

RESOLUCIÓN TÉCNICA 57



Guillermo Español  31/07/2024

Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D & G)

Guillermo G. Español[1]

La Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la resolución técnica 57 (RT 57) el pasado 1/12/2023. El objeto principal de esta norma es actualizar las disposiciones de las RT 32 a 35, todas ellas referidas a la adopción de diferentes normas internacionales.

Número de RT	Título	Fecha de aprobación (original)
32	Adopción de las normas internacionales de auditoría del IAASB de la IFAC	30/11/2012
33	Adopción de las normas internacionales de encargos de revisión del IAASB de la IFAC	30/11/2012
34	Adopción de las normas internacionales de control de calidad y normas sobre independencia	30/11/2012
35	Adopción de las normas internacionales de encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB de la IFAC	30/11/2012

En el presente trabajo analizaremos las modificaciones, separándolas en dos tipos: a) sustanciales y b) de forma. Anticipamos que casi todas ellas son del segundo tipo.

I - MODIFICACIONES SUSTANCIALES

Hay dos modificaciones sustanciales que vamos a tratar en los siguientes títulos:

- a) La adopción integral del "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales" (incluye Normas Internacionales de Independencia) emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA, Consejo de Normas de Ética para Contadores Profesionales), y
- b) La sustitución del control de calidad por la gestión de la calidad.

II - CÓDIGO DE ÉTICA

La RT 34 original adoptaba las normas de independencia contenidas en el Código de Ética. Con la modificación introducida por la RT 37 se adopta íntegramente el Código.

El Código es inescindible. Conocer su estructura sirve para entender esta afirmación.

PARTE 1	Cumplimiento del código, de los principios fundamentales y del marco conceptual (Secciones 100 a 199) <i>(Todos los profesionales de la contabilidad)</i>
PARTE 2	Profesionales de la contabilidad en las empresas (PAIB) (Secciones 200 a 299) <i>(La Parte 2 también se aplica a PAPP individuales cuando desarrollan actividades profesionales en virtud de su relación con a empresa)</i>
PARTE 3	Profesionales de la contabilidad en la práctica pública (PAPP) (Secciones 300 a 399)
PARTES 4A y 4B	Normas Internacionales de Independencia Parte 4A – Independencia de auditorías y revisiones (Secciones 400 a 499) Parte 4B – Independencia de encargos de aseguramiento que no sean encargos de auditorías y revisiones (Secciones 900 a 999)
GLOSARIO <i>(Todos los profesionales de la contabilidad)</i>	

En la Parte 1 están los principios fundamentales[2]. Ellos son:

Principios fundamentales	Definición
Integridad	Un contador tiene que ser directo y honesto en todas las relaciones profesionales y de negocios, es decir equitativo y veraz.
Objetividad	Un contador no debería permitir que prejuicios, conflictos de intereses, o influencia indebida de otras personas, dominen o comprometan su juicio profesional o de negocios.
Competencia profesional y debido cuidado	Un contador tiene la obligación de mantener continuamente su conocimiento y habilidades profesionales en el nivel requerido estando al tanto de los desarrollos corrientes de la práctica profesional, la legislación y las técnicas. Debe actuar en forma diligente y oportuna de acuerdo con la técnica aplicable y las normas profesionales y asegurarse de que aquellos integrantes de su equipo estén permanentemente entrenados y supervisados.
Confidencialidad	Un contador debe mantener la debida reserva de la información adquirida como resultado de su ejercicio profesional y no debe revelar su contenido a terceras partes sin una apropiada autorización del cliente a menos que sea obligatorio hacerla conocer debido a disposiciones legales, de regulación o judiciales. Tampoco esa información debe ser usada en su propio beneficio.
Conducta profesional	Un contador debe cumplir con las leyes y regulaciones vigentes y evitar cualquier acción que desacredite la profesión.

