

TÍTULO:	MODIFICACIONES A LA RT (FACPCE) 37: NORMAS COMUNES A TODOS LOS ENCARGOS
AUTOR/ES:	Español, Guillermo
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIV
PÁGINA:	-
MES:	Mayo
AÑO:	2023
OTROS DATOS:	-

GUILLERMO G. ESPAÑOL ⁽¹⁾

MODIFICACIONES A LA RT (FACPCE) 37: NORMAS COMUNES A TODOS LOS ENCARGOS

En el presente trabajo hacemos un análisis de las normas comunes a todos los encargos, contenidas en el Capítulo II de la resolución técnica 53 (RT 53) ⁽²⁾ de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

Nuestra intención es continuar con una serie de artículos en los que estamos tratando los principales aspectos novedosos o bien modificaciones a la [resolución técnica 37 \(RT 37\) de la FACPCE](#), introducidos por la RT 53.

I - INTRODUCCIÓN

En la estructura de la [RT 53](#) encontramos disposiciones generales contenidas en los Capítulos I y II y normas específicas para cada tipo de encargo incluidas en los Capítulos III a VIII. Estos ocho capítulos se complementan con un glosario.

Podemos dejar de lado el Capítulo I ya que contiene disposiciones que no tienen carácter normativo: expresión del propósito de las normas y los antecedentes. En este trabajo vamos a tratar las normas contenidas en el Capítulo II, las cuales pasan muchas veces inadvertidas y se minimiza su importancia respecto de las normas específicas. El diagnóstico precedente no está basado en encuestas ni tiene ninguna base científica, sin embargo, tenemos una percepción de que es acertado. Por ese motivo tenemos la intención de compartir nuestro análisis.

El Capítulo II se denomina "Normas Comunes a los Encargos de Auditoría, Revisión,

otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados y Encargos para la Emisión de Informes de Cumplimiento” incluyendo en su título a los Capítulos III a VIII, para no dejar lugar a dudas de su complementariedad con estos.

Consta de tres secciones:

- A. Condición básica para el ejercicio profesional en los servicios previstos en esta resolución técnica.
- B. Normas para el desarrollo del encargo.
- C. Normas sobre informes.

De estas tres secciones, la “A” no se vuelve a tratar en los Capítulos III a VIII y las “B” y “C” se complementan con las secciones que comienzan con “i” y con “ii”, respectivamente.

Denominación	Capítulo II	Capítulos III a VIII
Condición básica para el ejercicio profesional en los servicios previstos en esta resolución técnica	A	
Normas para el desarrollo del encargo ⁽³⁾	B	i
Normas sobre informes	C	ii

II - CONDICIÓN BÁSICA PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL EN LOS SERVICIOS PREVISTOS EN LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 53

Título habilitante

La RT 53 exige dos condiciones que tiene que reunir un sujeto para poder brindar los servicios previstos en ella:

- a) Ser contador público, y
- b) Tener independencia.

La primera condición es de tratamiento implícito. La norma se refiere al contador público (o indistintamente al contador) por lo que no caben dudas que es aplicable a quienes tengan ese título universitario.⁽⁴⁾

Algunos encargos incluidos en la norma son de incumbencia exclusiva del contador, como, por ejemplo, la auditoría o la revisión incluidos en los Capítulos III y IV, respectivamente. Otros encargos son de incumbencia indistinta o complementaria de acuerdo con las distintas jurisdicciones. Por ejemplo: en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para desarrollar un encargo de aseguramiento sobre información contable prospectiva se establece que “*sin perjuicio de la intervención de otros profesionales en Ciencias Económicas, la formulación y evaluación de proyectos de inversión y las proyecciones de flujos de fondos, deberán fundarse en supuestos y premisas acompañadas por Informe Profesional de Licenciado en Economía*”⁽⁵⁾. En otras jurisdicciones, por ejemplo, Provincia de Santa Fe, tanto los licenciados en

Economía como los contadores públicos pueden indistintamente prestar este servicio profesional. De cualquier forma, tanto para los encargos que se desarrollan juntamente con otra profesión o los que se prestan indistintamente, las normas analizadas están diseñadas para ser aplicadas por los profesionales que tienen el título de contador público.

