contables profesionales argentinas* o las normas internacionales de información financiera (cada uno de los marcos indicados son ejemplos de *marcos de presentación razonable*).

2.2. Marco de información prescripto por disposiciones legales o reglamentarias

2.2.1. Podrían existir situaciones en que, por disposiciones legales o reglamentarias, se le requiera a un ente preparar *estados contables* con fines generales bajo un marco de información distinto al que establecen las normas contables profesionales. En estas situaciones, el contador debe concluir si el marco de información en cuestión es, de todos modos, un marco que permite opinar sobre la presentación razonable de los *estados contables*, en todos sus aspectos significativos.

2.2.2. 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:

2.2.2.1. que la *dirección* del ente exponga en los estados contables la información adicional necesaria para identificar las diferencias con el marco de información prescripto por las normas contables profesionales, a fin de no conducir a equivocación al lector;

2.2.2.2. que el informe de auditoría incluya un *párrafo de énfasis* para alertar a los usuarios sobre la información adicional mencionada precedentemente; y

2.2.2.3. que, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requirieran, 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 (*marco de cumplimiento*).

2.2.3. Si en las condiciones identificadas en el párrafo anterior, las disposiciones legales o reglamentarias requirieran que, en la opinión del contador sobre los estados contables, se emplee la frase “presentación razonable en todos los aspectos significativos” de conformidad con el marco de información que esas disposiciones establezcan, o de otro modo establecieran un formato o redacción del informe de auditoría en términos que difieran de manera significativa de los requerimientos de esta Resolución Técnica, el contador evaluará:

2.2.3.1. si los usuarios podrían interpretar erróneamente la seguridad obtenida de la auditoría de los estados contables y, si este fuera el caso,

2.2.3.2. si una explicación adicional en su informe de auditoría podría mitigar la posible interpretación errónea.

Si el contador concluyera que con su explicación adicional no puede mitigar la posible interpretación errónea, no aceptará el encargo de auditoría.

3. Para poder emitir su opinión sobre los *estados contables* de un ente o abstenerse de emitirla, el contador debe desarrollar su tarea siguiendo los pasos que se detallan a continuación:

3.1. Obtener un conocimiento apropiado de la estructura del ente, sus operaciones, sistemas, su control interno, las normas legales que le son aplicables y las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades. Este conocimiento tiene que permitir identificar, de ser aplicable, el uso de *organizaciones de servicios* para llevar a cabo total o parcialmente los procesos que tienen un impacto en la información fuente de los *estados contables*.

3.2. Identificar el objeto del examen (los *estados contables*, las afirmaciones que los constituyen –existencia, pertenencia al ente, integridad, medición contable y exposición – o lo que debieran contener).

3.3. Evaluar la *significación* de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza, la importancia de las posibles *incorrecciones* y el riesgo involucrado.

3.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de auditoría, teniendo en cuenta la finalidad del examen, el informe a emitir, las características del ente cuyos *estados contables* serán objeto de la auditoría (naturaleza, envergadura y otros elementos), las circunstancias particulares del caso y la valoración del riesgo efectuada, con el objetivo de reducir este último a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias.

La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el contador o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, debe comprender programas de trabajo detallados.

3.5. Reunir los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan emitir su informe a través de la aplicación de los siguientes procedimientos de auditoría:

3.5.1. Evaluación del control interno pertinente a la *valoración del riesgo*, siempre que, con relación a su tarea, el contador decida depositar confianza en el control interno del ente. Esta evaluación es conveniente que se desarrolle en la primera etapa porque sirve de base para perfeccionar la planificación en cuanto a la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría a aplicar. Si el ente utilizase una *organización de servicios*, es necesaria la obtención de conocimiento sobre ella, incluido el control interno relevante para la auditoría, que sea suficiente para identificar y valorar los riesgos de *incorrección* material, así como para diseñar y aplicar procedimientos de auditoría que respondan a dichos riesgos.

El desarrollo de este procedimiento implica cumplir los siguientes pasos:

3.5.1.1. Relevar las actividades formales de control interno que son pertinentes a su revisión.

3.5.1.2. Comprobar que esas actividades formales de control interno se aplican en la práctica.

3.5.1.3. Evaluar las actividades reales de control interno, comparándolas con las que se consideren razonables en las circunstancias.

3.5.1.4. Determinar el efecto de la evaluación mencionada sobre la planificación, de modo de replantear, en su caso, la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría seleccionados previamente.

3.5.2. Cotejo de los *estados contables* con los *registros contables*.

3.5.3. Revisión de la correlación entre *registros contables*, y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria.

3.5.4. Inspecciones oculares (por ejemplo, arqueos de caja, documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; observación de la existencia de bienes de uso).

3.5.5. Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ejemplo, bancos, clientes, proveedores, asesores legales).

3.5.6. Comprobaciones matemáticas.

3.5.7. Revisiones conceptuales.

3.5.8. Comprobación de la información relacionada.

3.5.9. Comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de *significación*).

3.5.10. Examen de documentos importantes (por ejemplo, estatutos, contratos, actas, escrituras y similares).

3.5.11. Preguntas a funcionarios y empleados del ente; en particular, preguntas a la *dirección* para identificar si existen dudas sustanciales sobre la capacidad del ente para continuar como una empresa en funcionamiento durante un período que debe ser al menos de doce meses posteriores a la fecha de cierre de los *estados contables*.

3.5.12. Obtención de una confirmación escrita de la *dirección* del ente de las explicaciones e informaciones suministradas (Manifestaciones de la *dirección*).

3.6. 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 una 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 implicaciones de la incertidumbre y un *párrafo de énfasis* en el informe del contador llamando la atención sobre tal situación, como se indica en el párrafo 26 de la sección III.A.ii. Sin embargo, el contador no puede predecir hechos o condiciones futuras y, por consiguiente, el hecho de que el informe del auditor no haga referencia a incertidumbre alguna con respecto a la continuidad del ente como una 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*.

3.7. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación.

Con tal propósito, el contador debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.

3.8. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el juicio del contador sobre las afirmaciones particulares contenidas en los estados contables. Para ello, el contador, utilizando su juicio profesional, debe hacer lo siguiente:

3.8.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.

3.8.2. Considerar la importancia relativa de lo examinado en su relación con el conjunto.

3.8.3. Valorar si los riesgos de incorrección material han sido reducidos a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias.

3.9. Sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, el contador debe formarse una opinión acerca de la razonabilidad, en todos los aspectos significativos, de la información que contienen los *estados contables* en su conjunto, o acerca de si los *estados contables* fueron preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de información aplicable, o concluir que no le ha sido posible la formación de tal juicio.

3.10. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.

4. El contador podrá emitir, en su caso, un informe con las observaciones recogidas durante el desarrollo de la tarea y las sugerencias para el mejoramiento del control interno examinado.

ii. Normas sobre informes

1. En relación con un encargo de auditoría sobre *estados contables*, el contador podrá optar por emitir un informe breve o un informe extenso.

Informe breve

Definición

2. 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.

Contenido

3. El informe breve sobre *estados contables* debe contener los siguientes apartados:

3.1. Título del informe.

3.2. Destinatario.

3.3. Apartado introductorio.

- 3.4. Responsabilidad de la *dirección* en relación con los estados contables.
- 3.5. Responsabilidad del auditor.
- 3.6. Fundamentos de la opinión modificada, en caso de que corresponda.
- 3.7. Dictamen u opinión sobre los *estados contables* en su conjunto o la manifestación expresa que se abstiene de hacerlo.
- 3.8. *Párrafo de énfasis* sobre ciertas cuestiones y/o *párrafo sobre otras cuestiones*, en caso de que correspondan.
- 3.9. Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión, en caso de que corresponda. Si el auditor debe incluir este párrafo, incorporará en el informe como subtítulo "Informe sobre los estados contables" antes del contenido del apartado introductorio.
- 3.10. Lugar y fecha de emisión.
- 3.11. Identificación y firma del contador.

Título del informe

4. El título es "Informe del auditor independiente".

Destinatario

5. El informe debe estar dirigido a quien hubiera contratado los servicios del contador o a quien el contratante indicara. En el caso de que el destinatario fuera un ente, el informe se debe dirigir a sus propietarios o a las máximas autoridades.

Apartado introductorio

6. Se debe identificar con precisión y claridad cada uno de los *estados contables* a los que se refiere el informe, la denominación completa del ente a quien pertenecen y la fecha o período a que se refieren y se debe remitir al resumen de las políticas contables significativas y a otra información explicativa.

Responsabilidad de la *dirección* en relación con los estados contables

7. La *dirección* es responsable de la preparación y presentación de los *estados contables* de conformidad con el marco de información contable aplicable, y del control interno que la *dirección* considere necesario para permitir la preparación de *estados contables* libres de *incorrecciones* materiales.

Responsabilidad del auditor

8. El informe debe contener una manifestación acerca de que la responsabilidad del contador es expresar una opinión sobre los *estados contables* basada en su auditoría, y que su examen se desarrolló de acuerdo con las normas de auditoría argentinas vigentes, entendiéndose como tales a las establecidas en esta Resolución Técnica.
9. El informe también debe explicar que las normas de auditoría exigen que el contador cumpla los requerimientos de ética y describir brevemente en qué consiste una auditoría y qué objetivos persigue, así como señalar si los elementos de juicios obtenidos por el contador proporcionan o no una base suficiente y adecuada para su opinión.