El Código proporciona un Marco Conceptual que los contadores profesionales deben aplicar para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales[3]. Dichas amenazas son:

Tipo de amenaza	Definición	Ejemplo
Interés propio	Amenaza que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.	- Un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad tiene un interés financiero directo en el cliente del encargo. - La firma depende de forma indebida

		de los honorarios totales percibidos de un cliente.
Autorrevisión	Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.	<ul style="list-style-type: none"> - La firma ha preparado los datos originales que se han utilizado para generar los registros que son la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad. - La firma emite un informe de seguridad sobre la efectividad del funcionamiento de unos sistemas financieros después de haberlos diseñado o implementado.
Abogacía	Amenaza que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.	<ul style="list-style-type: none"> - El profesional de la contabilidad actúa como abogado en nombre de un cliente de auditoría en litigios o disputas con terceros. - La firma promociona la compra de acciones de un cliente de auditoría.
Familiaridad	Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo.	<ul style="list-style-type: none"> - Un miembro de la familia inmediata o un familiar próximo de un miembro del equipo es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo. - Un miembro del equipo es familiar próximo o miembro de la familia inmediata de un administrador o directivo del cliente.
Intimidación	Amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.	<ul style="list-style-type: none"> - La firma ha sido amenazada con la rescisión del encargo. - Se ha recibido una indicación del cliente de auditoría de que no contratará a la firma para un encargo previsto que no proporciona un grado de seguridad si la firma mantiene su desacuerdo con respecto al tratamiento contable dado por el cliente a una determinada transacción.

Adicionalmente, algunas citas de la Parte 1 del Código nos van a ilustrar sobre la relación entre los principios fundamentales y la independencia:

- En el caso de las auditorías, las revisiones y otros encargos de aseguramiento, el Código establece las Normas Internacionales de Independencia, establecidas mediante la aplicación del Marco Conceptual a las amenazas a la independencia en relación con estos encargos.[4]

- El Marco Conceptual se aplica de la misma manera a la identificación, evaluación y tratamiento de las amenazas a la independencia que a las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.[5]

- El Código establece cinco principios fundamentales que deben cumplir todos los contadores profesionales. También incluye un Marco Conceptual que establece el enfoque que debe adoptarse para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de esos principios fundamentales y, en el caso de las auditorías y otros encargos de aseguramiento, las amenazas a la independencia.[6]

Como vemos, toda la Parte 1 del Código, es imprescindible para dar un marco de aplicación a las normas de independencia incluidas en la Parte 4. La RT 57, en consecuencia, modifica la RT 34 ya que originariamente solo se adoptaban las normas sobre independencia y, con la modificación, se adopta el Código de manera íntegra.

III - GESTIÓN DE LA CALIDAD

A partir del año 2005, el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB, Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) estableció un sistema de control de calidad para las firmas o estudios que prestan servicios de auditoría y revisión de estados financieros históricos u otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados[7]. Este sistema se mantuvo vigente hasta los períodos iniciados el 15/12/2022, fecha en la cual se sustituyó por un sistema de gerenciamiento, administración o gestión de la calidad.

El cambio no es solo semántico (control por gestión). Controlar es comprobar, inspeccionar, fiscalizar. El control es por naturaleza posterior a que se desarrollaron los acontecimientos. Por el contrario, gestionar es organizar una actividad, cronológicamente desde el inicio hasta el final, durante todo el proceso.

En síntesis:

Paradigma	Período	Normas asociadas
Control de calidad	2005- 2022	- NICC 1 Norma Internacional sobre Control De Calidad 1 (Control de Calidad a las Firmas que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y Otros Encargos de Aseguramiento y de Servicios Relacionados)
Gestión de la calidad	2022 - actualidad	- NIGC 1 Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (Gestión de la Calidad en las firmas de Auditoría que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y Otros Encargos de Aseguramiento y de Servicios Relacionados) - NIGC 2 Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (Revisiones de la calidad de los Encargos)

El contenido de cada una de las nuevas normas, sintéticamente es:

ISQM 1	- Consiste en un sistema basado en riesgos. La firma debe definir sus objetivos de calidad y evaluar las amenazas al cumplimiento de dichos objetivos. - Aumento de las responsabilidades de quienes ocupan el liderazgo en la firma.
ISQM 2	- Trata el nombramiento y elegibilidad del revisor de la calidad del compromiso; y - Las responsabilidades del revisor de la calidad del compromiso relacionadas con el desempeño y la documentación de una revisión.

Como es previsible, la RT 57 modifica la RT 34 para “aggiornar” su contenido a las nuevas normas

internacionales.

IV - MODIFICACIONES FORMALES

1. Dependencia del IAASB y el IESBA

Con la creación de la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría en 2023, el IAASB y el IESBA pasaron a formar parte de la Fundación. El establecimiento de la Fundación, y la posterior transición del IAASB y el IESBA desde dentro de la IFAC a la nueva fundación, fue parte de una serie de reformas propuestas por el Grupo de Supervisión (Monitoring Group) para fortalecer el sistema de emisión de normas y la capacidad de respuesta al interés público.[8]

En consecuencia, la RT 57 suprimió las palabras “de la IFAC”, cada vez que las RT 32 a 35 citaba a “IAASB y/o IESBA de la IFAC”.