1. Independencia

La segunda condición es ser independiente.

La Real Academia Española define “*independiente*”, en su tercera acepción, como “*adj. Dicho de una persona: Que sostiene sus derechos u opiniones sin admitir intervención ajena*”. Justamente el hecho de mantener una opinión imparcial, sin sesgo, sin que esta sea influenciada por nadie, ni siquiera el contratante, es lo que genera credibilidad. Y esta credibilidad es un atributo del que imprescindiblemente debe gozar la persona que realiza encargos que brindan aseguramiento para que sus informes sean confiables.

De acuerdo con las normas, el contador debería cumplir con un doble filtro: a) evaluar introspectivamente si posee una actitud mental independiente (o independencia real) y b) verificar si aparenta ser independiente ante terceros, en ambos casos de acuerdo con las definiciones del glosario que se incluyen en el siguiente cuadro.

Tanto la RT 37 como la RT 53 distinguen entre independencia real (o actitud mental independiente) y aparente, solo que la segunda de ellas lo hace de forma más clara. El siguiente cuadro permite apreciar este aserto.

Tipo de independencia a la que se refiere	II.A	
	RT 37 ⁽⁶⁾	RT 53 ⁽⁷⁾
Independencia real	Independencia 1. El contador público (en adelante, indistintamente el “contador”) debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo.	Independencia 1. El contador público (en adelante, indistintamente el “contador”) debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo.
Independencia real y aparente (ambas)		2. La actitud mental independiente y la independencia aparente son necesarias para lograr imparcialidad, objetividad y veracidad y ser reconocido como que realiza su tarea sin prejuicios, libre de conflicto de intereses o de influencia indebida de terceros.
Independencia aparente	Falta de independencia 2. El contador no es independiente en los siguientes casos: ...	Falta de independencia aparente 3. El contador no tiene independencia aparente en los siguientes casos: ...

El tratamiento de la independencia real es similar al del Código de Ética Internacional (CEI)⁽⁸⁾. No podría esperarse que fuera de otra manera, ya que el único requerimiento posible es exigir que el profesional haga su propio examen introspectivo, siendo imposible el establecimiento de normas objetivas.

En cambio, el tratamiento de la independencia aparente es diferente en el CEI que en las normas locales.

Muy sintéticamente, ya que el tema daría en sí para un artículo aparte, el tratamiento del CEI es:

- Hay cinco "principios fundamentales": integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y conducta profesional.
- Asimismo, existen amenazas al cumplimiento de los citados principios fundamentales: interés propio, revisión del propio trabajo (auto-revisión), defensa o representación, familiaridad con propietarios y funcionarios e intimidación.
- La acción que debe realizar el contador consiste en identificar, evaluar y dirigirse a las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales como a las amenazas a su independencia.

Prácticamente el 75% de las casi 300 páginas que tiene el CEI están destinadas a describir casuística particular sobre independencia aparente y, cabe aclarar, que solo se trata de ejemplos que no pretenden cubrir absolutamente todas las situaciones que se pueden dar.

En cambio, las RT 37 y 53 tienen un enfoque objetivo: el contador es o no es empleado, es o no es socio, es o no es pariente hasta un cierto grado, etc.⁽⁹⁾

Si asimilamos las normas sobre independencia aparente a los sistemas legislativos el CEI sigue la costumbre anglosajona del *common law* mientras que nuestras normas conservan la tradición del derecho romano o derecho continental.⁽¹⁰⁾

2. Independencia en los servicios relacionados

Un tema que merece algunos párrafos es la asimetría entre las normas internacionales y las locales respecto de la independencia en los encargos para aplicar procedimientos acordados y de compilación. Las normas internacionales no requieren independencia para tales encargos, en tanto que:

- a) Las normas sobre independencia, tanto en la RT 37 como en la RT 53, son comunes a todos los encargos, incluyendo en consecuencia a los encargos para aplicar procedimientos acordados y de compilación.
- b) La RT 35⁽¹¹⁾ que adopta la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4400 "Encargos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera" y la NISR 4410 "Encargos de compilación", establecen en la Sección 5 que para los servicios relacionados se requiere la misma independencia que en una auditoría.

