

TÍTULO:	REVISIÓN DE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS (RT 37). PRIMERA PARTE
AUTOR/ES:	Oubiña, Gabriel H.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXV
PÁGINA:	-
MES:	Abril
AÑO:	2024
OTROS DATOS:	-

GABRIEL H. OUBIÑA⁽¹⁾

REVISIÓN DE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS (RT 37). PRIMERA PARTE

El autor analiza a las normas relacionadas con los aspectos a considerar en la planificación del desarrollo de la tarea del auditor en los encargos de aseguramiento de revisión de estados contables de períodos intermedios.

I - INTRODUCCIÓN

El 29/9/2021, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante "Junta de Gobierno"), aprobó la [resolución técnica \(RT\) 53](#)⁽²⁾, modificando la [RT 37](#) y estableciendo, entre otros, que el nuevo texto⁽³⁾ de la norma profesional resulta de aplicación para encargos cuyo objeto sean estados contables, a partir de los ejercicios iniciados el 1/1/2022, inclusive, y los períodos intermedios comprendidos en los referidos ejercicios y para los demás encargos, a partir del 1/1/2022, inclusive. A tal fin, se considerará la fecha del informe del contador. En cualquier caso, se admitió la aplicación anticipada (art. 6, Primera parte, RT 53).

Al respecto, ciertos Consejos Profesionales establecieron otra vigencia. Entre ellos, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA), estableció⁽⁴⁾ que su vigencia será: a) para encargos cuyo objeto sean estados contables, a partir de los ejercicios iniciados el 1/9/2022 inclusive y los períodos intermedios comprendidos en los referidos ejercicios y b) para los demás encargos, a partir del 1/9/2022 inclusive (art. 1 de la [R. 391/2022](#)⁽⁵⁾, CPCECABA⁽⁶⁾). A tal fin se considerará la fecha del informe del contador.

A continuación, se recorrerán los aspectos a considerar por el auditor⁽⁷⁾ en la planificación de los encargos de revisión de estados contables⁽⁸⁾ de períodos

intermedios⁽⁹⁾, en función de lo indicado en el *Capítulo IV. Normas de revisión de estados contables de períodos intermedios*⁽¹⁰⁾ de la [Resolución Técnica 53](#), abordando el análisis de la ejecución de este tipo de encargo de auditoría y su conclusión en una próxima parte. Al respecto, es oportuno señalar que 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 la información contable objeto del encargo no ha sido preparada, en todos los aspectos significativos, de conformidad con un marco de información contable aplicable (glosario, RT 53).

1. Normas para el desarrollo del encargo

Como punto de partida se debe considerar que el punto B.1 del Capítulo II de la RT 53⁽¹¹⁾, indica que el contador únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que:

1. tenga competencia y capacidad para hacerlo;
2. pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables;
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;
4. exista una comprensión común por parte del contador y de la dirección⁽¹²⁾ del ente acerca de los términos del encargo y de las responsabilidades de ambas partes; y
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.

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 conclusión. 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 (punto B.2 del Cap. 2, RT 53).

2. Comprensión común de los términos del encargo

Como se ha indicado en el punto anterior la norma profesional de auditoría exige 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, al respecto es conveniente firmar una carta de contratación o carta convenio, o carta de encargo⁽¹³⁾ donde se describa los términos del encargo, como los objetivos buscados, el alcance de la tarea, las responsabilidades de cada parte, la identificación del marco de información aplicable para la preparación de los estados contables de períodos intermedios, una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el contador⁽¹⁴⁾, entre otros. De forma tal que se evidencie formalmente, con la aceptación, que se reconoce y comprende lo indicado precedentemente, véase modelo en "Anexo. Carta de contratación sobre la revisión de estados contables de períodos intermedios". Si se cambian los términos del encargo de común acuerdo, se harán constar los nuevos términos en una carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo por escrito (pág. 16, NIA 210). Si en

cambio, el auditor no puede aceptar el cambio y la dirección no le permite continuar, se deberá: (a) renunciar, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables lo permite y (b) determinar si existe alguna obligación, contractual o de otro tipo, de informar de las circunstancias a otras partes, tales como los responsables del gobierno⁽¹⁵⁾ de la entidad, los propietarios o las autoridades reguladoras.