2. Resolución Técnica actual

La RT 57 sustituye las menciones a la RT 7 y los actualiza a la vigente RT 37.

3. Publicaciones de la FACPCE

Los textos originales de las RT 32 a 35 manifestaban que “*en el caso que los plazos de vigencia establecidos por el IAASB sean reducidos o que por otra razón se presuma que no estará disponible la versión oficial en español con tiempo suficiente de antelación al momento en que deba aplicarse, la FACPCE publicará una traducción que se utilizará en sustitución del texto oficial hasta tanto se cuente con la versión oficial en español*” (énfasis añadido).

Este párrafo ponía a la FACPCE en un serio compromiso que no siempre estaba en condiciones de cumplir y cuyos costos eran de discutible justificación. En consecuencia, el texto se sustituye por un menos comprometido “...podrá publicar...”.

4. Opinión e informe

Desde el punto de vista conceptual, los informes de auditoría contienen varias secciones, a una de ellas se la denomina sección de opinión. En el párrafo 8.2.2. de la Segunda Parte de la RT 32 había una referencia a “...*el tipo de informe emitido...*”, cuando en realidad debía referirse al tipo de opinión, es decir si era una opinión limpia, con salvedades, adversa o si había una abstención de opinión. La RT 57 corrigió este párrafo.

5. Derogación de anexos con contenidos desactualizados

Las RT 32 a 35 tenían anexos con la mención de normas internacionales que se encontraba desactualizado. Se derogaron dichos anexos.

6. Referencias a las NISR 4400[9] y 4410[10]

Para explicar estas referencias a sendos párrafos de estas normas, lo primero que tenemos que aclarar es que a nivel internacional ninguno de estos dos encargos requiere de independencia por parte del contador. Sin embargo, tanto las RT 35 como la 37 sí requieren independencia para estos encargos, por lo que es necesario hacer la excepción en la aplicación de los párrafos que disponen lo contrario en estas normas internacionales. Así, la RT 35 establecía que no se tendrá en cuenta lo establecido en el párrafo 7 de la NISR 4400 ni en el párrafo 5 de la NISR 4410.

La NISR 4400 no cambió y, por lo tanto, la referencia al párrafo 7 sigue siendo válida. Sin embargo, fue necesario cambiar la referencia al párrafo 5 de la NISR 4410 por los actuales párrafos 17.g y (A21).

V - CONCLUSIONES

La RT 57 no trae cambios de trascendencia para el ejercicio profesional. Sin embargo, su sanción es importante para que el cuerpo normativo argentino de adopción de las normas internacionales quede redactado en forma armónica con los últimos cambios normativos y estructurales a nivel internacional.

VI - BIBLIOGRAFÍA

- IAASB. NICC 1 Norma Internacional sobre Control De Calidad 1 (Control de Calidad a las Firmas que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y Otros Encargos de Aseguramiento y de Servicios Relacionados).
- IAASB. NIGC 1 Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (Gestión de la Calidad en las firmas de Auditoría que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y Otros Encargos de Aseguramiento y de Servicios Relacionados).
- IAASB. NIGC 2 Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (Revisiones de la calidad de los Encargos).
- IESBA. Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia).
- Resoluciones Técnicas 32 a 35 (textos originales) y 57.
- Sitio web de la IFAC.
- Sitio web de The Monitoring Group (dentro del sitio web del IOSCO).

[1] Contador Público y Licenciado en Administración - Universidad Nacional de Rosario (UNR). Profesor Titular Ordinario de Auditoría - Facultad de Ciencias Económicas (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 los libros "RT 37 Normas de Auditoría" e "Informes de Auditoría - Resolución Técnica N° 53". Auditor, síndico y Revisor Externo Independiente (REI) de diversas sociedades

[2] "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia)" - Sección 110

[3] "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia)" - Sección 110 - párrafo 2

[4] "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia)" - Sección 110 - Párrafo 3

[5] "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia)" - Sección 110 - Párrafo 8

[6] "Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia)" - Sección 110 - Párrafo 100.4

[7] International Standard on Quality Control 1 - Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and Related Services Engagements

[8] <https://www.iaasb.org/about-iaasb#>

[9] Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera

[10] Encargos de compilación