

Guillermo G. Español
Carlos J. Subelet

R.T. N° 37
Normas de Auditoría

3^A Edición.
Ampliada y Corregida

Revisión, Otros Encargos de
Aseguramiento, Certificación
y Servicios Relacionados

Osmar D. Buyatti
LIBRERIA EDITORIAL

CDD Español, Guillermo - Subelet, Carlos
657.45 R.T. N° 37. Normas de Auditoría. Revisión, Otros Encargos
de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados
3° Edición. - Buenos Aires:
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2015.
300 p.; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN 978-987-716-034-5
1. Auditoría. II. Título

© 2015 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

[HTTP://www.osmarbuyatti.com](http://www.osmarbuyatti.com)

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Andrés I. Silva - Jonathan M. Lavaise

3ra Edición: Junio 2015

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

I.S.B.N. 978-987-716-034-5

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de Junio de 2015, en la Gráfica **Su Impres - Stella Maris Navarro**, Tucumán 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Tel/Fax: 4371-0029/0212.

A Laura, mi mujer; a mis hijos Julia M. y Juan I.; a mis padres y hermanos y a todos aquellos seres queridos que perdonan que les “robe” un ratito de tiempo para concretar esta obra.

A mis alumnos de grado y posgrado que, conscientes o no, con sus preguntas y observaciones ayudaron a agudizar mis reflexiones.

Guillermo G. Español

A mi madre Celia y mi padre Carlos quienes me dan todo su cariño y me alientan constantemente. A mi hermana María Cecilia que me acompaña en la tarea docente y en el ejercicio de la profesión de Contador.

A mis alumnos de la Universidad Nacional de La Pampa, cuya responsabilidad y compromiso me impulsan todos los días en la tarea docente.

Carlos J. Subelet

Consultas a los autores

A los fines de lograr una mayor interacción con el lector, hemos implementado el servicio de respuesta a una pregunta realizada vía correo electrónico, sobre las cuestiones tratadas en esta obra y/o la aplicación específica de ésta a un caso particular. Para ello, el lector deberá enviar un mensaje de correo electrónico a la siguiente dirección: *csubelet@hotmail.com*; junto a la imagen digital de la oblea indicativa del número de ejemplar firmada por los autores, la que aparece sobre el pie de imprenta en la página 4.

Asimismo, serán bienvenidas sugerencias u opiniones sobre los temas incluidos en el libro u otros relacionados que se consideren apropiados.

PREFACIO A LA TERCERA EDICIÓN

La oportunidad de publicar esta tercera edición de la obra surge de la necesidad de abordar el tratamiento de los Informes e Interpretaciones emitidos recientemente por los cuerpos pertinentes de la FACPCE, orientados a guiar a los contadores en la aplicación de las disposiciones contenidas en la RT 37, norma cuyo estudio es el objeto de esta obra.

Asimismo, la aplicación de la RT 37 ha puesto de relieve la necesidad de adecuar las disposiciones de las restantes Resoluciones Técnicas y demás normas de la FACPCE que tratan cuestiones relacionadas con los encargos profesionales regulados por aquélla. Si bien la FACPCE ha dado a conocer que se encuentra trabajando en tal sentido, en esta tercera edición planteamos propuestas de adecuación de las normas vigentes, haciendo especial hincapié en la RT 15.

Respetando la estructura original de la obra, y con el fin de hacerla más metódica y clara, incorporamos en esta tercera edición un nuevo Capítulo 8 reservado para las cuestiones mencionadas en el párrafo precedente.

Los autores

PRÓLOGO A LA 2ª EDICIÓN

Las normas de auditoría en la Argentina han sufrido recientemente cambios radicales. Después de décadas de tener un solo juego de normas para efectuar el mismo trabajo testimonial requerido por los diferentes tipos de demandantes de esta labor, las Resoluciones Técnicas de la FACPCE 32 a 35 y la 37 de reciente sanción han establecido una división según sea el emisor de los estados contables. Si se trata de entes que obligatoriamente miden y exponen la información contable bajo las denominadas NIIF (entes cotizados) su auditor aplicará el primer juego de normas mencionado, si se trata del resto de las entidades que emiten estados contables, el profesional dictaminante habrá de aplicar la RT 37. Asimismo, otros servicios de la familia de la auditoría que otorgan, según su naturaleza, diferentes grados de confiabilidad o, en su caso, no ofrecen seguridad de auditoría pero si son útiles a diferentes usuarios, trabajos que siempre pudieron hacerse y de hecho se hacían, ahora están regulados normativamente por las aludidas RT.

Huelga decir, que ambos conjuntos de normas citados tienen su soporte en las Normas Internacionales de Auditoría, Aseguramiento y Servicios Relacionados emitidas por el IAASB de la IFAC. El primer juego, las consagra totalmente. El segundo, resulta de una combinación: para independencia y desarrollo de trabajo, mantiene, con ligeras diferencias, los requerimientos de la derogada RT 7, mientras que para los informes de auditoría y otro tipo de informes, resume las citadas normas internacionales. Desde el punto de vista del usuario del trabajo de un contador independiente, si lo juzgara por la estructura de los distintos informes, aquél vería una presentación semejante sin importar cual grupo de normas aplicó. Para saber esto último la norma exige que el contador mencione en su informe la norma de examen que ha seguido en su trabajo.