10. Cuando un procedimiento usual (de los detallados en la sección III.A.i.3.5.) se hubiese modificado, sustituido por otro alternativo o suprimido, y el contador hubiera obtenido los elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar adecuadamente su juicio, no es necesario dejar constancia del procedimiento modificado, sustituido o suprimido.

Dictamen

11. En este apartado el contador debe exponer su opinión, o abstenerse explícitamente de emitirla, acerca de si los *estados contables* en su conjunto presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable. Si los estados contables fueran preparados de conformidad con un *marco de cumplimiento*, no se requiere que el contador opine sobre si los *estados contables* logran una presentación razonable; en cambio, el contador deberá opinar o abstenerse de opinar sobre si los estados contables fueron preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, debiendo, en su caso, considerar los aspectos indicados en la sección III.A.i.2.

Opinión no modificada o favorable sin salvedades

12. Cuando hubiere realizado su examen de acuerdo con estas normas, el contador opinará favorablemente, cuando pueda manifestar que los *estados contables* objeto de la auditoría, en su conjunto:

12.1. presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable; o

12.2. han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un *marco de cumplimiento*.

Opiniones modificadas

Opinión favorable con salvedades

13. La opinión favorable puede ser modificada por limitaciones en el alcance del trabajo o por desvíos en la aplicación del marco de información contable que corresponda. Estas acotaciones se denominan, indistintamente, "salvedades" o "excepciones".

14. Al expresar su salvedad, el contador incluirá un párrafo en el informe de auditoría que proporcione una descripción del hecho que da lugar a la modificación, con referencia, en su caso, a la nota a los *estados contables* que trate con mayor detalle el problema. Este párrafo se ubicará inmediatamente antes del párrafo de opinión con el título "Fundamentos de la opinión con salvedades".

15. El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

15.1. habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas para los *estados contables*, pero no *generalizadas* como para justificar una opinión adversa;

o

15.2. no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los *estados contables* de las *incorrecciones* no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos, aunque no generalizados como para justificar una abstención de opinión.

16. Si existieran limitaciones al alcance de la tarea de auditoría que imposibilitaran la emisión de una opinión o implicaran salvedades a ésta, dichas limitaciones deben ser claramente expuestas en el apartado "Fundamentos de la opinión con salvedades". Tales limitaciones en el alcance deben indicar los procedimientos no aplicados, señalando lo siguiente:

16.1. si la restricción ha sido impuesta por el contratante del encargo de auditoría; o

16.2. si la restricción es consecuencia de otras circunstancias.

Si parte del trabajo de auditoría se apoya en la tarea realizada por otro contador independiente (como es el caso de participaciones del ente cuyos *estados contables* son objeto de auditoría, en otros entes cuyos *estados contables* han sido auditados por otro contador), la inclusión de una limitación en el alcance dependerá de si el auditor ha obtenido o no elementos de juicio válidos y suficientes sobre el resultado de la tarea que le sirve de soporte. Si no se incluye, significa que el contador principal asume la responsabilidad sobre la totalidad de la información contenida en los *estados contables* sobre los que emite su informe.

17. No es necesario que el contador haga referencia en su informe a la uniformidad en la aplicación de las políticas y normas contables utilizadas en la preparación de los estados contables. En cambio, el contador deberá modificar su opinión, como resulte apropiado, si concluye que:

17.1. las políticas contables del período actual no se aplicaron uniformemente en relación con los saldos de apertura cuando hubiera correspondido hacerlo de acuerdo con lo previsto por el marco de información aplicable; o

17.2. el cambio de una política contable no fue apropiadamente contabilizado o no fue adecuadamente presentado o revelado de acuerdo a lo previsto por el marco de información aplicable.

Opinión adversa

18. El contador expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas y *generalizadas* en los *estados contables*.

19. En este caso, el contador debe expresar que los *estados contables* no constituyen una presentación razonable o no han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de información aplicable, explicando las razones que justifiquen su opinión en un párrafo con un título denominado "Fundamentos de la opinión adversa", situado inmediatamente antes del párrafo de opinión adversa.

Abstención de opinión

20. El auditor se abstendrá de opinar cuando:

20.1. no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los *estados contables* de las *incorrecciones* no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y *generalizados*, y

20.2. en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los *estados contables* debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los *estados contables*.

21. La abstención de emitir una opinión puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.

22. El contador debe indicar en su informe las razones que justifican su abstención de opinión en un párrafo con un título denominado "Fundamentos de la abstención de opinión", situado inmediatamente antes del párrafo de abstención de opinión.

Otras cuestiones sobre opiniones modificadas

23. Una opinión adversa o una abstención de opinión sobre un asunto específico cuya justificación se describe en el párrafo de "Fundamentos de la opinión adversa" o "Fundamentos de la abstención de opinión", en su caso, no justifica omitir la descripción de otros asuntos identificados, que de otro modo, no se darían a conocer a los usuarios de la información. Tal información se presentará en un apartado específico que llevará un título apropiado a las circunstancias.

24. Cuando el contador considere necesario expresar una opinión adversa o abstenerse de opinar sobre los estados contables en su conjunto, su informe no incluirá simultáneamente una opinión favorable sobre un solo estado contable o sobre uno o más elementos, cuentas o partidas específicas de un solo estado contable en relación con el mismo marco de información aplicado por el ente.

25. Cuando el contador no exprese un dictamen favorable sin salvedades, el párrafo de opinión tendrá el título "Opinión con salvedades", "Opinión adversa" o "Abstención de opinión", según corresponda. Si no fuera practicable cuantificar los efectos de un desvío con respecto al marco de información aplicable, pero aún se estimara que esos efectos justifican una salvedad o una opinión adversa, el contador deberá expresar tal situación en el apartado que describe el hecho que da lugar a la modificación de la opinión. El contador deberá utilizar más de uno de estos títulos cuando ello resulte aplicable.

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

26. El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título "*Párrafo de énfasis*" o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los *estados contables*, en las siguientes situaciones:

26.1. cuando esa cuestión explique: una 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 del 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 (alternativamente, esta última cuestión puede cubrirse en el *párrafo sobre otras cuestiones* tratado en el párrafo 30 de esta sección); o

26.2. 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*.

27. Sin embargo, si se omitiera la presentación en forma adecuada de éstas u otras cuestiones en los *estados contables*, el contador deberá efectuar la correspondiente salvedad por exposición deficiente.

28. El contador debe incluir en el *párrafo de énfasis* una clara descripción de la situación que enfatiza y una referencia a la sección de los *estados contables* en las que el lector pueda encontrar una descripción más detallada de la situación.

29. Un *párrafo de énfasis* no es sustituto de expresar una opinión con salvedades o excepciones, una opinión adversa, o una abstención de opinión, incluyendo exposiciones requeridas por el marco de información aplicable. En este sentido, debe indicarse expresamente que la opinión principal no es modificada respecto de las situaciones por las que el auditor expone un *párrafo de énfasis*.

30. Cuando exista una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los *estados contables* que resulte relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del contador o el informe de auditoría, el contador agregará en el informe un *párrafo sobre otras cuestiones* bajo el título "*Párrafo sobre otras cuestiones*" u otro título similar. Esto es, por ejemplo, aplicable a la existencia de restricciones a la distribución o utilización del informe de auditoría o la aplicación anticipada de una norma contable con efecto generalizado sobre los *estados contables*.

31. La inclusión de un *párrafo sobre otras cuestiones* es necesaria cuando se presentan las situaciones indicadas en los párrafos 34.2, 35, 43 y 45 de esta sección).

Información comparativa

32. Existen dos posibles maneras para que una entidad presente la información comparativa y, dependiendo de ello, dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del contador de considerar esa información comparativa: *estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores* y *estados contables comparativos*.

33. Cuando se presenten *estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores*, la opinión del contador debe referirse únicamente al período actual y no hará mención a las *cifras correspondientes* por ser éstas parte de los *estados contables* del período actual. Como excepción a esta regla, 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 dio lugar a tal modificación no se encuentre resuelto, o bien cuando el contador identifique una incorrección significativa en el período anterior que no haya sido apropiadamente ajustada o revelada.

34. Cuando el contador deba expresar una opinión sobre *estados contables comparativos*, se referirá en su informe a cada período para el que se presentan *estados contables* y sobre el que expresa una opinión de auditoría. En estos casos podría resultar que el contador:

34.1. exprese una opinión con salvedad o una opinión adversa, o una abstención de opinión, o que incluya un *párrafo de énfasis* con respecto a los *estados contables* de un período, y que exprese una opinión diferente sobre los *estados contables* de otro período; o

34.2. exprese una opinión sobre el período precedente que difiera de la que previamente expresó, en cuyo caso deberá revelar los motivos fundamentales de la diferente opinión en un *párrafo sobre otras cuestiones*.

35. Cuando los *estados contables* del período anterior hayan sido auditados por otro contador (auditor predecesor), el contador actual incluirá en su informe, ya sea que la información comparativa corresponda a *estados contables con cifras correspondientes* o a *estados contables comparativos*, un *párrafo sobre otras cuestiones* que indique: (a) que los *estados contables* del período anterior fueron auditados por otro contador; (b) el tipo de opinión expresada por ese contador y, si era una opinión modificada, las razones que lo motivaron; y (c) la fecha del informe del otro contador.

Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión

36. Cuando por disposiciones legales o profesionales, el contador tenga responsabilidades adicionales de informar sobre otros asuntos que son complementarios a la responsabilidad del contador de expresar una opinión sobre los *estados contables*, el contador agregará un párrafo adicional al final del informe de auditoría, salvo que sea permitido que notifique sobre estos asuntos en un informe por separado.

Lugar y fecha de emisión

37. El lugar de la emisión es la jurisdicción donde ejerce.

38. La fecha de emisión (día, mes y año) es, generalmente, aquella en que se hubiera concluido el trabajo de auditoría. Esta fecha limita la responsabilidad del contador en cuanto al conocimiento de hechos posteriores a la fecha de los *estados contables* que pudieran tener influencia significativa en las informaciones que ellos contienen, ya fueran los siguientes:

38.1. Aquellos que tuvieran una influencia directa en la situación patrimonial o en los resultados de las operaciones mostrados en los *estados contables*.

38.2. Aquellos que, si bien no tienen la influencia indicada en la norma inmediatamente precedente, deben incluirse en una nota a los *estados contables* porque afectan la apreciación del futuro de la situación patrimonial o de los resultados del ente.

39. La fecha del informe de auditoría no será anterior a la fecha en la que el contador haya obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión sobre los estados contables, incluidos los elementos de juicio de que todos los estados que componen los *estados contables*, incluida la información

complementaria, han sido preparados, y la *dirección* ha manifestado que asume la responsabilidad de dichos *estados contables*.

Firma

40. El informe debe llevar la firma del contador, con la aclaración de su nombre y apellido completo, título profesional y número de inscripción en la matrícula del Consejo Profesional correspondiente.

41. Cuando se tratara de sociedades profesionales inscriptas en los Consejos Profesionales, se debe colocar su denominación antes de la firma del contador integrante que suscribe el informe respectivo, debiendo hacerse constar su carácter de socio.

Forma de presentación

42. El contador debe presentar su informe por separado el cual se debe adjuntar a los *estados contables* objeto de la auditoría. Todas las fojas de los *estados contables* deben estar firmadas o inicialadas por el contador con las prescripciones de las secciones II.C.3., III.A.ii. 40 y 41.

Información adicional no auditada presentada formando parte de los *estados contables*

43. El contador evaluará si cualquier información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable, y excluida del objeto de la auditoría, que se presente formando parte de los *estados contables* se distingue claramente en dichos estados. De lo contrario, solicitará a la *dirección* que identifique como no auditada la información adicional. Si la *dirección* se negara a hacerlo, el contador explicará, en el *párrafo sobre otras cuestiones* del informe de auditoría sobre los *estados contables*, que dicha información no está cubierta por su informe.

Otra información en documentos que contienen *estados contables*

44. El contador leerá toda otra información incluida en un documento que contenga los *estados contables* y el correspondiente informe de auditoría, con el fin de identificar, si las hubiera:

44.1. incongruencias significativas con los *estados contables*, o

44.2. una aparente *incorrección* significativa en la descripción de un hecho.

45. Con relación al párrafo anterior, si se necesita una modificación de los *estados contables* auditados y la *dirección* se niega a realizarla, deberá modificar su informe. Si se necesita una modificación de la otra información y la *dirección* se niega a realizarla, el contador debe, según las circunstancias, incluir en su dictamen un *párrafo sobre otras cuestiones* que describa la inconsistencia, no emitir el dictamen del auditor o bien retirarse del encargo, si esto fuera posible o no dar el consentimiento para el uso de su informe, en caso de que el informe hubiera sido emitido con anterioridad.

Informe extenso

46. El informe extenso debe contener, además de lo requerido para el informe breve, las indicaciones sobre lo siguiente:

46.1. Que el trabajo de auditoría ha sido orientado, primordialmente, a la posibilidad de formular una opinión sobre los estados contables.

46.2. Que los datos que se adjuntan a los *estados contables* se presentan para posibilitar estudios complementarios, pero no son necesarios para una presentación razonable de la información que deben contener los citados estados.

46.3. Que la información adicional detallada en III.A.46.2.:

46.3.1. Ha sido sometida a procedimientos de auditoría durante el examen de los *estados contables* y está razonablemente presentada en sus aspectos significativos, con relación a los citados estados tomados en su conjunto, o bien, lo siguiente:

46.3.2. No ha sido sometida a procedimientos de auditoría aplicados para el examen de los *estados contables*. En este caso, el contador debe citar la fuente de la información, el alcance de su examen y, eventualmente, la responsabilidad asumida.

47. En el informe extenso deben quedar claramente identificadas las manifestaciones del ente cuyos *estados contables* e información suplementaria han sido objeto de la auditoría y las manifestaciones del contador que emite dicho informe extenso.

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

i. Normas para su desarrollo

1. Este encargo está destinado a satisfacer necesidades de ciertos usuarios de *estados contables* emitidos de conformidad con un marco de información con fines específicos, que puede ser un *marco de presentación razonable* o un *marco de cumplimiento*.

2. Esta sección trata de las consideraciones especiales para la aplicación a este encargo de los párrafos de la sección III.A precedente.

3. El contador obtendrá conocimiento de:

3.1. la finalidad para la cual se han preparado los *estados contables*;

3.2. los usuarios a quienes se destina el informe; y

3.3. las medidas tomadas por la *dirección* para determinar que el marco de información contable aplicable es aceptable en las circunstancias.

4. El contador determinará si la aplicación de las normas de auditoría requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo.

5. El contador evaluará si los *estados contables* describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información contable aplicable.

6. En el caso de *estados contables* preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el contador deberá tomar conocimiento de cualquier interpretación significativa del contrato que haya realizado la *dirección* del ente para la preparación de dichos estados. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia significativa en la información presentada en los estados contables.

ii. Normas sobre informes

1. El informe de auditoría describirá:

1.1. la finalidad para la cual se han preparado los *estados contables con fines específicos* y, en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o se referirá a la nota explicativa a los *estados contables con fines específicos* que contenga dicha información;

1.2. si la *dirección* puede elegir entre distintos marcos de información contable para la preparación de dichos estados, incluida la alternativa de desarrollo de un marco para dicha finalidad, la explicación de la responsabilidad de la *dirección* en relación con los estados también hará referencia a que es responsable de determinar que el marco aplicable es aceptable en las circunstancias.

1.3. La opinión del auditor sobre los estados contables auditados.

1.4. El informe de auditoría incluirá un *párrafo de énfasis* para advertir a los usuarios del informe que los *estados contables* se han preparado de conformidad con un *marco de información con fines específicos* y que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines. El contador incluirá dicho párrafo con el título "*Párrafo de énfasis*" u otro apropiado.

1.5. El contador también puede considerar adecuado indicar que el informe de auditoría está destinado exclusivamente a unos usuarios específicos, y de este modo restringir la distribución o utilización de su informe. En estas circunstancias se puede ampliar el *párrafo de énfasis* indicado en 1.4.

2. El contador, en los casos de emisión de informes de auditoría de *estados contables* preparados de conformidad con un *marco de información con fines específicos*, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

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

i. Normas para su desarrollo

1. La auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable, puede ser llevada a cabo aplicando las normas de auditoría de *estados contables* de la sección III.A. precedente. Un solo estado contable puede ser cualquiera de los *estados contables* básicos, sus anexos o la información complementaria. Elemento significa un elemento, cuenta o partida de un estado contable. Un solo estado contable o un elemento, cuenta o partida específico de un estado contable (en adelante, "elemento"), puede ser preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos, pudiendo ser cualquiera de los dos *marcos*, uno que permite *presentación razonable* o uno que requiere *cumplimiento*. Esta distinción afectará el contenido del informe y el tipo de opinión que emitirá el contador.

2. El contador debe cumplir con todas las normas aplicables a una auditoría de estados contables, independientemente de si el contador también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los *estados contables* de la entidad.

3. Si el contador no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados de la entidad, determinará si la auditoría de un solo estado contable o de un elemento es factible.

4. El contador debe determinar la aceptabilidad del marco de información contable que ha sido aplicado en la preparación de dichos estados, lo que incluirá determinar si la aplicación del marco de información contable tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado contable o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos significativos sobre la información que proporcionan.

ii. Normas sobre informes

1. Si el contador acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado contable o sobre un elemento, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de *estados contables* de la entidad, expresará una opinión por separado para cada encargo.

2. Un estado contable o un elemento de dichos estados puede publicarse junto con el juego completo de *estados contables* auditados. Si el contador concluye que dicha presentación no los distingue suficientemente del conjunto completo, solicitará a la *dirección* que rectifique la presentación. También diferenciará la opinión sobre un solo estado o sobre un elemento, de la opinión sobre el conjunto completo de *estados contables* y no emitirá el informe que contenga la opinión sobre un solo estado contable o sobre un elemento hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

3. Si la opinión del contador sobre el conjunto completo de *estados contables* de la entidad no es una opinión favorable sin salvedades, o si dicho informe incluye un *párrafo de énfasis* o un *párrafo sobre otras cuestiones*, el contador determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado contable o sobre un elemento. Cuando se considere adecuado, expresará una opinión diferente a un informe favorable sin salvedades sobre el estado contable o sobre el elemento, o incluirá un *párrafo de énfasis* o un *párrafo sobre otras cuestiones* en su informe de auditoría, según corresponda.