Sintetizando:

Encargo	Normas Internacionales	Normas Internacionales tal como se adoptan en Argentina	Normas locales (RT 37 y RT 53)
---------	------------------------	---	--------------------------------

<p>Encargos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera</p>	<p>Sección 7: <i>"...La independencia del auditor no es un requerimiento necesario en los encargos de procedimientos acordados. Sin embargo, los términos u objetivos de un encargo concreto o las normas nacionales aplicables pueden exigir del auditor el cumplimiento de los requisitos de independencia del Código de Ética del IESBA. Cuando el auditor no sea independiente, se debe incluir una declaración al respecto en el informe de hallazgos obtenidos"</i>.</p>	<p>RT 35, Sección 5. <i>"Requisitos de control de calidad e independencia. El auditor que aplique esta resolución técnica debe también cumplir con la aplicación de la resolución técnica 34. El profesional que realice un servicio relacionado (ver Definiciones, Sección 2.5) deberá contar con la misma independencia requerida que para una auditoría. En consecuencia, no se tendrá en cuenta lo establecido en el párrafo 7 de la NISR 4400 (Compromisos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera) ni en el párrafo 5⁽¹²⁾ de la NISR 4410 (Compromisos para compilar información financiera)"</i>.</p>	
<p>Encargos de compilación</p>	<p>Sección 17 (g) <i>"... Requerimientos de ética aplicables - Normas de ética a las que está sujeto el equipo del encargo cuando realiza encargos de compilación. Por lo general, los requerimientos de ética aplicables comprenden las partes A y B del Código de Ética Para Profesionales de la Contabilidad emitido por IESBA (Código de Ética del IESBA) (excluido el Apartado 290, Independencia - Encargos de auditoría y revisión, y el apartado 291 -Independencia - Otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en la parte B), junto con los requerimientos nacionales que sean más restrictivos"</i>.</p>		<p>Se requiere independencia para todos los encargos, ya que el Capítulo II es común a todos ellos.</p>

Si bien las disposiciones precedentes no coinciden entre sí (las normas internacionales no requieren independencia y las locales sí), ambas tienen alguna lógica:

- Las normas internacionales no requieren independencia ya que no se trata de encargos que tengan como objetivo brindar aseguramiento. Un encargo de aseguramiento tiene como objetivo incrementar la confianza de los usuarios de la información objeto del encargo. Para ello el usuario debe ver al contador como una persona objetiva y para ser objetivos hay que ser independiente. Por consiguiente, al no tratarse de un encargo de aseguramiento no se requiere independencia.
- Las normas locales requieren independencia porque los usuarios no tienen una clara distinción del objetivo de los diferentes encargos. Probablemente haga falta un esfuerzo en la comunicación por parte de la FACPCE y los CPCE para el logro de este objetivo. A título anecdótico, en un Congreso de Profesionales de Ciencias Económicas en el año 2006, en la Ciudad de Rosario, durante un panel de Lavado de Activos y ante una pregunta de un colega asistente, un juez en lo Penal Económico definió a la Auditoría y a la Certificación literal de estados contables en forma exactamente opuesta a lo que establecen las normas.

El resto de las modificaciones correspondientes a la Sección A del Capítulo II son de forma, mejoran la redacción, pero no son cambios sustanciales (por ejemplo, se cambia "sociedades cooperativas" por "cooperativas").

III - NORMAS PARA EL DESARROLLO DEL ENCARGO

1. Comprensión acerca de los términos del encargo

Las normas para el desarrollo del encargo comunes a todos los encargos están comprendidas en la Sección B del Capítulo II. Dicha sección empieza con un primer párrafo, rico en requerimientos previos a la aceptación del trabajo, que no existía en la [RT 37](#).