A mayor abundamiento, 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 confirmar la comprensión común acerca de los términos del encargo y de las responsabilidades de ambas partes evitando malentendidos. Además, favorece al profesional, resguardando su responsabilidad en caso de conflictos -sean estos con el comitente o con terceros- por cuanto esta queda delimitada al cumplimiento del acuerdo instrumentado por escrito en el marco de las normas correspondientes. Al respecto, de acuerdo con la legislación vigente en nuestro país, el acuerdo debería ser firmado por el representante legal de la entidad aun cuando, por lo general, esta conformidad se manifiesta en lo que se denominan cartas o notas reversales donde existirán una de propuesta y otra de respuesta y aceptación (Informe 23, CENCyA).

3. Etapas en la realización de una revisión de períodos intermedios

El proceso de revisión de Estados Contables de períodos intermedios está estructurado en tres etapas claramente diferenciadas, que, sin embargo, se interrelacionan, las cuales son: a) *la planificación*⁽¹⁶⁾: la cual se realiza en función de los objetivos del encargo, b) *la ejecución de lo planificado* y c) *la conclusión* en función de los elementos de juicio válidos y suficientes recopilados en las etapas previas. En particular:

a) *La planificación*: implica el establecimiento de una estrategia global en la relación con el encargo y el desarrollo de un plan de revisión. Una planificación adecuada favorece la realización del encargo en varios aspectos, encontrando, entre otros, los siguientes:⁽¹⁷⁾

- ayuda al contador independiente a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la revisión.
- ayuda al contador independiente a identificar y resolver oportunamente problemas potenciales.
- ayuda al contador independiente a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de revisión, de manera que este se realice de forma eficaz y eficiente.
- facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
- facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.
- facilita, en su caso, la coordinación del equipo del trabajo de los auditores y de la participación de profesionales o especialistas en otras disciplinas.

b) *La ejecución*: el objetivo del auditor, en esta etapa, es obtener evidencia, suficiente y adecuada, mediante la realización de procedimientos de revisión establecido en la etapa previa (naturaleza, momento de realización y extensión).

c) *La conclusión*⁽¹⁸⁾: es la finalización del proceso de revisión donde el auditor, según su criterio⁽¹⁸⁾, concluirá, en función de la evidencia suficiente y adecuada obtenida de la labor realizada, contrastando, en función de sus hallazgos con las afirmaciones contenidas en la materia objeto del encargo.

4. Documentación del encargo

El contador documentará su trabajo de modo tal que proporcione un registro suficiente y adecuado de las bases que fundamentan su informe y evidencie de que su tarea se planificó y ejecutó de conformidad con las normas y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Desde otro punto de vista, la cantidad y calidad de los elementos de juicio obtenidos deberán ser suficientes como para permitir que otro contador, a partir de la documentación, pueda comprender el trabajo realizado (punto B.4.4.1 del Cap. 2, RT 53).

Generalmente se utiliza la expresión "papeles de trabajo"⁽¹⁹⁾ para referirse a la documentación que contiene las evidencias obtenidas por el contador en el desarrollo de su encargo y describen las pruebas elaboradas durante dicho proceso, los procedimientos aplicados, así como los muestreos llevados a cabo. También contienen la información que se obtuvo y, en su caso, las limitaciones a las que estuvo expuesto el trabajo. Finalmente, incluyen también las conclusiones a las que se llegó con relación al examen practicado. Cabe señalar que no es necesario que el contador conserve la totalidad de los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de su tarea, sino solo aquellos que prueben la ejecución del trabajo y respalden el contenido de su informe (Informe 23, CENCyA).

En resumen, la documentación contendrá como mínimo los siguientes aspectos (punto B.4.4.2 del Cap. 2, RT 53):

1. la descripción de la tarea realizada;
2. los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se tratare de aquellos que el contador hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros; y
3. las conclusiones particulares y generales.

El contador conservará en un soporte⁽²⁰⁾ adecuado a las circunstancias y por el plazo que fijen las normas legales⁽²¹⁾ o por 10 años, el que fuera mayor, la documentación de su trabajo, una copia de los informes emitidos y, en su caso, una copia de los estados contables o de la información objeto del encargo, firmada por el representante legal del ente al que tales estados contables o información correspondan (punto B.4.4.3 del Cap. 2, RT 53).

Por lo indicado, es importante resaltar que la importancia de los papeles de trabajo o la documentación del encargo radica en que respaldan las aseveraciones formuladas por el contador en su informe objeto del encargo. Asimismo, sirven como prueba de que realizó su tarea de conformidad con las normas y requerimientos legales y reglamentarios aplicables y como evidencia del control de calidad seguido durante el proceso del encargo (Informe 23, CENCyA).