4. Si el contador concluye que es necesario expresar una opinión adversa o se abstiene de opinar sobre el conjunto completo de *estados contables* de la entidad, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento, cuenta o partida específica incluido en dichos *estados contables*, considera apropiado expresar una opinión sin salvedades sobre dicho elemento, cuenta o partida específica solo lo hará si: a) las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben; b) la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica conjuntamente con el informe de auditoría adverso o con abstención de opinión, c) el elemento específico no constituye una parte significativa de los *estados contables* completos considerados en su conjunto.

5. El contador, en los casos de la emisión de los informes de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

D. Auditoría de *estados contables* resumidos

i. Normas para su desarrollo

1. Este encargo se refiere a información contable histórica derivada de los *estados contables* pero que contiene menos detalle que los *estados contables*, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los *estados contables*. El contador únicamente aceptará un encargo para realizar la auditoría de *estados contables* resumidos cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de los *estados contables* completos de los que se deriven los *estados contables* resumidos. La aceptación del encargo requiere también:

1.1. determinar si los criterios aplicados son aceptables, cuando no estén establecidos por ley o un regulador;

1.2. obtener de la dirección una manifestación de que reconoce y entiende su responsabilidad sobre los *estados contables* resumidos, y

1.3. acordar con la dirección la forma de la opinión que se habrá de expresar sobre los *estados contables* resumidos.

2. En un encargo para realizar la auditoría de *estados contables* resumidos, el contador deberá:

2.1. Determinar si los criterios aplicados son aceptables, como condición básica para aceptar el encargo

2.2. Formarse una opinión sobre los *estados contables* resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de los elementos de juicio de auditoría obtenidos; y

2.3. Expresar claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de dicha opinión.

3. El contador realizará los siguientes procedimientos, y cualquier otro que considere necesario:

3.1. Evaluar si los *estados contables* resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los *estados contables* completos auditados.

3.2. Cuando los *estados* resumidos no vienen acompañados de los *estados contables* completos auditados, evaluar si describen claramente:

3.2.1. De quién se pueden obtener los *estados contables* completos auditados o el lugar en el que están disponibles; o

3.2.2. Las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los *estados contables* auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los *estados* resumidos y que establecen los *criterios* para la preparación de los *estados contables* resumidos.

3.3. Evaluar si los *estados contables* resumidos revelan adecuadamente los *criterios* aplicados.

3.4. Comparar los *estados contables* resumidos con la correspondiente información de los *estados contables* completos auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los *estados contables* completos auditados.

3.5. Evaluar si los *estados contables* resumidos han sido preparados de conformidad con los *criterios* aplicados.

3.6. Evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los *estados contables* resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no induzcan a *error* en las circunstancias.

3.7. Evaluar si los *estados contables* completos auditados están disponibles, sin excesiva dificultad, para los usuarios a quienes se destinan los *estados contables* resumidos

ii. Normas sobre informes

1. El informe de auditoría sobre los *estados contables* resumidos incluirá entre sus elementos un apartado introductorio que:

1.1. Identifique los *estados contables* resumidos sobre los que el contador informa;

1.2. Identifique los *estados contables* completos auditados;

1.3. Mencione el informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados, su fecha y el hecho de que en dicho informe se expresó una opinión favorable sin salvedades sobre los *estados contables* completos auditados, excepto que se den los casos previstos en las secciones III.D.ii.4 y 5 siguientes;

1.4. Si la fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados, indique que los *estados contables* resumidos y los *estados contables* completos auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados; y

1.5. Ponga de manifiesto que los *estados contables* resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información contable aplicado para preparar los *estados contables* completos auditados y que la lectura de los *estados contables* resumidos no equivale a la lectura de los *estados contables* completos auditados.

2. Cuando el contador concluya que es adecuada una opinión no modificada sobre los *estados contables* resumidos, utilizará alguna de las frases que se indican a continuación, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa:

2.1. Los *estados contables* resumidos son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los *estados contables* completos auditados, de conformidad con [los *criterios* aplicados]; o

2.2. Los *estados contables* resumidos constituyen una presentación resumida razonable de los *estados contables* completos auditados, de conformidad con [los *criterios* aplicados].

3. El contador no fechará el informe de auditoría sobre los *estados contables* resumidos con anterioridad a:

3.1. La fecha en la que haya obtenido elementos de juicio de auditoría suficiente y adecuados en la que basar la opinión; y

3.2. La fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados.

4. Cuando el informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados contenga una opinión con salvedades, un *párrafo de énfasis* o un *párrafo sobre otras cuestiones* y el contador se haya satisfecho de que los *estados contables* resumidos son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los *estados contables* completos auditados o son un resumen razonable de éstos, de conformidad con los *criterios* aplicados, el informe de auditoría sobre los *estados contables* resumidos pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados contiene una opinión con salvedades, un *párrafo de énfasis* o un *párrafo sobre otras cuestiones*, y describirá los fundamentos de las salvedades y su efecto sobre los *estados contables* resumidos, de corresponder.

5. Cuando el informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados contenga una opinión adversa o una abstención de opinión, se pondrá de manifiesto tal situación y sus fundamentos, y que, como consecuencia de ello, no es posible expresar una opinión sobre los *estados contables* resumidos.

6. Si los *estados contables* resumidos no son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los *estados contables* completos auditados o no constituyen un resumen razonable de éstos, de conformidad con los *criterios* aplicados, y si la *dirección* rehúsa realizar los cambios necesarios, el contador expresará una opinión adversa sobre los *estados contables* resumidos.

7. Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados, o cuando el informe de auditoría sobre dichos *estados contables* completos advierta a los lectores que éstos han sido preparados de conformidad con un *marco de información con fines específicos*, el contador incluirá una restricción o una advertencia similar en el informe de auditoría sobre los *estados contables* resumidos.

8. El contador, en los casos de la emisión de los informes de auditoría sobre *estados contables* resumidos, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

IV. NORMAS DE REVISIÓN DE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS

i. Normas para su desarrollo

1. A través del desarrollo de este encargo de aseguramiento, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a la revisión de estados contables de períodos intermedios, de alcance inferior al necesario para emitir una opinión de auditoría sobre la razonabilidad de la información presentada por dichos estados contables.

La forma en que el contador expresará su conclusión sobre los estados contables de períodos intermedios dependerá del marco de información bajo el cual éstos se preparen, de forma similar y bajo las mismas condiciones establecidas en la sección III.A.i de esta Resolución Técnica.

2. Para reunir los elementos de juicio necesarios, el contador debe desarrollar su tarea de acuerdo con los siguientes pasos:

2.1. Obtener (o actualizar, según corresponda) un conocimiento apropiado de la estructura de la organización, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades, incluyendo el uso de organizaciones de servicio.

2.2. Identificar el objeto de la revisión (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen - existencia, pertenencia al ente, integridad, medición contable y exposición – o lo que debieran contener).

2.3. Evaluar la *significación* de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza y la importancia de las posibles *incorrecciones*, y el riesgo involucrado.

2.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de revisión, teniendo en cuenta su finalidad, el informe a emitir, las características del ente cuyos estados contables serán objeto de revisión y las circunstancias particulares del caso.

La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el contador o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, comprender programas de trabajo detallados.

2.5. Una revisión no exige prueba de las registraciones contables mediante inspección, observación o confirmación, y el trabajo del contador usualmente se limita a aplicar los siguientes procedimientos:

2.5.1. Cotejo de los *estados contables* con los *registros contables*.

2.5.2. Comprobaciones matemáticas.

2.5.3. Revisiones conceptuales.

2.5.4. Comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de *significación*).

2.5.5. Revisión comparativa de los *estados contables* en su relación con los del último cierre del ejercicio, con los de los períodos intermedios anteriores y con los de los períodos intermedios similares de ejercicios anteriores.

2.5.6. Lectura de las actas de asamblea y directorio, o equivalentes.

2.5.7. Preguntas a funcionarios del ente al que corresponden los *estados contables* objeto de revisión, acerca de los aspectos importantes que pudieran afectar a la información contenida en dichos estados. Incluye preguntas a la *dirección* sobre si ha cambiado su evaluación de 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* del período bajo revisión.

2.5.8. Obtención de una confirmación escrita de la *dirección* del ente de las explicaciones e informaciones suministradas (Manifestaciones de la *dirección*).

2.6. En caso de haber tomado conocimiento de la existencia de incertidumbres acerca de 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*, el contador deberá considerar si la revelación de esa información en los *estados contables* de períodos intermedios es adecuada. Si

es adecuada, el contador deberá destacar tal situación en su informe mediante un *párrafo de énfasis* que no afectará su conclusión. En tanto que si la información provista por la entidad no es adecuada, el contador deberá emitir una conclusión con salvedad o una conclusión adversa, según corresponda.

La extensión de los procedimientos a aplicar por el contador depende, en parte, de lo siguiente:

- Las características del ente al que correspondieren los estados contables objeto de revisión.
- La realización de una auditoría o revisión de estados contables anteriores por el mismo contador que efectúa esta revisión.
- El conocimiento, por parte del contador, de las debilidades en el control interno del ente.
- El conocimiento, por parte del contador, de las prácticas contables del ente.
- El conocimiento, por parte del contador, de los cambios importantes en la naturaleza o en el volumen de las operaciones del ente.