1. El contador únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que:
 - 1.1. tenga competencia y capacidad para hacerlo;
 - 1.2. pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables;
 - 1.3. haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad o que la información objeto del encargo fue preparada con una intención engañosa;
 - 1.4. 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; y
 - 1.5. tenga acceso a toda la información conocida por la dirección y otras autoridades del ente que sea relevante para su labor, tal como registros, documentación u otros elementos, información adicional que pueda solicitar y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el contador considere necesario obtener elementos de juicio. [\(13\)](#)

Nos parece sumamente interesante analizar el punto 4, a la luz de que las normas comunes a todos los encargos no exigen la celebración de contrato para la prestación de los diferentes encargos.

El texto normativo requiere la existencia de una comprensión común por parte del contador y de la dirección del ente:

- acerca de los términos del encargo y
- acerca de las responsabilidades de ambas partes.

Nuestra reflexión es ¿cómo podría el contador probar la existencia de esa comprensión?

Esa comprensión común podría documentarse mediante un contrato, un presupuesto aceptado, un intercambio de mails u otra forma de intercambio escrito de ideas que permitieron arribar a esa comprensión.

La RT 37 solo exigía un contrato escrito en el caso del encargo para aplicar procedimientos acordados. Al respecto, la Sección A.i.4 del Capítulo VII dice *“Los puntos a acordar **por escrito** son los siguientes...”*⁽¹⁴⁾ (el destacado nos pertenece). La [RT 53](#) mantiene esta exigencia, lo cual es lógico porque la esencia de este encargo *“es que el contador lleve a cabo procedimientos que en su naturaleza son de auditoría, que el contador, el ente y terceros hayan convenido”*⁽¹⁵⁾, por lo que si estos no se establecen por escrito es difícil verificar su cumplimiento.

Como vemos, la RT 53, si bien no exige un contrato por escrito para los diferentes encargos (excepto para el encargo de procedimientos acordados) sí exige un entendimiento mutuo cuyo cumplimiento es difícil de probar si no se perfecciona mediante algún medio que permita hacerlo.

2. Limitación al alcance de su trabajo impuesta en forma previa

La Sección B del Capítulo II continúa con un segundo párrafo que establece *“El contador no aceptará un encargo en el que la parte contratante imponga una limitación al alcance de su trabajo de tal forma que este considere que tendrá que abstenerse de emitir una opinión o conclusión...”*⁽¹⁶⁾.

Este requerimiento tiene directa relación con el inmediato precedente II.B.1.5. transcrito en el cuadro anterior. A su vez, se limita a los encargos en los que el contador emite una opinión o conclusión. En el siguiente cuadro veremos concretamente a qué capítulos de la RT 53 aplica.

Capítulo	Encargo	Tipo de manifestación	Comentarios
III	Auditoría	Opinión	Aplica
IV	Revisión de estados contables de períodos intermedios	Conclusión	
V	Otros encargos de aseguramiento	Opinión o conclusión	
VI	Certificaciones	Manifestación	Parece lógico que esta norma no alcance a las certificaciones en las que la manifestación del contador por definición no asegura la integridad.
VII.A	Normas sobre servicios relacionados: A. encargos para	Manifestación de los hallazgos	También es lógico que no alcance tampoco a estos encargos, ya que la selección de los procedimientos es una limitación inherente

	aplicar procedimientos acordados		aceptable.
VII.B	Normas sobre servicios relacionados: B. Encargos de compilación	Declaración de que el contador ha compilado la información	Nos queda alguna duda respecto de estos encargos en los cuales, si bien no se emite una opinión o conclusión, no parece lógico que pueda aceptarse un trabajo con limitaciones al alcance establecidas en forma previa.
VII.C	Normas sobre servicios relacionados: C. Informes especiales no incluidos en el Capítulo V	Manifestación de los hallazgos	
VIII	Encargos para la emisión de un informe de cumplimiento	Opinión	Aplica

En la misma sección se completa la frase, agregando: *"...Si la imposición de la limitación se produce luego de comenzado el trabajo, el contador evaluará las alternativas de renunciar o completar el encargo expresando una conclusión que refleje tal circunstancia o absteniéndose de hacerlo"*.⁽¹⁷⁾

Entre ambas alternativas, la primera (renunciar) nos parece que tiene su complejidad si el contador no celebró un contrato por escrito que lo contemple y prevea las circunstancias en las que este extremo sea posible. Al respecto, nos remitimos a lo expresado anteriormente.