5. Aspectos a considerar en la planificación del desarrollo del encargo de aseguramiento

Como se ha indicado precedentemente, en el desarrollo de los encargos de aseguramiento bajo análisis, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan emitir una conclusión relativo a la revisión de estados contables de períodos intermedios, de alcance inferior al necesario para emitir una opinión de auditoría, acerca de la información sobre la materia objeto de análisis. En consecuencia, no permite obtener seguridad de que el contador tome conocimiento de todos los temas significativos (detectarse algunas incorrecciones significativas), que podrían identificarse en una auditoría.

En estos encargos de aseguramiento de seguridad limitada el contador reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su

riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable⁽²²⁾, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de los elementos de juicio obtenidos, ha llegado a conocimiento del contador alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales. Por lo indicado, la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados en los encargos bajo análisis son limitados en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable, pero se planifican con el fin de obtener un grado de seguridad significativo según su juicio profesional (glosario, RT 53).

En consecuencia, para realizar la tarea de revisión en los encargos de revisión de períodos intermedios, es necesario en primera instancia y como etapa inicial (planificación) que el contador obtenga conocimiento apropiado de la estructura del ente, sus operaciones y sistemas incluido el control interno, las normas legales y reglamentarias que le son aplicables, sus condiciones económicas propias y del ramo de sus actividades. El conocimiento constituye un marco de referencia dentro del cual el contador planifica su trabajo y aplica su juicio profesional a lo largo del mismo. Al respecto, el auditor deberá considerar y realizar los siguientes procedimientos en la etapa de planificación:

Aspecto de la Planificación	Contenido⁽²³⁾
<p>1) Realizar indagaciones ante la dirección y otras personas de la entidad que a juicio del contador, puedan disponer de información que permitan obtener conocimiento sobre la situación de la entidad, la marcha general de los negocios, identificar riesgos y tomar conocimientos de cambios operados o a operarse, entre otros:⁽²⁴⁾</p>	<ul style="list-style-type: none"> i) la estructura del ente (en especial de gobierno y propiedad) ii) cambios en funcionarios claves iii) integridad del cliente⁽²⁵⁾ iv) sus operaciones, contratos o hechos ocurridos durante el período que será motivo de la revisión v) sus sistemas vi) las normas legales y reglamentarias que le son aplicables vii) las condiciones económicas propias y de ramo de sus actividades viii) el efecto de cambios en la actividad del negocio del ente y efectos potenciales ix) valoración de los riesgos de que los estados puedan contener x) cambios en el control interno xi) cuestiones relacionadas con sociedades controladas, vinculadas o respecto de las cuales se ejerce control conjunto, de existir xii) asuntos contables y financieros (IV.i.2.5, RT 53), xiii) otras cuestiones que fuera necesario conocer y considerarse previo a la etapa de ejecución de la tarea
<p>2) Conocimiento de la entidad y de su ambiente, incluyendo su control interno: obtener⁽²⁶⁾ (o actualizar, según corresponda) un conocimiento apropiado de la estructura del</p>	<p>i) Considerar la documentación de la auditoría y revisiones anteriores, los riesgos identificados (especialmente los significativos), en la auditoría del ejercicio anterior y la información contable anual más reciente y la</p>

