

# CARTA CONVENIO



Beatriz del C. Cobelli ✓ 22/07/2024

Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D&G)

LA PREGUNTA QUE NOS SURGE ES: ¿EN LAS TAREAS DE AUDITORÍA, HAY QUE OBTENERLA?

La RT 37 modificada por RT 53 *no establece la obligatoriedad* de los acuerdos escritos para todos los encargos, solo es obligación para Procedimientos Acordados - Capítulo VII - Sección A, pero sí establece la norma que *"El contador únicamente continuará relaciones y encargos en los que exista una **comprensión común por parte del contador y de la dirección del ente acerca de los términos del encargo y de las responsabilidades de ambas partes**".* Capítulo II - Sección B 1.4.

Asimismo debe considerarse la necesidad de contar con la misma a partir del dictado de la resolución de la Junta de Gobierno 420/2011 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), relacionada con la prevención de lavado de activos y financiación de terrorismo, de la que surge de manera obligatoria la obtención de la carta de contratación cuando el auditor (o síndico) sea sujeto obligado. Se deberá considerar en los próximos días los cambios surgidos a partir de marzo de 2024 y la nueva resolución 420 que se emitirá en breve para dar cumplimiento a las tareas.

La Carta Convenio o de contratación entre el auditor y su cliente **documenta y establece**, entre otros conceptos, **el tipo de servicio a prestarse, el objetivo y alcance** del mismo, el grado de responsabilidad que asumen las partes **y la clase de informes** que deberá entregar el profesional, como resultado de la prestación del servicio y las garantías acordadas.

Debiendo el contador cerciorarse que exista ese conocimiento real de los términos del encargo por ambas partes, la Carta Convenio es un instrumento que posibilita acotar responsabilidades y dejar por escrito el alcance de la tarea y la forma de llevarla a cabo y de instrumentar los datos para hacerlo.

Si bien no es obligatoria es MUY RECOMENDABLE.

En lo que refiere a las Normas Internacionales de Auditoría el tema está tratado en la NIA 210 "Acuerdo de los términos de los encargos de auditoría".

¿Qué requerimientos señala el NIA 210 con relación al acuerdo de los términos de los encargos de auditoría?

La Norma Internacional requiere por parte del auditor que documente y confirme su nombramiento.

La NIA 210 indica cinco requerimientos a acordar en los términos de los compromisos de auditoría:

1. Condiciones previas para una auditoría.
2. Acuerdo de los términos del compromiso de auditoría.
3. Auditorías recurrentes.

4. Aceptación de un cambio en los términos del compromiso de auditoría.
5. Consideraciones adicionales en la aceptación del compromiso.

1. *Condiciones previas para una auditoría:* Determinar si los marcos que se van a utilizar son aceptables y si el marco no lo es, entonces el **auditor** no debería **aceptar** el compromiso.
2. *Acuerdo cliente-profesional de los términos del encargo:* establecido y pactado de manera clara y detallada.
3. *¿Qué debe de evaluar un auditor en una auditoría recurrente?:* En las auditorías recurrentes, el auditor valorará si las circunstancias requieren la revisión de los términos del encargo de auditoría y si es necesario recordar a la entidad los términos existentes del encargo de auditoría.
4. *Aceptación de un cambio en los términos del compromiso de auditoría:* deberá contarse con una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado;
5. *Consideraciones adicionales que puedan ser relevantes:* al momento de la redacción y que pueden variar en cada relación.

La trascendencia de poner en práctica todos los recursos técnicos adquiridos por el profesional hace que la utilización de la Carta Compromiso tenga sentido, ya que significa que se está realizando la tarea más prolija, minuciosa y acotada a la normativa técnica y a lo establecido entre las partes, para lo cual es necesario realizar el trabajo de acuerdo a lo pactado, ya que el profesional solo se verá involucrado en problemas cuando el desarrollo de su trabajo no se haya efectuado de acuerdo a lo establecido.

Una vez mantenido una serie de contactos preliminares entre el auditor y el cliente, se podrá arribar a una base de condiciones y obligaciones que serán mutuas, y quedarán plasmadas en la "Carta Compromiso".

Es importante aclarar que cuando nos referimos a que el acuerdo se formalice por escrito, estamos también abarcando algunos formatos tales como intercambios de mails u otros medios de comunicación que pueden resultar útiles.

**IMPORTANCIA DE LA FECHA DE LA CARTA COMPROMISO:** La fecha deberá ser luego de la que el profesional haya analizado que aceptará el trabajo, o de tratarse de auditorías recurrentes poder continuarlas.