La segunda alternativa -expresar una conclusión que refleje la limitación o abstenerse de hacerlo- no es novedosa, existía ya en la RT 37, por lo que no nos detendremos en el tema.

3. Documentación

Las demás modificaciones a las normas no son novedosas como los dos primeros párrafos, son aclaraciones respecto de la norma original que no constituyen cambios de fondo a la RT 37.

En cuanto a documentación, se elimina la expresión *"papeles de trabajo"*. Este no es un mero cambio semántico, sino que también sirve para salvaguardar la responsabilidad de los contadores que, cada vez en mayor cantidad, no preparan ni conservan las evidencias de auditoría en papel. En este sentido, es auspicioso que la norma se adapte a las prácticas vigentes.

"Documentación" es un término más amplio que *"papeles de trabajo"* que de ninguna forma lo excluye. En efecto, no se elimina el papel, ya que este puede ser útil, sobre todo para el archivo de evidencias que poseen firma de funcionarios del cliente o de terceras partes, pero se extiende la posibilidad de documentación de las evidencias de auditoría a otros medios.

En cuanto a la conservación, se mantiene el plazo de 10 años⁽¹⁸⁾ con la innecesaria aclaración de que este se extiende cuando existiera un plazo legal que exceda los 10 años. Es obvio, que si una ley estableciera un plazo mayor este

debería ser respetado, aunque no lo aclare la norma profesional.

4. Aplicación selectiva de procedimientos

En la RT 53 se identifican más claramente cuáles son los encargos en los que los procedimientos se pueden aplicar en forma selectiva. La RT 37 los definía por inclusión. Efectivamente, la Sección II.B.5 decía: *"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..."*.⁽¹⁹⁾

Dicha sección, sustituida por la II.B.7, ahora se redacta por exclusión: *"En la aplicación de los procedimientos seleccionados para los encargos previstos en esta resolución técnica, el contador podrá actuar sobre bases selectivas, determinadas exclusivamente según su criterio o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos, excepto:*

7.1. en los encargos para realizar procedimientos acordados, donde la utilización de bases selectivas también debe ser convenida con el comitente; y

7.2. en las certificaciones, en las que el contador debe examinar el total de la población".⁽²⁰⁾

Encargo	Cap.	Sí	No	Observaciones
Auditoría	III	X		
Revisión	IV	X		
Otros encargos de aseguramiento	V	X		
Certificaciones	VI		X	
Servicios relacionados (Procedimientos acordados)	VII.A	X		También debe ser convenida con el comitente
Servicios relacionados (otros)	VII.B y C	X		
Informes de cumplimiento	VIII	X		

5. Manifestaciones escritas

A diferencia del criterio de exclusión adoptado para la aplicación selectiva de procedimientos (ver título anterior), la RT 53 (II.B.8) mantiene el mismo criterio de la RT 37 (II.B.6) de definir por inclusión los encargos en los cuales el contador debe obtener manifestaciones escritas.

Se excluyen -de manera implícita- de la aplicación de este procedimiento, los encargos de certificaciones (Capítulo VI), encargos para aplicar procedimientos acordados (Capítulo VII.A) y para la emisión de informes especiales (Capítulo VII.C).

Encargo	Capítulo	Sí	No
Auditoría	III	X	
Revisión	IV	X	
Otros encargos de aseguramiento	V	X	
Certificaciones	VI		X
Servicios relacionados (Compilación)	VII.B	X	
Servicios relacionados (otros)	VII.A y C		X
Informes de cumplimiento	VIII	X	

En las certificaciones la exclusión obedece a que

- este encargo se basa en dos procedimientos, que pueden aplicarse en forma conjunta o alternativa: la constatación con los registros contables y otra documentación de respaldo,
- la aplicación del procedimiento de obtención de manifestaciones escritas se torna innecesaria cuando el contador cuenta con evidencia documental por aplicación de otros procedimientos, y
- las manifestaciones escritas resultan útiles cuando no hay otra evidencia disponible. Al verificar el 100% de lo que se certifica (VI.i.3) y no asegurar su integridad (dada la naturaleza de los procedimientos que se aplican), estas manifestaciones resultan innecesarias.