<p>ente. (27)</p>	<p>comparable del período intermedio anterior y la significación (28) en los estados intermedios para ayudar en la determinación de la naturaleza y alcance de los procedimientos a aplicar, permitiendo identificar temas que pueden afectar la información contable del período corriente (IV.i.2.3.1, RT 53);</p> <p>ii) Considerar la naturaleza de cualquier incorrección significativa corregida o no corregida en los estados contables del período anterior, (IV.i.2.3.2, RT 53). En especial, la consideración de la naturaleza, causa, tratamiento por parte de la entidad y efecto en nuestros informes de los errores detectados en la revisión de los estados contables del ejercicio o períodos anteriores, así como de las debilidades significativas en el control interno detectadas.</p> <p>iii) Realizar indagaciones ante la dirección del ente, entre otros aspectos, sobre los resultados de su valoración del riesgo (29) de que los estados contables puedan contener alguna incorrección (30) significativa, el efecto de cambios en la actividad del negocio del ente, cambios en el control interno y efectos potenciales y sobre el proceso de preparación de los estados intermedios (IV.i.2.3.3, RT 53).</p>
<p>3) Identificar el objeto de la revisión: identificar la información contable, las afirmaciones que esta contiene o que debiera contener (IV.i.2.2, RT 53).</p>	<p>Planificar en forma adecuada el trabajo de revisión, teniendo en cuenta su finalidad, el informe a emitir, las características del ente y las circunstancias particulares del caso (IV.i.2.4, RT 53).</p>
<p>4) Carta de contratación: emisión y aceptación (31)</p>	<p>Tiene como propósito obtener la comprensión común por parte del contador y de la dirección del ente acerca de los términos del encargo y de las responsabilidades de las partes involucradas, así como la aceptación de los honorarios relacionados y tiempo esperado.</p>
<p>5) Importancia relativa</p>	<p>Determinar la cifra o cifras como nivel de aceptabilidad, con el objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada. La significación o importancia relativa hace referencia a las incorrecciones en la información revisada que podrían determinar que los usuarios de los estados contables tomen decisiones erróneas (32) (umbral). (33)</p>
<p>6) Requerimiento de información</p>	<p>En base a la información recopilada previamente, se enviará a la entidad, con suficiente antelación, el pedido de información, documentación u otros elementos de juicio que</p>

	se desee obtener en la revisión.
7) Equipo de trabajo ⁽³⁴⁾	<p>Se establecen responsables y tiempos para la ejecución del encargo, teniendo en cuenta que en la diagramación establecida puede existir modificaciones. En forma particular, se deberá, de necesitarse:</p> <p>a) identificar la estructura del equipo de trabajo;</p> <p>b) asignar individualmente las tareas que realizarán;</p> <p>c) coordinar la participación de expertos o bien, en función de las circunstancias, con la participación de profesionales o especialistas en otras disciplinas.⁽³⁵⁾</p>
8) Otras consideraciones previas	<p>i) Aplicar procedimientos analíticos y de revisión de la información contable intermedia preliminar⁽³⁶⁾, de forma tal de poder concluir si, basándose en los procedimientos realizados, ha llegado a su conocimiento alguna cuestión que le lleve a pensar que la información contable intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco contable aplicable;</p> <p>ii) Consideraciones de informes de cámaras empresarias, o de coyuntura, preparados específicamente para el sector vinculado con la evolución de los negocios de la industria.</p> <p>iii) Consideración de nueva legislación que pueda afectar las perspectivas de la actividad.</p>

6. Resumen

Como se ha indicado, en los encargos de revisión analizados el auditor reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de los elementos de juicio obtenidos, ha llegado a conocimiento del contador alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados en estos encargos son limitados en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable, pero se planifican con el fin de obtener un grado de seguridad significativo según su juicio profesional, adquiriendo esta etapa relevancia estratégica al permitir guiar la etapa siguiente de desarrollo, la cual busca aplicar los procedimientos previamente definidos para poder finalmente arribar a una conclusión que le permita al contador independiente 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⁽³⁷⁾), si ha llegado a su conocimiento algún hecho que le haga considerar que la información contable objeto del encargo no ha sido preparada, en todos los aspectos significativos, de conformidad con un marco de información contable aplicable, aspectos que se recorrerán en una segunda parte.

II - BIBLIOGRAFÍA

- Informe N° 23 CENCyA - Temas relevantes para contadores contenidos en la RT 53.
- Ley 466/2000 - (CABA) - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- Resolución Consejo Directivo 46/2021 - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- Resolución Consejo Directivo 391/2022 - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- Resolución Técnica 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. FACPCE.
- [Resolución Técnica 54](#). Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Introducción y Primera parte - FACPCE
- [Resolución Técnica 55](#). Modificación de la RT N° 15: Normas sobre la actuación del Contador Público como Síndico Societario. Derogación RT N° 45 - FACPCE.
- [Resolución Técnica 56](#). Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la Resolución Técnica N° 54
- Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "Resolución Técnica 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento" - Profesional y Empresaria (DyG) - ERREPAR - mayo 2022.
- Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "Resolución Técnica 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. Quinta Parte - Normas de revisión de estados contables de períodos intermedios" - Profesional y Empresaria (DyG) - ERREPAR - setiembre 2022.

III - ANEXO. CARTA DE CONTRATACIÓN SOBRE LA REVISIÓN DE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS

A continuación, puede observarse una carta de contratación modelo sobre la revisión de estados contables de períodos intermedios, la cual es meramente ejemplificativa y deberá adaptarse de acuerdo a la naturaleza, los requisitos y las circunstancias que correspondan al encargo.