2.7. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación. Con tal propósito, el contador debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.

2.8. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el informe del contador. Para ello, el contador, utilizando su juicio profesional, debe hacer lo siguiente:

2.8.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.

2.8.2. Considerar la importancia relativa de lo revisado en su relación con el conjunto.

2.8.3. Valorar si los riesgos de incorrección material han sido reducidos a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias.

2.9. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.

ii. Normas sobre informes

1. El informe escrito a emitir deberá contener lo siguiente:

1.1. Título.

1.2. Destinatario.

1.3. Identificación de los estados contables de períodos intermedios revisados.

1.4. Declaración de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados contables de períodos intermedios de acuerdo con el marco de información aplicado por el ente.

1.5. Declaración de que el contador es responsable de emitir una conclusión sobre los estados contables de períodos intermedios sobre la base de su revisión.

1.6. Declaración de que la revisión de los estados contables de períodos intermedios se realizó de acuerdo con esta Resolución Técnica.

1.7. Declaración de que dicha revisión consiste en la realización de indagaciones principalmente a las personas responsables de los temas financieros y contables y la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión.

1.8 Declaración de que una revisión es significativamente de menor alcance que una auditoría realizada de acuerdo con las normas de auditoría vigentes y, por consiguiente, no permite al contador obtener un grado de seguridad de que tomará conocimiento de todos los temas significativos que puedan identificarse en una auditoría y que, en consecuencia, no se expresa una opinión de auditoría.

1.9. Fundamentos de una conclusión con salvedades, una conclusión adversa o una abstención de conclusión, cuando fuera aplicable.

1.10. Conclusión sobre si algo llamó la atención del contador que le hiciera pensar que los estados contables de períodos intermedios:

1.10.1. no están presentados en forma razonable, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas contables profesionales (marco de presentación razonable); o

1.10.2. no han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con otro marco de información aplicado (marco de cumplimiento que no permita concluir sobre presentación razonable).

1.11. Párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones, cuando se presenten las situaciones que requieren la inclusión de tales párrafos en un informe de auditoría.

1.12. Información sobre aspectos particulares requeridos por leyes o disposiciones nacionales, provinciales o municipales, de organismos públicos de control o de la profesión.

1.13. Lugar y fecha de emisión.

1.14. Identificación y firma del contador.

2. El contador, en los casos de la emisión de informes de revisión sobre *estados contables* de períodos intermedios, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

V. NORMAS SOBRE OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

A. OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO EN GENERAL

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de un *encargo de aseguramiento* es expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medición de la materia objeto de la tarea, sobre la base de ciertos criterios. En función de cómo se suministre la información sobre la materia objeto de análisis, puede ser un *encargo basado en una afirmación* o un *encargo de informe directo*. En función del nivel de aseguramiento que provea a los usuarios, puede ser un *encargo de aseguramiento*

razonable o un *encargo de aseguramiento limitado*. El nivel de riesgo en este último tipo de encargo es más alto que en un *encargo de aseguramiento razonable* debido a la diferente naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos aplicados por el contador para reunir elementos de juicio que le permitan emitir su conclusión. En esta sección, se tratarán los *encargos de aseguramiento* distintos de una auditoría o revisión de información contable histórica.

2. El contador debe planificar el encargo con el fin de realizarlo de manera eficaz, con una actitud de *escepticismo profesional* y reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que la información sobre la materia objeto de la tarea tenga *incorrecciones* significativas. Debe comprender suficientemente dicha información y otras circunstancias del encargo como para identificar y analizar los riesgos de que esa información tenga *incorrecciones* significativas con el fin de diseñar y aplicar procedimientos para reunir elementos de juicio.

3. El contador debe analizar si la información sobre la materia objeto de la tarea es adecuada. Para ello, esta información tiene que tener las siguientes características:

3.1. Es identificable y evaluable o mensurable de manera coherente en comparación con los *criterios* aplicados; y

3.2. Puede someterse a procedimientos para reunir elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una conclusión.

4. El contador debe analizar la idoneidad de los *criterios* para evaluar o medir la información sobre la materia objeto de análisis. Estos *criterios* pueden estar establecidos formalmente, como las *normas contables profesionales*, o desarrollarse específicamente, como el código de conducta elaborado por una organización.

5. El contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes sobre los cuales basar su conclusión. La naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos en un *encargo de aseguramiento limitado* son deliberadamente más acotados en relación con un *encargo de aseguramiento razonable*.

6. El contador debe obtener manifestaciones escritas de la *parte responsable*, cuando corresponda.

ii. Normas sobre informes

1. En el informe que surja de un *encargo de aseguramiento* distinto de una auditoría o revisión de información contable histórica, el contador debe evitar el uso de expresiones tales como auditoría o revisión, ya que puede generar confusión entre los usuarios en cuanto a la naturaleza del encargo.

2. El informe de aseguramiento debe incluir los siguientes elementos particulares adicionales a los generales:

2.1. Identificación y descripción de la información sobre la materia objeto de análisis, y cuando corresponda, la materia objeto de análisis.

2.2. Identificación de los *criterios* aplicados.

2.3. Cuando corresponda, una descripción de las limitaciones inherentes significativas relacionadas con la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis en comparación con los *criterios*.

2.4. Cuando los *criterios* aplicados para evaluar o medir la Información sobre la materia objeto de análisis están disponibles únicamente para usuarios presuntos específicos o sólo son pertinentes para un fin específico, una declaración que limite el uso del informe de aseguramiento a aquellos usuarios presuntos o con dicho fin.

2.5. Descripción de las responsabilidades de la *parte responsable* y del contador.

2.6. Resumen del trabajo realizado.

2.7. La conclusión del contador. Cuando corresponda, la conclusión debe informar a los usuarios presuntos el contexto en el cual se debe leer la conclusión del contador. En un *encargo de aseguramiento* razonable, la conclusión debe estar expresada en forma positiva. En un *encargo de aseguramiento* limitado, la conclusión debe estar expresada en forma negativa. Cuando el contador expresa una conclusión distinta de una conclusión sin salvedades, el informe debe contener una descripción clara de todos los motivos.

3. El contador debe emitir un informe con salvedades o una conclusión adversa o abstención de conclusión, según corresponda, si concluye que los *criterios* son inadecuados, la materia objeto de análisis es inapropiada o su descripción no es razonable o tiene *incorrecciones* materiales.

4. El contador, en los casos de la emisión de informes de aseguramiento, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

B. EL EXAMEN DE INFORMACIÓN CONTABLE PROSPECTIVA

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de este tipo de encargo es que el contador emita un informe sobre *información contable prospectiva* preparada sobre la base de supuestos acerca de hechos futuros y posibles acciones de la *dirección* de la entidad. La *información contable prospectiva* puede presentarse bajo la forma de un *pronóstico* o de una *proyección*.

2. En un encargo para examinar *información contable prospectiva*, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes sobre si:

2.1. Los supuestos de la *dirección* sobre los cuales se basa la información contable *prospectiva* no son irrazonables y, en el caso de proyecciones, los supuestos hipotéticos son congruentes con el propósito de la información;

2.2. La *información contable prospectiva* está correctamente preparada según los supuestos;

2.3. La *información contable prospectiva* está correctamente presentada y todos los supuestos significativos se expresan adecuadamente, incluso se hace una indicación clara sobre si son *pronósticos* o *proyecciones*; y

2.4. La *información contable prospectiva* está preparada de conformidad con los *estados contables* históricos y se aplicaron los principios contables apropiados.

3. La *información contable prospectiva* se relaciona con hechos y acciones que aún no sucedieron y que quizás no ocurran. Por lo tanto, en general, el contador no está

en condiciones de expresar una conclusión sobre si se alcanzarán los resultados presentados en la *información contable prospectiva*.

4. El contador no debe aceptar o debe retirarse de un encargo (si esto es posible) cuando los supuestos sean claramente poco realistas o cuando el contador piense que la *información contable prospectiva* es inapropiada para su uso preestablecido.

5. El contador debe lograr un nivel suficiente de conocimiento sobre el negocio del ente para poder evaluar si se han identificado todos los supuestos significativos necesarios para la preparación de la *información contable prospectiva*.

6. Al determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos a ser aplicados, el contador debe considerar los siguientes factores:

6.1. La probabilidad de que la *información contable prospectiva* presente *incorrecciones* materiales;

6.2. El conocimiento obtenido durante encargos previos;

6.3. La competencia de la *dirección* en relación con la preparación de la *información contable prospectiva*;

6.4. La medida en que dicha información se ve afectada por el juicio de la *dirección*; y

6.5. La suficiencia y confiabilidad de los datos subyacentes.

7. El contador debe obtener manifestaciones escritas de la *dirección* respecto del uso preestablecido de la *información contable prospectiva*, la totalidad de los supuestos significativos de la *dirección* y la aceptación de la *dirección* de su responsabilidad por dicha información.

8. El contador debe considerar el período que abarca la información contable prospectiva, el cual no debe extenderse más allá del punto en el cual la *dirección* tiene una base razonable para determinar los supuestos.