Si se llegara a demorar la firma, y el trabajo ya se ha comenzado, se recomienda incluir un párrafo explicando la situación.

De lo visto hasta aquí, los **datos mínimos que deben contemplarse en la Carta Compromiso** son los siguientes:

**DESTINATARIO:** La carta está dirigida a la persona dentro de la entidad que tenga la autoridad necesaria para poder aprobarla en el caso de confeccionarla el contador, si la emite el ente estará dirigida al profesional.

**IDENTIFICACIÓN DE LA ENTIDAD:** Se refiere a la empresa motivo de la tarea debiendo mencionarse, cuando existan, sucursales, u otras dependencias, estableciéndose con la mayor precisión el tiempo que se dedicará en cada caso. Asimismo, deberá contemplarse con sumo cuidado cuando existan empresas controladas o vinculadas que operen con la entidad.

**IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES:** Se deberá identificar claramente los estados sobre los que se va a realizar la auditoría o sobre los que se prestarán servicios.

**ALCANCE DEL EXAMEN:** Se deberá detallar sobre qué normas de auditoría se realizará el trabajo (Normas locales RT 37 o NIAs) haciendo especial mención de los procedimientos más convenientes que el auditor considere aplicar.

**RESPONSABILIDAD DE LA DIRECCIÓN:** Con respecto a la preparación y presentación de los Estados Contables, asimismo a la consideración de prevención y detección de fraudes e irregularidades.

**RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR:** Sección muy importante en relación con la óptica propia de este trabajo. Debe declararse enfáticamente las limitaciones que posee la labor de auditoría: revisión selectiva, que no garantiza la detección de fraudes o irregularidades; determinando las responsabilidades fiscales; con aclaración acerca de la definición de roles en materia de confección de liquidaciones de impuestos.

**RESPONSABILIDADES REFERIDAS A PREVENCIÓN DE LAVADO DE ACTIVOS Y FINANCIACIÓN DE TERRORISMO:** Según se trate de Sujetos Obligados del artículo 20 o Sujetos no Obligados pero que lo establezcan bajo esta condición al profesional en función de acuerdo a la nueva normativa -L. 27739 y R. 42- por contar con ingresos por actividades ordinarias -cualquiera sea la denominación con que se exponga en el resultado bruto- superiores al importe establecido por la normativa vigente de la UIF.

**RESPONSABILIDADES POR OTRA INFORMACIÓN O DOCUMENTOS QUE ACOMPAÑAN LOS ESTADOS CONTABLES,** y que circula junto con los Estados Contables, debiendo leerse esa otra información para analizar si existieren incongruencias o inconsistencias con la contenida en los Estados Contables.

**OTROS SERVICIOS:** Si los hubiera quedarán también determinados.

**HONORARIOS Y MODALIDADES DE PAGO:** deberán establecerse teniendo en cuenta el tiempo asignado.

**OTRAS CUESTIONES:** En caso de ser necesario.

**PÁRRAFO DE SOLICITUD DE CONFIRMACIÓN POR EL COMITENTE O QUIEN ESTE DESIGNE:** Por otra parte, el Informe 23 de CENCyA "Temas relevantes para contadores", establece los aspectos a incluir en una Carta Convenio de manera clara y detallada:

- a) el objetivo y el alcance del encargo;
- b) las responsabilidades del contador;
- c) las responsabilidades de la dirección;
- d) la identificación de los **criterios aplicables para la preparación** de la información objeto del encargo;
- e) una referencia a la **estructura y contenido** que se espera de cualquier informe emitido por el contador, lo que podría estar constituido por un modelo de informe;
- f) una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado;
- g) la definición del **alcance del encargo**, incluida una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias, las normas aplicables y el Código de Ética de la jurisdicción;
- h) la forma de cualquier otra comunicación de resultados del encargo;
- i) el hecho de que, por las limitaciones inherentes al tipo de encargo haya un riesgo **inevitable** de que puedan no detectarse algunas incorrecciones significativas, incluso aunque el encargo se planifique y se ejecute adecuadamente de conformidad con las normas. Si el encargo es de seguridad limitada, debe advertirse que ese riesgo es mayor que en un encargo de seguridad

razonable;