Señores

Presidente y Directores [u órgano equivalente]⁽³⁸⁾ de

ABCD

CUIT N°: ...

Domicilio legal: ...

El propósito de esta carta es confirmar mi [nuestro]⁽³⁹⁾ entendimiento de los términos y objetivos del encargo para revisar el estado de situación patrimonial [completo o condensado] de período intermedio de la entidad al ... de ... de 202 ... y

los correspondientes estados [completo o condensado] de período intermedio de resultados, de evolución del patrimonio neto, de flujos de efectivo correspondientes al período de ... meses finalizado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y la información complementaria de los estados contables indicados. La revisión encomendada se llevará a cabo de acuerdo con [indicar el marco de información contable⁽⁴⁰⁾].

I - Servicio profesional propuesto y responsabilidades

Mi [Nuestra] responsabilidad consistirá en emitir una conclusión sobre los estados contables [completo o condensado] de período intermedio de la entidad al ... de ... de 202 ... basada en mi [nuestra] revisión. En función de lo indicado llevaré [mos] a cabo mi [nuestra] revisión de conformidad con las normas de revisión de estados contables de períodos intermedios establecidas en el Capítulo IV de la [Resolución Técnica 37](#) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) y adoptadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de ... [completar] mediante la Resolución ... de ... [completar]. La normativa profesional requiere el cumplimiento de los requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética vigente en la jurisdicción de dicho Consejo.

Una revisión de los estados contables de períodos intermedios consiste en realizar indagaciones, principalmente a las personas responsables de los temas financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance significativamente menor que el de una auditoría y, por consiguiente, no permite obtener seguridad de que se tome conocimiento de todos los temas significativos que podrían identificarse en una auditoría. En consecuencia, no expresaré [mos] opinión de auditoría.

El objetivo de este encargo es proporcionarnos una base para emitir una conclusión acerca de si ha llegado algo a mi [nuestro] conocimiento que me [nos] haga creer que los estados contables [completo o condensado] de período intermedio no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con ... [indicar el marco normativo contable aplicable].

II - Responsabilidades de la Dirección [u órgano equivalente] de ABCD en relación con los estados contables de período intermedio

La Dirección [u órgano equivalente] de ABCD es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables [completo o condensado] correspondientes al período intermedio mencionado precedentemente de conformidad con las Normas Contables Profesionales Argentinas [u otra norma, según corresponda] [puede agregarse: "y del control interno que la Dirección [u órgano equivalente] considere necesario para permitir la preparación de estados contables (completo o condensado) de período intermedio libres de incorrecciones significativas"].

III - Formato del informe

En función de lo indicado precedentemente, el formato del Informe de Revisión del [de los] Auditor[es] Independiente[s] sobre estados contables de períodos intermedios que espero [amos] emitir es el siguiente:

[Incluir referencia a la estructura y contenido de informe (modelo). Asimismo indicar que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado].⁽⁴¹⁾

IV - Cronograma de realización de las tareas

El cronograma con el detalle de los elementos necesarios para mi [nuestra] labor

así como la fecha esperada de emisión del Informe de Revisión del [de los] Auditor[es] Independiente[s] son ... [completar] [también puede indicarse "serán motivo de un convenio especial por separado"].

V - Personal a cargo de las tareas

Las tareas a realizar en cumplimiento de la presente propuesta estarán a cargo del siguiente equipo de trabajo: ... [detallar].

VI - Honorarios a facturar

Los honorarios establecidos por la revisión de los estados contables de períodos intermedios detallados en el apartado I. precedente ascienden a la suma de pesos ... (\$...), con más el impuesto al valor agregado, que se facturará de la siguiente manera: ... con vencimiento el ...

VII - Otros aspectos

De ser necesario podría también incluirse los siguientes aspectos relativos a:

- la participación de otros contadores y expertos en algunos aspectos del encargo;
- la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad;
- acuerdos que deban alcanzarse con el contador predecesor, si lo hubiera, en el caso de un encargo inicial;
- referencia a cualquier otro acuerdo, como, por ejemplo, servicios colaterales ajenos a los indicados;
- en su caso, referencias específicas al deber del contador de cumplir con las disposiciones sobre Prevención del Lavado de Activos y Financiación del Terrorismo.