9. Cuando el contador analiza la presentación y revelaciones de la *información contable prospectiva*, además de los requisitos específicos de las leyes, los reglamentos y las normas profesionales pertinentes, debe considerar si:

9.1. La presentación de la *información contable prospectiva* es informativa y no es engañosa;

9.2. Las políticas contables se expresan claramente en las notas a dicha información;

9.3. Los supuestos se expresan en forma adecuada en dichas notas;

9.4. Se informa la fecha en la que se preparó la *información contable prospectiva*. La *dirección* necesita confirmar que los supuestos son apropiados a dicha fecha;

9.5. La base para establecer puntos en un rango está claramente indicada y dicho rango no ha sido seleccionado de manera parcial o engañosa cuando los resultados expuestos en la *información contable prospectiva* se expresan en función de la escala; y

9.6. Se revela cualquier cambio en la aplicación de las *normas contables profesionales* desde la emisión de los últimos *estados contables* históricos, junto con el motivo del cambio y su efecto sobre la *información contable prospectiva*.

ii. Normas sobre informes

1. El informe sobre un examen de *información contable prospectiva* debe incluir los siguientes elementos particulares, adicionales a los generales:

1.1. Una manifestación de que la *dirección* es responsable por la *información contable prospectiva*, incluyendo los supuestos.

1.2. Cuando corresponda, una referencia al propósito y/o a la distribución restringida de la *información contable prospectiva*;

1.3. Una declaración de seguridad negativa sobre si los supuestos brindan una base razonable para la *información contable prospectiva*;

1.4. Una opinión con respecto a si la *información contable prospectiva* ha sido preparada en forma adecuada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con el marco de presentación de dicha información;

1.5. Advertencias apropiadas sobre la probabilidad de la concreción de los resultados presentados en la *información contable prospectiva*, mencionando que:

1.5.1. Es probable que los resultados reales sean diferentes de la *información contable prospectiva*, ya que los hechos previstos a menudo no se producen según lo esperado y la variación podría ser significativa.

1.5.2. En el caso de una *proyección*, que la *información contable prospectiva* se preparó con un determinado fin (que se describirá), mediante el uso de un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos acerca de hechos futuros y acciones de la *dirección* que no necesariamente se espera que sucedan. Por consiguiente, se advierte a los usuarios que la *información contable prospectiva* no se debe utilizar con fines distintos de los que se describieron.

2. El contador deberá expresar un informe con salvedades, un dictamen adverso o eventualmente retirarse del encargo en los siguientes casos:

2.1. Cuando el contador entienda que la presentación y revelaciones de la *información contable prospectiva* no son adecuadas, deberá expresar un dictamen con salvedades o un dictamen adverso.

2.2. Cuando el contador entienda que uno o más supuestos significativos no brindan una base razonable para la *información contable prospectiva* preparada sobre la base de los supuestos de mejor estimación o que uno o más supuestos significativos no brindan una base razonable para la *información financiera prospectiva* preparada dados ciertos supuestos hipotéticos, el contador debe expresar un dictamen adverso o retirarse del encargo.

2.3. Cuando el examen se vea afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o más procedimientos que se consideran necesarios en las circunstancias, el contador debe retirarse del encargo o abstenerse de expresar un dictamen y describir la limitación al alcance de su trabajo.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes de aseguramiento sobre *información contable prospectiva*, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

C. INFORMES SOBRE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de este tipo de encargo es que el contador emita un informe sobre controles vigentes en una *organización de servicios* que se presumen relevantes para el control interno de las organizaciones usuarias de esos servicios, en cuanto se relacionan con la preparación de su información contable. El informe que emita el contador será utilizado por las organizaciones usuarias de tales servicios y por sus auditores.

2. Para emitir un *informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios* (informe tipo 1), el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan aseverar que:

2.1. La descripción presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios implementado a una fecha determinada, y si incluye o no los servicios prestados por entidades subcontratadas y/o controles complementarios de la organización usuaria; y

2.2. Los controles relacionados con los objetivos establecidos en la descripción realizada por la *organización de servicios* sobre su sistema fueron idóneamente diseñados para asegurar razonablemente el logro de los objetivos de control, y se encontraban implementados a una fecha determinada, y si tal descripción incluye o no aquellos relacionados con los servicios prestados por entidades subcontratadas, de corresponder.

3. Adicionalmente, para emitir un *informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios* (informe tipo 2), el contador debe probar y valorar que dichos controles operaron efectivamente durante el período especificado.

4. El informe tipo 2 es considerado el más útil para los auditores de las organizaciones usuarias, y esa utilidad aumenta cuando cubre un período de seis meses como mínimo. Si el período es menor de seis meses, el contador puede considerar apropiado describir en su informe las razones por las que el período evaluado fue más corto.

5. El contador debe obtener manifestaciones escritas de los responsables de la *organización de servicios* que reafirmen la aseveración que acompaña la descripción del sistema y manifiesten haberlo puesto en conocimiento de cualquier situación relevante que pudiera haber afectado su conclusión.

ii. Normas sobre informes

1. El informe sobre los controles de una *organización de servicios* debe incluir los siguientes elementos particulares, adicionales a los generales:

1.1. En el párrafo de la identificación y descripción de la materia objeto de análisis, el contador debe incluir:

1.1.1. Descripción y aseveraciones de la *organización de servicios*, de acuerdo con el tipo de informe a emitir, con indicación de la fecha o período al que se refiere el informe;

1.1.2. De corresponder, aquellas partes de dicha descripción no cubiertas por la opinión;

1.1.3. Si la descripción de controles incluye controles complementarios de la organización usuaria, la declaración del contador de que su opinión no incluye a estos controles y que la efectividad de los controles de la *organización de servicios* está sujeta a la efectividad de dichos controles complementarios; y

1.1.4. Si existen controles relevantes efectuados por organizaciones subcontratadas por la *organización de servicios*, y tales controles como así también los objetivos de control relacionados no son incluidos en la descripción hecha por la *organización de servicios* de su sistema, una manifestación de tal exclusión con indicación de que están fuera del alcance del trabajo desarrollado por el contador. Si son incluidos en dicha descripción, una manifestación de tal inclusión con indicación de que están alcanzados por los procedimientos ejecutados por el contador.

1.2. Identificación de los *criterios* aplicados.

1.3. Una manifestación de que el informe y, en el caso de un informe de tipo 2, la descripción de las pruebas de controles, se han preparado sólo para las organizaciones usuarias y sus auditores, quienes tienen suficiente comprensión para considerarlo, junto con otra información, al evaluar riesgos de incorrección material de los estados contables de las organizaciones usuarias.

1.4. Una manifestación de la responsabilidad de la *organización de servicios* y del contador.

1.5. Un resumen de los procedimientos aplicados.

1.6. Una manifestación de las limitaciones de los controles y, en el caso de un informe tipo 2, del riesgo de proyectar a períodos futuros cualquier evaluación de la eficacia operativa de los controles.

2. La opinión del contador debe ser expresada en forma positiva, acerca de si, en todos los aspectos significativos, con base en *criterios* idóneos:

2.1. Para *informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios* (informe tipo 1):

2.1.1. La descripción presenta razonablemente el sistema de la *organización de servicios* implementado a una fecha determinada; y

2.1.2. Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos por la *organización de servicios* fueron los necesarios y han sido idóneamente diseñados a una fecha determinada.

2.2. Para *informes sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios* (informes tipo 2):

2.2.1. Lo indicado en el párrafo 2.1 anterior para informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una *organización de servicios* (informe tipo 1);

2.2.2. Los controles examinados, que son necesarios para brindar un aseguramiento razonable acerca de que los objetivos de control establecidos fueron logrados, han operado efectivamente durante el período especificado; y

2.2.3. Una sección separada a continuación de la opinión, o en un anexo, con una descripción detallada de las pruebas de controles efectuadas y los resultados de tales pruebas informando, de corresponder, la cantidad y naturaleza de los desvíos identificados, aun cuando el contador haya concluido que los objetivos de control relacionados han sido alcanzados.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes sobre los controles de una *organización de servicios*, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

VI. NORMAS SOBRE CERTIFICACIONES

i. Normas para su desarrollo

1. La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con los *registros contables* y otra documentación de respaldo y sin que las manifestaciones del contador al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica. Esto incluye la constatación de que los estados contables de una entidad se encuentran transcritos en libros rubricados, sin que ello signifique, en modo alguno, la emisión de un juicio técnico del contador sobre dichos estados contables (certificación literal).

2. A través del desarrollo de la tarea, el contador certificante debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico.

3. Para reunir los elementos de juicio válidos y suficientes el contador no podrá trabajar sobre bases selectivas, debiendo en todos los casos examinar la totalidad de la población sobre la que se emitirá una manifestación.

ii. Normas sobre el contenido de la certificación

1. El contador debe cuidar de no utilizar expresiones como auditoría o revisión, ya que puede generar confusión entre los usuarios en cuanto a la naturaleza del encargo.

2. La certificación contendrá:

2.1. Título: Certificación (con el aditamento que fuera necesario).

2.2. Destinatario.

2.3. Explicación del alcance de una certificación.

2.4. Detalle de lo que se certifica.

2.5. Alcance específico de la tarea realizada.

2.6. Manifestación o aseveración del contador público.

2.7. Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión, de corresponder.

2.8. Lugar y fecha de emisión.

2.9. Identificación y firma del contador público.

VII. NORMAS SOBRE *SERVICIOS RELACIONADOS*

A. ENCARGOS PARA APLICAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de un *encargo para realizar procedimientos acordados* (puede tratarse por ejemplo de información histórica o prospectiva, contable como no contable, etc.) es que el contador lleve a cabo procedimientos que en su naturaleza son de auditoría, que el contador, el ente y terceros hayan convenido, así como también presentar un informe que contenga los hallazgos derivados de su trabajo.