- j) los planes relativos a la **planificación y ejecución** del encargo, incluida la composición del equipo del encargo;
- k) la expectativa de que la dirección **proporcione manifestaciones escritas** (en caso de que la naturaleza del encargo lo requiera);
- l) la expectativa de que la dirección proporcione **acceso a toda la información** de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la ejecución del encargo;
- m) en un encargo de constatación el acuerdo de la dirección de poner a disposición del contador un borrador del informe objeto del encargo, así como toda la información relevante para su preparación, y, en su caso, la otra información, con tiempo suficiente para que el contador pueda terminar el encargo en la fecha propuesta;
- n) el acuerdo de la dirección de informar al contador sobre los hechos que puedan afectar a la información objeto del encargo y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el **período que media entre la fecha del informe del contador y la fecha de publicación de la información objeto del encargo**;
- o) la base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación;
- p) la solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos del encargo que se recogen en ella;
- q) acuerdos relativos a la participación de otros contadores y expertos en algunos aspectos del encargo;
- r) acuerdos referidos a la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad;
- s) acuerdos que deban alcanzarse con el contador predecesor, si lo hubiera, en el caso de un encargo inicial;
- t) una referencia a cualquier otro acuerdo entre el contador y la entidad, como, por ejemplo, servicios colaterales ajenos a la RT 37;
- u) en su caso, referencias específicas al deber del contador de cumplir con las disposiciones sobre Prevención del Lavado de Activos y Financiación del Terrorismo, y
- v) cualquier obligación de proporcionar papeles de trabajo/documentación del encargo a otras partes.

Si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben de forma suficientemente detallada los términos del encargo, el contador tendrá que hacer constar en un acuerdo escrito el hecho de que dichas disposiciones son aplicables y de que la dirección reconoce y comprende sus responsabilidades.

El envío por el contador de una carta antes del comienzo del encargo resulta conveniente tanto para los intereses de la entidad como para los del contador, con el fin de evitar malentendidos con respecto al encargo. La importancia de la carta convenio, fundamentalmente, resguarda responsabilidades en caso de conflictos.

#### EJEMPLO DE CARTA DE CONTRATACIÓN EMITIDA POR EL AUDITOR MODELO DE CARTA CONVENIO

, ... de ... 20...

Sr. Presidente de .../ Socio de .../ Propietario de...

Tras haber mantenido varias conversaciones y diversas entrevistas con los responsables de la entidad, la presente pretende proponer los términos que regularán nuestro encargo de atención profesional.

La principal tarea será la realización de la auditoría de los EECC de la empresa que Ud. preside ... y con ello la auditoría de determinada información contable.

Nuestro trabajo consistirá en la realización de una revisión de la información... / Estados... / Situación de la Empresa, etc., mencionada precedentemente arribando al finalizar a un informe con nuestra opinión.

Asimismo se llevarán a cabo las tareas correspondientes a la prevención de lavado de activos y financiación del terrorismo, según corresponda dadas las características de la entidad y teniendo en consideración las resoluciones vigentes.

El examen, que se realizará de acuerdo con las normas de auditoría vigentes, posee limitaciones derivadas esencialmente de la selectividad propias de una tarea que infiere conclusiones generales a partir de la revisión de muestras seleccionadas para tal efecto, por lo que existe una posibilidad cierta de que errores, o ciertas irregularidades puedan no ser detectadas. No obstante, si como resultado del trabajo, los mismos fueran revelados, lo haremos conocer de inmediato para que, conjuntamente, dispongamos ampliar el alcance de la investigación, si ello se juzga necesario. (Si se asumen otras tareas o se incluyen procedimientos específicos deben detallarse).

Mi trabajo no incluye la confección de las declaraciones juradas de impuestos.

Atento a las responsabilidades derivadas de la legislación penal-tributaria, se documentarán expresamente todas aquellas manifestaciones, aseveraciones, etc., que se correspondan en ese sentido.

Se requerirán entrega de saldos patrimoniales e inventario de bienes de cambio y de uso, según relevamiento a la fecha de cierre.

También será necesario la puesta a disposición de contrato social, estatutos, actas de directorio y de asambleas, contratos importantes con diversos clientes y proveedores, informes de abogados, otras cuestiones legales y documentación similar, sin que pueda argumentarse su confidencialidad para limitar su acceso.

Se requerirá el diligenciamiento necesario para obtener confirmaciones de terceros más significativas.

Se requiere autorización para disponer del apoyo de empleados con más responsabilidades de la empresa a efectos de ser utilizados en la realización de los siguientes procedimientos ...

Otorgamiento de respuestas escritas -si correspondiere- por parte de funcionarios a aquellos cuestionarios que formulemos.

Prestación de colaboración por parte de empleados y funcionarios ante requerimientos y necesidades que se presenten durante la prestación de servicio. En general, colaboración y búsqueda de soluciones para superar aquellas situaciones que puedan significar limitaciones en el desarrollo de la tarea de auditoría.