Espero [amos] la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se solicite en relación con nuestra revisión.

Finalmente, mucho agradeceré [mos] firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para prestar su conformidad sobre los acuerdos para mi [nuestra] revisión de los estados contables de período intermedio.

Dr. Cr. ... [socio de ...]

Acuse de recibo de la propuesta ...

Firma y sello de aceptación de la propuesta: ... [Adaptar según corresponda: en una sociedad anónima: "Presidente del Directorio"]. Fecha de aceptación de la propuesta: .../.../ 202...AUD

Notas:

(1) Máster en Administración de Empresa (UCEMA), Licenciado en Administración de Empresas (UCA) y Contador Público (UCA) y Candidato al Doctorado en Ciencias Económicas (UNLAM). Especializado en Compliance en AAEC-UCEMA. A nivel grado se desempeña como docente en diversas Universidades y asignaturas entre las que se encuentran Auditoría y Contabilidad. A nivel de posgrado y maestrías, se desempeña como profesor diversas materias como Contabilidad Internacional. Asimismo es Director y miembro de jurado de Tesis de grado y posgrado, desempeñándose por otra parte como Coordinador académico en grado y posgrado. También es Capacitador en compañías sobre diversas temáticas de aspectos técnicos (Impositivos, Contables, Financieros y de Gestión) y autor de artículos y libros de su especialidad. Profesionalmente ha ocupado diversos cargos directivos en empresas internacionales desempeñándose actualmente

como socio del estudio homónimo con especialidad en Consultoría, Impuestos y Contabilidad

(2) Considerando que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) habían sido modificadas desde la aprobación de la RT 37 (RT 37) y frente a la necesidad de incorporar servicios profesionales que no se hallaban previstos

(3) También se modificó el título de la RT 37, que pasó a denominarse "Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento", con el fin de que presente todos los encargos que incluye (art. 2, RT 53). Antes denominado "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados"

(4) En función de las atribuciones otorgadas por el inc. f) del art. 2 de la L. 466/2000 para *"dictar las medidas y disposiciones de todo orden que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de las profesiones cuya matrícula controla"*

(5) Entre los considerandos de la resolución se indica que: a) una aplicación estricta de la fecha de entrada en vigencia de la norma ocasionaría la denegatoria de legalización de aquellos trabajos profesionales que no contemplen la nueva estructura y contenido que dispone la RT 37, con la posible generación de situaciones conflictivas con los matriculados, y de estos con sus clientes; b) la RT 37, FACPCE, provee un abundante material, incorporando nuevos servicios y modificando el contenido y forma de los informes del auditor, y, por tanto, requiere un tiempo de difusión adecuado a tales incorporaciones y c) la etapa previa a la entrada en vigencia de la R. 46/2021, CPCECABA (la cual dispone la vigencia obligatoria para los encargos que se presten a partir del 1/7/2022 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 1/7/2022), se superpone con un conjunto de actividades de gran parte de la matrícula de Contador Público en atención a vencimientos impositivos anuales que demandan una importante carga de trabajo y reduce la posibilidad de los profesionales de capacitarse adecuadamente en relación con la nueva norma

(6) La [R. 391/2022](#), CPCECABA, modifica el art. 2, [R. 46/2021](#), CPCECABA. Entre los considerandos sobre el diferimiento en la adopción de la nueva norma profesional, la R. 46/2021 indicó en el inciso g), que más allá de la firma del Acta de suscripta por el Consejo Profesional, en San Miguel de Tucumán el 3/10/2013, la cual establece el compromiso por parte de los Consejos Profesionales adheridos a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), entre otras cuestiones, de sancionar sin modificaciones las normas técnicas profesionales emitidas por la Junta de Gobierno de la FACPCE [inc. b), [R. 46/2021](#)], *"resulta necesario contar con el tiempo suficiente para dar a conocer el contenido la norma y brindarle alternativas de capacitación al conjunto de la matrícula, como así también adecuar los procesos internos y entrenar a los colaboradores del área de legalizaciones para un desarrollo armónico y preciso de su labor"*

(7) En adelante, indistintamente el "contador". Al respecto, véase la Sección A. Condición básica para el ejercicio profesional en los servicios previstos en el Punto II. Normas comunes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados y encargos para la emisión de informes de cumplimiento de la RT 53