En los encargos para aplicar procedimientos acordados generalmente la información objeto del encargo es preparada por un tercero y no por el comitente, como es el caso de los *due diligence* para la compra de un paquete accionario.

Finalmente, en los encargos para la emisión de informes especiales el objeto del encargo puede ser tan variado que es posible que no se den las circunstancias como para la aplicación del procedimiento.

En los dos últimos casos, la norma no exige la obtención de manifestaciones escritas, pero si las condiciones lo ameritan, tampoco lo prohíben. Claramente, la aplicación del procedimiento es siempre una ventaja a la hora de salvaguardar la responsabilidad profesional.

6. Contratación de un experto del contador

El tratamiento del tema en la norma actual (II.B.11) es más claro que en la anterior (II.B.9) ya que menciona que se trata de un experto contratado por el contador, no por la empresa. En consecuencia, si queremos buscar un correlato con las NIA debemos recurrir a la 620. La norma actual se refiere a que "...*el contador contrate a un experto y utilice su trabajo...*"⁽²¹⁾ y no como la anterior que decía "*Cuando el contador utiliza el trabajo de un experto...*"⁽²²⁾ sembrando la duda de si trataba de un experto contratado por él o por la dirección de la entidad.

La norma agrega una frase ("*El contador es responsable de su informe, y la utilización del trabajo de un experto por parte del contador no reduce dicha responsabilidad*"⁽²³⁾) que va en línea con las normas locales y con las internacionales, en cuanto no permite la división de la responsabilidad, es decir que no permite expresar que para la obtención de determinada evidencia se basó en el trabajo del experto.⁽²⁴⁾

IV - NORMAS SOBRE INFORMES

1. Identificación de la información objeto del encargo

El tercer párrafo de la Sección C del Capítulo II es otra muestra de *aggiornamento* de la norma, tal como vimos respecto de la documentación del encargo.

Para que la información objeto del encargo (por ejemplo, un juego de estados contables sujetos a auditoría) no pueda ser reemplazada y para que quede en evidencia la relación entre el profesional y dicha información, la RT 37 disponía que:

- a) debía quedar en evidencia en todas las páginas que componen la información objeto del encargo, la relación que con ellos tiene el contador, y
- b) el contador no debía incorporar únicamente su firma y sello a dicha información. ⁽²⁵⁾

Para cumplir con dicho requerimiento se acostumbraba a poner una leyenda que remitía al informe profesional emitido y dicha leyenda se firmaba o inicialaba.

El mismo tercer párrafo está redactado así en la RT 53:

"3. En todos los casos en que el nombre de un contador se encuentre vinculado con la información objeto del encargo, debe quedar en evidencia, en todas sus páginas, la relación que con ellos tiene el citado contador. Para ello, el contador alternativamente realizará una o más de las siguientes acciones: (i) firmar o inicialar todas las hojas de la información objeto del encargo; (ii) identificar la información objeto del encargo de manera electrónica de probada seguridad. En ningún caso, el contador debe incorporar únicamente su firma y sello a la información objeto de su trabajo".

Llevando esto a la práctica, si la información objeto del encargo tuviera la firma digital del contador o el trabajo se presentara a un CPCE para su legalización digital, se generaría un archivo inviolable.

Con buen criterio, la RT 53 no hace referencia a la firma digital para ser más amplios. Posiblemente la actual firma digital sea reemplazada en el futuro por otra tecnología que hoy no existe, pero es suficiente con que cumpla la condición de que sea identificada de manera electrónica de probada seguridad.