2. Dado que el contador sólo realiza un informe con los hallazgos de los procedimientos aplicados, no emite ninguna seguridad al respecto. Son los usuarios que han solicitado el informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos y los resultados informados por el contador y los que sacarán sus propias conclusiones.

3. A este informe sólo podrán acceder las partes que han solicitado la tarea, ya que otros usuarios, desconocedores de las razones de los procedimientos, podrían malinterpretar los resultados.

4. Los puntos a acordar por escrito son los siguientes:

4.1. Naturaleza del encargo, resaltando el hecho de que los procedimientos no constituyen una auditoría o una revisión y que en consecuencia, no se emitirá ninguna manifestación de seguridad al respecto.

4.2. Propósito específico del encargo.

4.3. Identificación de la información contable (o eventualmente, no contable) a la cual se le aplicarán los procedimientos acordados.

4.4. Naturaleza, cronograma y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.

4.5. Forma prevista del informe con hallazgos.

4.6. Restricciones a la distribución del informe con hallazgos.

5. El contador debe realizar los procedimientos acordados y utilizar los elementos de juicio reunidos para la redacción del informe con los hallazgos.

6. Entre los procedimientos que rigen un *encargo para realizar procedimientos acordados* pueden figurar los siguientes:

6.1. Investigación y análisis.

6.2. Recálculo, comparación y otros controles de precisión administrativa.

6.3. Observación.

6.4. Inspección.

6.5. Obtención de confirmación.

ii. Normas sobre informes

1. El informe deberá incluir los siguientes elementos propios de este encargo, en adición a los generales:

1.1. Identificación de la información contable y no contable a la que se han aplicado los procedimientos acordados;

1.2. Una declaración de que los procedimientos realizados fueron los que se pactaron previamente con la parte contratante;

1.3. Identificación del propósito para el cual se realizaron los procedimientos acordados;

1.4. Un listado de los procedimientos específicos llevados a cabo;

1.5. Una descripción de los hallazgos del contador que incluya, de existir, suficiente detalle de los *errores* y excepciones encontradas;

1.6. Una declaración de que los procedimientos realizados no constituyen ni una auditoría ni una revisión y, que, por lo tanto, no se emitirá ninguna seguridad respecto de la materia que es objeto de la aplicación de los procedimientos acordados;

1.7. Una declaración que establezca que si el contador hubiese realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, podrían haber salido a la luz otras cuestiones que hubiesen sido oportunamente informadas;

1.8. Una declaración que establezca que el informe concierne sólo a las partes que hayan acordado realizar los procedimientos;

1.9. Una declaración (cuando corresponda) que establezca que el informe involucra sólo a los elementos, las cuentas, los rubros o la información contable o no contable especificada y que no se extiende a los estados contables de la entidad considerados en su conjunto.

2. El contador, en los casos de la emisión de informes sobre procedimientos acordados, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

B. ENCARGOS DE COMPILACIÓN

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de un *encargo de compilación* es que el contador utilice su conocimiento experto en materia de contabilidad en contraposición al conocimiento experto en materia de auditoría, con el fin de reunir, clasificar y resumir información contable. Esta tarea consiste comúnmente en sintetizar información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin la necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información.

2. Los procedimientos utilizados no permiten al contador expresar ninguna seguridad sobre la información contable ni están concebidos para tal efecto.

3. Un *encargo de compilación* normalmente requiere la elaboración de *estados contables* (los que pueden constituir o no un conjunto completo de estados contables) pero también pueden incluir la recopilación, la clasificación y el resumen de otra clase de información contable y no contable siempre que tenga conocimiento suficiente sobre la materia en cuestión.
4. El contador deberá obtener un conocimiento general acerca de los negocios y las operaciones del ente y deberá estar familiarizado con las *normas contables profesionales* y las prácticas de la industria aplicables al encargo en cuestión.
5. Para compilar información contable, el contador deberá obtener un conocimiento general de la naturaleza de las operaciones comerciales del ente, la forma de los *registros contables* y las bases de contabilidad sobre las cuales deberá presentarse la información contable. El contador generalmente adquiere conocimiento sobre estas cuestiones a través de su experiencia con la entidad o por medio de consultas al personal del ente.
6. Cualquier apartamiento conocido al marco contable aplicable debe revelarse dentro de la información contable del ente, aun cuando los efectos no necesitan ser cuantificados
7. El contador no estará obligado a:
 - 7.1. Realizar consultas a la *dirección* para evaluar la razonabilidad y confiabilidad de la información suministrada;
 - 7.2. Examinar los controles internos;
 - 7.3. Verificar cualquier tipo de cuestión; o
 - 7.4. Verificar cualquier tipo de explicación.
8. Si el contador se percatase de que la información brindada por la *dirección* es incorrecta, incompleta o insatisfactoria en algún otro sentido, deberá considerar la realización de los procedimientos arriba mencionados y pedir a la *dirección* que suministre información adicional y, eventualmente, realice el cambio correspondiente. Si la *dirección* se negare deberá retirarse del encargo (si esto es posible), informando a la entidad las razones de su decisión. De no ser posible su retiro debe expresar que existen *incorrecciones* significativas evidentes señalándolas expresamente
9. El contador debe leer la información compilada y decidir si es adecuada en cuanto a su forma y si presenta o no evidentes *incorrecciones* materiales.
10. El contador deberá lograr que la *dirección* reconozca su responsabilidad por la adecuada presentación de la información contable y que apruebe tal información contable.

ii. Normas sobre informes

1. El informe deberá incluir los siguientes elementos propios de este encargo, en adición a los generales:
 - 1.1. La explicación del concepto de una compilación;
 - 1.2 Identificación de la información contable, destacando el hecho de que dicha información se basa en información suministrada por la *dirección*;

1.3. Una manifestación que señale que la *dirección* es responsable de la información contable compilada por el contador;

1.4. Una declaración que exprese que no se ha llevado a cabo ni una auditoría ni una revisión y que, en consecuencia, no se emitirá ninguna seguridad acerca de la información contable;

1.5. Un párrafo, cuando se lo considere necesario, resaltando la existencia de desvíos significativos al marco aplicable a la presentación de información contable.

2. La información contable compilada por el contador debe exhibir alguna leyenda del tipo “No auditado”, “Compilado sin auditoría ni revisión” o “Véase mi/nuestro informe de compilación de fecha ...” en cada página de la información contable.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes de compilación, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

C. OTROS SERVICIOS RELACIONADOS. INFORMES ESPECIALES NO INCLUIDOS EN EL CAPÍTULO V

i. Normas para su desarrollo

1. En los informes especiales que no brindan seguridad (es decir, los no incluidos en el Capítulo V), el contador realiza una manifestación que no tiene como propósito incrementar el grado de aseguramiento de los presuntos usuarios sobre un determinado asunto.

2. Están comprendidos en este tipo de encargo, aunque no está limitado a esto, aquellos destinados a cumplir con requerimientos de organismos de control formulados directamente al contador o a su comitente.

3. Para obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden un informe relativo a investigaciones especiales, el contador público debe desarrollar su tarea teniendo en cuenta las finalidades específicas para las cuales se requiere ese informe.

ii. Normas sobre informes

1. El contador, en los casos de la emisión de informes especiales que no brindan seguridad, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Criterios - Las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis incluyendo, en su caso, las referencias para la presentación y exposición de la información. Puede haber criterios diferentes para una misma materia objeto de análisis. Los criterios pueden ser formales o menos formales. En el ejercicio del juicio del contador, para que la evaluación o medida de una materia objeto de análisis sea razonablemente congruente, se requiere la aplicación de criterios apropiados.

Dirección - Persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente. También puede referirse a la función de la persona o personas u organizaciones responsables de la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.

Encargo de aseguramiento - Encargo en el que un contador expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios. En la presente norma existen dos tipos de encargos que un contador puede realizar: el encargo de aseguramiento razonable y el encargo de aseguramiento limitado.

En función de cómo se suministre la información sobre la materia objeto de análisis, un encargo de aseguramiento puede ser:

Encargo basado en una afirmación – En este tipo de encargos, la información sobre la materia objeto de análisis es puesta a disposición de los usuarios por la parte responsable, que puede ser o no la parte que contrata al profesional que emite el informe (tal es el caso, por ejemplo, cuando el contador concluye sobre la afirmación hecha por la dirección de una entidad sobre la efectividad de su control interno).

Encargo de informe directo - En este tipo de encargos, no existe una afirmación o información sobre la materia objeto de análisis puesta a disposición de los usuarios por la parte responsable sino que tal información se brinda a los usuarios en el informe del contador (tal es el caso, por ejemplo, cuando el contador concluye sobre la efectividad del control interno de una entidad).

En función del nivel de aseguramiento que el servicio pueda proveer a los usuarios, puede ser:

Encargo de aseguramiento razonable - El objetivo de un encargo de aseguramiento razonable es una reducción del riesgo de tal encargo, a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para la expresión por el contador de una conclusión de forma positiva. (por

ejemplo: “En mi opinión, la afirmación de la dirección sobre la efectividad del control interno de la entidad, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..., es razonable” - en el caso de un encargo basado en una afirmación - o “En mi opinión, el control interno de la entidad es efectivo, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ...” - en el caso de un encargo directo -). Una auditoría de *estados contables* es un encargo de aseguramiento razonable.