(8) 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

(9) Por su parte, el párrafo 741 de la RT 54 (t.o. RT 56), de normas contables, aplicable

para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1/7/2024 (art. 4, RT 56, FACPCE), inclusive define a los Estados contables correspondientes a períodos intermedios, como el conjunto de estados contables, completo o condensado, referido a un período más pequeño que el ejercicio de la entidad. A mayor abundamiento, define al: a) Conjunto de estados contables completos, correspondiente a períodos intermedios, como el conjunto de estados contables cuyo contenido equivale al de los estados contables de un ejercicio completo y b) Conjunto de estados contables condensados, correspondiente a períodos intermedios, como el conjunto de estados contables cuyas notas incluyen solo la información que resulta significativa para interpretar los cambios en la situación patrimonial, la evolución patrimonial y la evolución financiera desde la fecha de cierre del ejercicio anual más reciente y la fecha de cierre del período intermedio sobre el cual se informa

(10) Véase Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "Quinta Parte. Resolución técnica (FACPCE) 53. Normas de revisión de estados contables de períodos intermedios" - Profesional y Empresaria (DyG) - ERREPAR - setiembre 2022

(11) Punto B. Normas para el desarrollo del encargo del Capítulo II. Normas comunes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados y encargos para la emisión de informes de cumplimiento

(12) 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 (glosario, RT 53)

(13) Terminología utilizada por la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 210 "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría"

(14) Lo cual podría estar constituido por un modelo de informe (Informe 23, CENCyA)

(15) Al respecto, la RT 55, de Sindicatura, señala que: *"nuestra legislación sobre sociedades anónimas deriva del sistema de derecho continental europeo, que distingue los siguientes órganos de dicho tipo societario atendiendo a sus atribuciones y funciones: a) Gobierno: la Asamblea; b) Administración o gestión y representación: la Dirección y c) Control de legalidad de los actos de gobierno: la Sindicatura. Estos órganos societarios se encuentran vinculados, pero también están notoria y absolutamente diferenciados"* (Anexo VIII. Fundamentos de las normas, RT 55)

(16) El conocimiento constituye un marco de referencia dentro del cual el contador planifica su trabajo y aplica su juicio profesional a lo largo del mismo (Informe 23, CENCyA). En esta etapa, es fundamental planificar en forma adecuada la labor del trabajo para lograr el objetivo de que sea desarrollado de manera efectiva, definiendo, como se ha señalado, una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, extensión y momento de los procedimientos a aplicar, a fin de minimizar los riesgos de incorrección significativa en la información contable a un nivel aceptable. En el objetivo buscado, se debe considerar la finalidad del examen, el informe a emitir, las características del ente (naturaleza, complejidad, tamaño y otros elementos). La envergadura de la planificación puede variar según el tamaño de la entidad, el tipo de encargo, la experiencia del contador con el ente y su conocimiento del negocio (Informe 23, CENCyA). Al respecto, véase Sección B. Normas para el desarrollo del encargo del Capítulo II de Normas Comunes de la RT 53

(17) Adaptado de la NIA 300, apartados A1-A3

(18) Los criterios son 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 (glosario, RT 53)

(19) La RT 37 anterior utilizaba la expresión señalada, pero la versión revisada de la norma utiliza el término "documentación del encargo", por considerarse más apropiado. Por su parte, la norma internacional de auditoría (ver NIA 230) los denomina "documentación de auditoría". La cual, aunque se refiere específicamente a los encargos de auditoría, contiene conceptos aplicables al resto de los encargos y las define como "el registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor" (Informe 23, CENCyA)

(20) En la actualidad, las tecnologías de la información y de las comunicaciones (TIC) están llevando a los profesionales a documentar sus tareas utilizando nuevas herramientas, sin el empleo de los tradicionales "papeles físicos", elaborando documentación digital y, en algunos casos, trabajando con información en la nube o en plataformas, tanto públicas como privadas. En relación a la evidencia digital, no escapa de las generales de la norma profesional y se aplican a ella los mismos requerimientos de conservación antes establecidos (Informe 23, CENCyA)

(21) Según el art. 328 del Código Civil y Comercial, en términos generales, toda documentación de índole administrativa/comercial, debe conservarse por el plazo de 10 años. Se entiende que el momento desde el cual debe computarse el plazo indicado es la fecha de emisión del informe del encargo

(22) Encargo de aseguramiento en el que el contador reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión. La conclusión del contador se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios (glosario, RT 53)