2. Ordenamiento de las secciones del informe

El cuarto párrafo de la Sección II.C enumera al contenido del informe. A este contenido mínimo se le debe agregar "...lo requerido para cada tipo de encargo y lo necesario en las circunstancias en particular...". ⁽²⁶⁾

Adicionalmente, en el mismo párrafo la RT 53 agrega que "*La enumeración precedente no implica un ordenamiento preestablecido*". ⁽²⁷⁾

De esta manera se compatibiliza que en los informes de auditoría (incluyendo tanto los referidos a estados contables de propósitos generales como los de las Secciones B, C y D del Capítulo III, se adopta un nuevo ordenamiento, mientras que en los demás capítulos de la [RT 53](#) se continúa con el ordenamiento clásico.

No vamos a profundizar en este tema porque podría ser motivo de un nuevo artículo, pero podemos anticipar que, probablemente, en el tiempo todos los informes de los distintos encargos comiencen con la opinión, conclusión o manifestación del contador. Por ahora las normas internacionales han innovado solo en el terreno de los informes de auditoría. Por otra parte, debemos recordar que la FACPE considera "...que un trabajo de similar naturaleza hecho conforme las Resoluciones Técnicas 32, 33 y 35 y ... este pronunciamiento ⁽²⁸⁾ tengan coherencia

entre sí".(29)

3. Otra información

En esta Sección se agrega un nuevo párrafo, el sexto, referido a la otra información, tema que será objeto de nuestra próxima colaboración.

El glosario define otra información como "*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. Esta definición aplica también a los encargos cuyo objeto no está referido a estados contables. En ese caso, se trata de información contable y no contable incluida, por disposiciones legales o reglamentarias o por costumbre, en un documento que contiene la información objeto del encargo y el correspondiente informe del contador*".(30)

Los requerimientos referidos en este párrafo aplican exclusivamente a los encargos de aseguramiento, a saber: auditoría (Capítulo III), revisión (IV) y a otros encargos de aseguramiento (V).

La norma exige al contador leer la otra información, lo cual es un trabajo de menor alcance que auditarla o revisarla, a efectos de considerar si existe una incongruencia significativa entre la otra información y:

- a) la información que ha considerado en el encargo, o
- b) el conocimiento que ha obtenido en el transcurso de su tarea.

V - CONCLUSIÓN

Las modificaciones introducidas en el Capítulo II contribuyen a clarificar:

- a) la diferencia entre independencia real y aparente, dejando claro la exigencia simultánea de ambas,
- b) que la expresión "*documentación del trabajo*" es más amplia que "*papeles de trabajo*", eliminando esta última,
- c) cuáles son los encargos en los que pueden aplicarse procedimientos en forma selectiva,
- d) lo mismo ocurre con los encargos en los que es obligatoria la obtención de manifestaciones escritas,
- e) a qué se refiere la norma cuando habla de un experto, y
- f) que la identificación del profesional se puede hacer por su firma o inicial y también se puede hacer por medios electrónicos de probada seguridad.

Asimismo, se establecen nuevos requerimientos, tales como:

- a) asegurarse 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, y
- b) la imposibilidad de aceptar ciertos trabajos en el que existen limitaciones al momento de la aceptación.

VI - BIBLIOGRAFÍA

- Abán, G.; Albanese, D. Bellomio, J.; Mercapidez, G.; Migoya, M. y Perassi, L.:

“Nueva RT N° 37 Modificaciones RT N° 53 a la Norma de Auditoría” - 1a ed. - Ed. Osmar Buyatti - 2022.

- Español, Guillermo; Subelet, Carlos: “RT 37 Normas de Auditoría, Revisión, otros encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados” - 4a ed. - Ed. Osmar Buyatti - 2015.

- FACPCE - Normas Profesionales Argentinas - URL: <https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/indexargentina.php>

- Fowler Newton, Enrique: “Tratado de Auditoría - 5a ed. - LL - 2022.

- IFAC - IAASB - 2018 - <https://www.iaasb.org/standards-pronouncements?keyword=manual&language=820#publications-list>

- Lattuca, Antonio J.: “Compendio de Auditoría” - 2011.