Encargo de aseguramiento limitado - El objetivo de un encargo de aseguramiento limitado es una reducción del riesgo de tal encargo, a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al del encargo de aseguramiento razonable, como base para la expresión por el contador de una conclusión de forma negativa. (por ejemplo: “Con base en el trabajo descrito en este informe, nada me ha llamado la atención para llevarme a pensar que la afirmación de la dirección sobre la efectividad del control interno de la entidad, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..., no sea razonable” - en el caso de un encargo basado en una afirmación - o “Con base en el trabajo descrito en este informe, nada me ha llamado la atención para llevarme a pensar que el control interno de la entidad no sea efectivo, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ...” - en el caso de un encargo directo -). Una revisión de *estados contables* de períodos intermedios es un encargo de aseguramiento limitado.

Encargo de compilación - Encargo en el que la especialización en contabilidad, y no en auditoría, se utiliza para reunir, clasificar y resumir la información contable.

Encargo de revisión - El objetivo de un encargo de revisión es permitir al contador determinar, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan todos los elementos de juicio que serían necesarios en una auditoría, si ha llegado a conocimiento del contador algún hecho que le haga considerar que los estados contables no han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con un marco de información contable aplicable.

Encargo para realizar procedimientos acordados - Contrato en el que un contador se compromete a realizar aquellos procedimientos que en su naturaleza son de auditoría acordados por el contador, la entidad contratante y terceras partes, y a informar sobre los hallazgos obtenidos. Los destinatarios del informe extraen sus propias conclusiones a partir del informe del contador. El informe va dirigido únicamente a aquellas partes que han acordado los procedimientos a aplicar, dado que otros, no conocedores de los motivos de los procedimientos, podrían malinterpretar los resultados.

Error - Una incorrección no intencionada contenida en los estados contables, incluyendo la omisión de una cantidad o de una información a revelar.

Escepticismo profesional - Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles *incorrecciones* debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de los elementos de juicio.

Estados contables - Presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados contables” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados contables establecido por los requerimientos del marco de información contable aplicable, pero también puede referirse a un solo estado contable.

Estados contables comparativos- Información comparativa consistente en importes e información a revelar del período anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados contables del período actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados contables comparativos es comparable al de los estados contables del período actual.

Estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores- 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.

Estados contables con fines específicos - Estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

Estados contables con fines generales - Los estados contables preparados de conformidad con normas contables profesionales vigentes o de acuerdo con un marco de información distinto al establecido en dichas normas, en el caso de que disposiciones legales o reglamentarias así lo requirieran.

Estados contables resumidos - Información contable histórica derivada de los estados contables completos pero que contiene menos detalle que dichos estados contables, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados contables completos sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios producidos en ellos en un período de tiempo.

Fraude – Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Generalizado - 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:

- (i) no se limitan a elementos, cuentas o partidas específicos de los estados financieros;

(ii) en caso de limitarse a elementos, cuentas o partidas específicos, éstos representan o podrían representar una parte sustancial de los estados financieros; o

(iii) en relación con las revelaciones de información, son fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Incorrección - Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados contables y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información contable aplicable. Las *incorrecciones* pueden deberse a errores o fraudes. Cuando el contador manifiesta una opinión sobre si los estados contables se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, las *incorrecciones* incluyen también aquellos ajustes que, a juicio del contador, es necesario realizar en las cantidades, las clasificaciones, la presentación o la revelación de información para que los estados contables se presenten razonablemente, en todos los aspectos significativos.

Información contable prospectiva - Información contable basada en hipótesis sobre hechos que pueden suceder en el futuro y sobre posibles actuaciones de la entidad. La información contable prospectiva puede presentarse bajo la forma de un pronóstico, una *proyección* o una combinación de ambas.

Informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (Informe tipo 1) - Informe que comprende:

(a) una descripción, preparada por la dirección de la *organización de servicios*, del sistema de la organización, de los objetivos de control y de otros controles relacionados que se han diseñado e implementado en una fecha determinada junto con una aseveración escrita de esa dirección acerca de la presentación razonable, de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control; y

(b) un informe elaborado por el contador, con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya su opinión sobre la descripción del sistema de la *organización de servicios*, de los objetivos de control y otros controles relacionados, así como de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control especificados.

Informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (Informe tipo 2) - Informe que comprende:

(a) una descripción, preparada por la dirección de la *organización de servicios*, del sistema de la *organización de servicios*, de los objetivos de control y otros controles relacionados que se han diseñado e implementado a lo largo de un período específico, junto con una aseveración escrita de esa dirección acerca de la presentación razonable de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control y su eficacia operativa a lo largo de un período específico; y

(b) un informe elaborado por el contador con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya:

- (i) su opinión sobre la descripción del sistema de la *organización de servicios*, de los objetivos de control y otros controles relacionados así como la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control especificados y la eficacia operativa de dichos controles a lo largo de un período específico; y
- (ii) una descripción de las pruebas de controles realizadas por el contador y de los resultados obtenidos.

Marco aceptable - Un marco de información destinado a la preparación de estados contables con fines generales 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, que siga un debido proceso establecido y transparente que implique deliberación y consideración de las opiniones de una amplia gama de partes interesadas (por ejemplo, las normas contables profesionales argentinas, las normas internacionales de información financiera y los principios contables generalmente aceptados en los Estados Unidos de Norteamérica), o (b) de disposiciones legales o reglamentarias, en la medida que no estén presentes indicadores que puedan rebatir tal presunción, como ser, 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, en cuyo caso, el contador evaluará las razones para esas diferencias, y si la aplicación de las convenciones contables del marco legal o regulatorio, o la descripción de ese marco en los estados contables, puede dar lugar a información que induzca a error. Si el marco de información no se considera aceptable para concluir sobre presentación razonable, puede serlo para concluir sobre el cumplimiento de sus requerimientos.

En el caso de estados contables con fines específicos de un determinado tipo de entidad, el marco de información aplicado se presume aceptable cuando haya sido establecido, para el fin especificado, por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido que cumpla el debido proceso de emisión, o, se presume aceptable en ausencia de indicadores en contrario, cuando resulte de disposiciones legales o reglamentarias. En otros casos, el contador deberá ejercer su juicio profesional para concluir sobre la aceptabilidad, a cuyo efecto tendrá en cuenta la finalidad para la cual se preparó la información, los usuarios a los que se destina el informe; y las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco es aceptable en las circunstancias.

Marco de información con fines específicos - Un marco de información contable diseñado para satisfacer las necesidades de información contable de usuarios específicos. El marco de información contable puede ser un marco de razonabilidad o un marco de cumplimiento.

Marco de cumplimiento - Se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, sin contemplar las posibilidades descritas en los apartados (a) o (b) de la definición de "Marco de presentación razonable".

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.

Materialidad - Ver significación.

Normas contables profesionales argentinas - Resoluciones Técnicas e Interpretaciones emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas vigentes en la jurisdicción del ente que publica sus estados contables, excepto las Resoluciones Técnicas N° 26 y 29.

Organización de servicios - Organización externa (o segmento de 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. Ejemplo de estas organizaciones son las que prestan el servicio de teneduría de libros o la función de cumplir con los impuestos.

Otra información - Información contable y no contable (distinta de los estados contables y del informe del auditor correspondiente) incluida, por disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados contables auditados y el informe del auditor correspondiente.

Párrafo de énfasis - Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados contables y que, a juicio del contador, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados contables.

Párrafo sobre otras cuestiones - Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados contables y que, a juicio del contador, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del contador o el informe de auditoría.

Parte responsable - Persona (o personas) que:

a) en el marco de un encargo de informe directo, es el responsable de la cuestión analizada; o

b) en el marco de un encargo sobre afirmaciones, es el responsable de proporcionar información sobre la cuestión (afirmación), pudiendo ser también responsable de dicha cuestión.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al contador (parte contratante).

Pronóstico - Información contable prospectiva preparada sobre la base de hipótesis acerca de hechos futuros que la dirección espera que tengan lugar, así como las medidas que la dirección espera adoptar a partir de la fecha de preparación de la información (hipótesis de la mejor estimación posible).

Proyección - Información contable prospectiva preparada sobre la base de:

(a) hipótesis acerca de hechos futuros y actuaciones de la dirección que no necesariamente se espera que tengan lugar, como sucede en las empresas que se encuentran en una fase inicial de su actividad o que se están planteando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o

(b) una combinación de las mejores estimaciones e hipótesis posibles.

Registros contables - Comprenden los libros contables requeridos por la ley y los reguladores u otros medios auxiliares permitidos por estos últimos, y otros ajustes realizados para la confección de los estados contables que no se reflejen en los registros anteriormente descritos, como por ejemplo los ajustes para la preparación de los estados contables consolidados.

Seguridad razonable (en el contexto de un encargo que proporciona un grado de seguridad, incluidos los encargos de auditoría, y de control de calidad) - Un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.

Servicios relacionados - Comprende encargos relativos a servicios de procedimientos acordados y de compilación.

Significación (Materialidad) - 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.

Valoración del riesgo - Procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección significativa, debida a fraude o error, tanto en los estados contables como en las afirmaciones concretas contenidas en éstos.