(23) Las tareas que se indican deben ser suficientes para planificar y realizar el encargo de modo que le permitan al contador identificar los riesgos de incorrección significativa y valorar su probabilidad de ocurrencia, así como seleccionar las indagaciones, procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión que le proporcionen una base para su informe (IV.i.2.3, RT 53)

(24) Los aspectos relevados deben ser documentados (véase punto 4. Documentación del encargo). La planificación se formalizará preferentemente por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, debe comprender programas de trabajo detallados, donde se incluya los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de quién los ha realizado y revisado (Informe 23, CENCyA)

(25) Se entiende por integridad del cliente la consideración, entre otros aspectos, de la identidad y reputación empresarial de sus propietarios, miembros del gobierno y de la dirección, naturaleza de sus actividades, motivos para proponer el nombramiento de los auditores y para no continuar con el auditor antecesor, indicios de que el cliente pudiere estar involucrado en actividades delictivas (glosario, RT 53)

(26) Es probable que se deba realizar algunos procedimientos adicionales a los contemplados en este programa cuando se trata de la revisión de un período en una situación en la que no se ha efectuado el examen de auditoría de estados contables de cierre del ejercicio previo o un examen de auditoría con antelación a la referida revisión de este período

(27) 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, (IV.i.2.1, RT 53). En particular, una organización de servicios, es la 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 contable 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 (glosario, RT 53)

(28) 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 estos 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 (glosario, RT 53)

(29) Valoración del riesgo: Evaluación de la posibilidad de que existan incorrecciones significativas, tanto en los estados contables en su conjunto como en las afirmaciones relativas a tipos de transacciones, saldos contables o información a exponer, a partir de los procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno (glosario, RT 53)

(30) Una incorrección se la define como la diferencia entre el importe, clasificación, presentación o información expuesta respecto de una partida incluida en los estados contables y el importe, clasificación, presentación o exposición de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información contable aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes. A mayor abundamiento, el fraude, es 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 (glosario, RT 53)

(31) Como se ha indicado anteriormente, 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, véase punto "2. Comprensión común de los términos del encargo"

(32) Error: incorrección no intencionada contenida en los estados contables o la información objeto del trabajo del contador, incluyendo la omisión de una cifra o de una información a exponer (glosario, RT 53)

(33) Valor mínimo de una magnitud a partir del cual se produce un efecto determinado (glosario, RT 53). En otras palabras, parámetro por el cual las incorrecciones identificadas en la revisión no serán corregidas o ajustadas

(34) Al respecto, es importante mantener una reunión con los miembros del equipo de trabajo para comunicar todos los aspectos de los que se ha tomado conocimiento

(35) Cuando el contador contrate a un experto y utilice su trabajo para obtener elementos de juicio válidos y suficientes, evaluará si el experto tiene la competencia (se refiere a la naturaleza y el grado de especialización del experto), la capacidad (se refiere a la aptitud del experto para ejercer dicha competencia en las circunstancias del encargo), la objetividad (se refiere a los posibles efectos que pueden tener el sesgo, los conflictos de intereses o la influencia que otros puedan tener sobre el juicio profesional del experto) y la independencia necesaria para sus fines, en concordancia con la valoración de los riesgos efectuada. El contador es responsable de su informe, y la utilización del trabajo de un experto por parte del contador no reduce dicha responsabilidad (II.B.11, RT 53)

(36) En una etapa inicial, como la de planificación, estos procedimientos son preliminares

(37) Véase Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "Resolución Técnica 53 Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios

(38) [Adaptar según corresponda]: en una sociedad anónima: "Presidente y Directores"; en una Sociedad de Responsabilidad Limitada: "Gerentes"; en una Entidad Sin Fines de Lucro: "Miembros de la Comisión Directiva/Consejo de Administración", entre otros. En el caso de que el contador haya sido designado auditor por Asamblea, los informes de revisión se dirigirán a: "Accionistas, Presidente y Directores", etcétera

(39) Sujeto a que la contratación sea en forma individual o como estudio contable

(40) Recordar que el marco de información contable establece los criterios que se requieren para la preparación, presentación y revelación de la información contable. Es el marco en base al cual se preparan los estados contables previamente indicados (Informe 23, CENCyA)

(41) También puede indicarse, en caso de que la naturaleza del encargo lo requiera, que previo a su emisión, la Dirección debe proporcionarme [nos] una manifestación escrita, las cuales se agrupan en un documento al que se lo conoce habitualmente como "carta de gerencia"