- Slosse, Carlos y otros: “Auditoría” - 4a ed. - LL - 2020.

Notas:

(1) Contador Público y Licenciado en Administración - Universidad Nacional de Rosario (UNR). Profesor Titular Ordinario de Auditoría - Facultad de Ciencias Económicas y Estadística (UNR). Expresidente y actual presidente Honorario del Instituto Argentino de Docentes de Auditoría (IADA). Expresidente del Comité de Revisión de Traducciones de las Normas Internacionales del IFAC al español. Exdirector del Área Auditoría del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE). Miembro del Comité Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) de la FACPCE. Formador de la FACPCE en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Profesor de posgrado invitado en diversas Facultades de Ciencias Económicas del país. Exmiembro de la Comisión Técnica de Investigación Contable de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC). Expresidente del Instituto Técnico de Contadores Públicos (ITCP) de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas (FAGCE). Expresidente de la Comisión de Auditoría del Consejo Profesional en Ciencias Económicas de Santa Fe y Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Rosario. Exmiembro del Jurado del Premio por Investigación “Consejo Profesional en Ciencias Económicas de Santa Fe - Dr. Juan Alberto Arévalo”. Miembro de Jurado de Tesis en carreras de posgrado universitario. Miembro de Jurado de concursos docentes en Universidades Nacionales. Panelista y expositor en Cursos y Seminarios de la especialidad en Argentina y en el exterior. Autor de numerosos trabajos y publicaciones, entre los que se destacan el libro “RT 37 Normas de Auditoría” y “Activos Intangibles - Informe No 23 del Área Contabilidad” del CECyT. Auditor y síndico de diversas sociedades

(2) La RT 53 no reemplaza a la RT 37 sino que sustituye su texto. En consecuencia, la norma vigente será la RT 37 con el texto sustituido por la RT 53. No obstante, por cuestiones de claridad, en este artículo mencionaremos a la RT 37 cuando hagamos referencia al texto original y a la RT 53 cuando lo hagamos al texto modificado

(3) En los Capítulos III a VIII se denomina “Normas para su desarrollo”

(4) Español, Guillermo; Subelet, Carlos: “RT 37 Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados” - 4a ed. - Ed. Osmar Buyatti - 2015

(5) Resolución de la Comisión Directiva del CPCE CABA N° 87/2008 - art. 1

(6) RT 37 - Secciones II.A.1 y 2

(7) RT 53 - Secciones II.A.1, 2 y 3

(8) “The International Code of Ethics for Professional Accountants” emitido por el Consejo

de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA)

(9) Ver [RT 37](#) - Capítulo II - Sección A.2 y RT 53 - Capítulo II - Sección A.3

(10) <https://ppp.worldbank.org/public-private-partnership/es/caracteristicas-claves-entre-los-sistemas-de-common-law-y-derecho-civil>

(11) "Adopción de las normas internacionales de encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB" de la IFAC

(12) Dicho número de párrafo hace referencia a la NISR 4410 que estaba vigente al momento de la emisión de la RT 35. Hoy se corresponde con los párrafos 17.g) y A21

(13) RT 53 - Sección II.B.1

(14) RT 37 - Sección VII.A.i.4

(15) RT 37 y RT 53 - Sección VII.A.i.1

(16) RT 53 - Sección II.B.2

(17) *Ibídem*

(18) RT 53 - II.B.4.3

(19) RT 37 - Sección II.B.5

(20) RT 53 - Sección II.B.7

(21) RT 53 - Sección II.B.11

(22) RT 37 - Sección II.B.9

(23) RT 53 - Sección II.B.11

(24) Sobre el tema división de responsabilidad, ver Español, Guillermo G.: "Modificaciones a la RT 37: Auditoría de grupos" - Revista Profesional & Empresaria. Desarrollo y Gestión - No 280 - enero de 2023

(25) RT 37 - Sección II.C.3

(26) RT 53 - Sección II.C.4

(27) *Ibídem*

(28) Se refiere a la RT 53

(29) RT 53 - Considerando g) de la parte resolutive

(30) RT 53 - Glosario