La facturación por los servicios acordados, se basará en ... y el presupuesto de los mismos se establece de manera tentativa en pesos ...

Los gastos necesarios para el cumplimiento de nuestra labor ... (*indicar a cargo de quién estará y qué incluirá*).

En caso de existir acuerdo respecto de las condiciones establecidas en esta carta, firme, por favor una copia y devuélvala para que procedamos a su archivo.

Lo saluda atentamente.

CPN ... Matrícula ...

El auditor documentará las discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad, y con otros responsables de la misma, incluida la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones.

Si el auditor identifica información incongruente con la conclusión final de la auditoría con respecto a una cuestión significativa, documentará el modo en que trató dicha incongruencia.

Otro ejemplo de carta de encargo de auditoría teniendo en cuenta más estructura y subtítulos podría pensarse de la siguiente manera:

, ... de ... 20...

Dirigida al representante legal de la sociedad ABC o ante quien corresponda:

**Objetivo y alcance de la auditoría.** Han solicitado ustedes que auditemos los Estados Contables de la sociedad XXX, que comprenden el estado de situación patrimonial al 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas que incluyen un resumen de las políticas contables significativas. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Los objetivos de nuestra auditoría son obtener una seguridad razonable de que los Estados Contables en su conjunto estén libres de incorrección significativa, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la Resolución Técnica 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas aprobadas y puestas en vigencia por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de ... siempre detecte una incorrección significativa cuando existe.

**Responsabilidades del auditor.** Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con la Resolución Técnica 37. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, aplicaremos nuestro juicio profesional y mantendremos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría.

Asimismo,

- **Identificaremos y valoraremos los riesgos** de incorrección significativa en los Estados Contables, debida a fraude o error, diseñaremos y aplicaremos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y procuraremos elementos de juicio válidos y suficientes para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección significativa debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección significativa debida a error.

- **Obtendremos conocimiento del control interno** relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del mismo. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los Estados Contables que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

- **Evaluaremos la adecuación de las políticas contables aplicadas** y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.

- **Concluiremos sobre lo adecuado de la utilización** por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en los elementos de juicio válidos y suficientes que

ob tengamos, concluiremos sobre si existe o no una incertidumbre significativa relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento.

- **Evaluaremos** la presentación global, la estructura y el contenido de los Estados Contables, incluida la información revelada, y si los Estados Contables representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable. Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones significativas, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente.

Consideraciones sobre temas relacionados a la prevención de lavado de activos y financiación de terrorismo, según se trate de clientes Sujeto obligado o no.

**Responsabilidades de la dirección e identificación del marco de información financiera aplicable.** Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que la dirección reconoce y comprenden que son responsables de:

a) la preparación y presentación razonable de los Estados Contables de conformidad con las Normas Contables Profesionales Argentinas (excepto la RT 26);

b) el control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de Estados Contables libres de incorrección significativa, debida a fraude o error, y

c) que nos proporcionarán:

- acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de los Estados Contables, tal como registros, documentación y otro material;

- información adicional, y

- acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener elementos de juicio válidos y suficientes. Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la dirección confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nosotros en relación con la auditoría. Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados.

**Otra información relevante** [*Insertar otra información, como acuerdos sobre honorarios, facturación y otras condiciones específicas, según el caso*]. Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los Estados Contables, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

XYZ Contador Público ... Matrícula ...

Puede haber también otros modelos de Carta Convenio para **otros** servicios profesionales o bien una carta planteada por quien contrata nuestros servicios.

## I - CONCLUSIÓN

De lo expuesto se evidencia la trascendencia que tiene contar con la carta de contratación, ya sea por parte del profesional como por la parte contratante.

En lo que refiere al contador se sentirá, si hace las tareas de acuerdo a lo pactado con la

tranquilidad que todo su accionar se encuentra respaldado.

Si bien en la práctica cotidiana muchas veces cuesta tener la Carta Convenio, nuestra recomendación es que se hagan los mayores esfuerzos para obtenerla.

Normas internacionales y locales nos invitan a realizarla con todos los cuidados y recaudos establecidos a lo largo de este documento. ¡Es muy conveniente obtenerla!

## **II - BIBLIOGRAFÍA**

RT 37: "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informe de Cumplimiento".

NIA 210: "Acuerdo de los términos del encargo".

Zanet, Fernando: "Manual Práctico del Auditor".

Informe N° 23 de CENCyA: "Temas relevantes para contadores".