El Prof. Dr. Guillermo G. Español, colega del suscrito en la Cátedra de Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadísticas de la Universidad Nacional de Rosario, me ha pedido que le dedique unas palabras a modo

de prólogo a la presente obra cuya autoría comparte con el Docente Auxiliar de la Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas de la Universidad Nacional de La Pampa, Dr. Carlos J. Subelet, pedido al cual respondo con satisfacción.

La Obra, desarrolla en siete capítulos las diferentes partes que componen la Resolución Técnica N° 37 cuyos alcances, comentados más arriba, están destinados a ser aplicados masivamente por la profesión dado que la cantidad de entes emisores de información contable y de otro tipo que no aplican obligatoriamente NIIF superan holgadamente a las sociedades cotizadas. Esa pléyade de profesionales encontrará en este libro, escrito en un lenguaje claro y preciso, una ayuda invaluable para la aplicación apropiada de las normas de la RT 37.

A su vez, los autores se han preocupado, en cada caso que lo requería, de establecer las diferencias entre estas normas respecto de las contenidas en la derogada RT 7, norma a la que estaba acostumbrada la profesión a aplicar hasta ahora. Además, es de destacar que cada capítulo viene acompañado de modelos, cuadros y de una ejercitación que le permite al lector poner a prueba su capacidad de comprensión de los distintos textos y, para comprobar si así lo ha sido, tiene a mano las soluciones propuestas por los autores. Sin duda, de ello resulta una Obra útil y valiosa para entender y aplicar mejor la RT 37.

En virtud de lo expuesto, creo que el presente libro tendrá una favorable acogida por la profesión y, seguramente, por los alumnos que cursan la materia en las distintas universidades del país. Me resta felicitar a los autores y estimularlos para que sigan en el camino emprendido profundizando los estudios sobre esta apasionante área de la actividad profesional.

Rosario, 10 de mayo de 2014

Antonio Juan Lattuca
Prof. Titular de Auditoría (UNR y UCA)

ABREVIATURAS Y ACRÓNIMOS UTILIZADOS

A lo largo de esta obra, utilizaremos las siguientes abreviaturas y los acrónimos con los significados incluidos a continuación:

<i>Textos</i>	<i>Significados</i>
AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos.
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados)
AREA	Ajuste de resultados de ejercicios anteriores.
BCRA	Banco Central de la República Argentina.
CECyT	Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la FACPCE
CENCYA	Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría de la FACPCE.
CNV	Comisión Nacional de Valores.
CPCE	Consejo Profesional de Ciencias Económicas.
FACGCE	Federación Argentina de Colegios de Graduados en Ciencias Económicas. Ahora FAGCE.
FACPCE	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
FAGCE	Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas.
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) de la IFAC
IASB	International Accounting Standards Board (Consejo de Normales Internacionales de Contabilidad) de la IASCF.
IFRSF	International Financial Reporting Standards Foundation (Fundación de las Normas Internacionales de Información Financiera).
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores) de la IFAC.

<i>Textos</i>	<i>Significados</i>
IFAC	International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores).
IGJ	Inspección General de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
INAC	Instituto Nacional de Acción Cooperativa (hoy INAES)
INAES	Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social.
NIA	Norma Internacional de Auditoría.
NIC	Normal Internacional de Contabilidad.
NICC	Norma Internacional sobre Control de Calidad.
NIEA	Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento.
NIER	Norma Internacional sobre Encargos de Revisión.
NIIF	Norma Internacional de Información Financiera.
NIPA	Nota Internacional de Prácticas de Auditoría.
NIPEA	Nota Internacional de Prácticas de Encargos de Aseguramiento.
NIPER	Nota Internacional de Prácticas de Encargos de Revisión.
NIPSR	Nota internacional de Prácticas de Servicios Relacionados.
NISR	Norma Internacional sobre Servicios Relacionados.
PEN	Poder Ejecutivo Nacional
PYMES	Pequeñas y medianas entidades (según el IASB).
RT	Resolución Técnica de la FACPCE.
SSN	Superintendencia de Seguros de la Nación.
UIF	Unidad de Información Financiera

ÍNDICE

Prólogo.....	9
Abreviaturas y acrónimos utilizados.....	11

CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN

1. Introducción	21
2. Estructura de las normas internacionales.....	23
3. Principales características y contenido de las RT 32 a 35	27
4. Antecedentes a la RT 37 y normas complementarias aplicables	28
5. Razones que motivaron la emisión de la RT 37.....	31
6. Estructura de la RT 37	32
7. Informes 12 y 13 del CENCyA.....	34
Casos prácticos.....	35

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

1. Condición básica para el ejercicio profesional en los servicios previstos en la RT 37	39
1.1. Independencia.....	40
1.2. Presunciones de falta de independencia	42
1.3. Extensión de las presunciones de falta de independencia	47

1.4.	Alcance de las incompatibilidades	48
1.5.	Otras disposiciones aplicables.....	49
2.	Normas para el desarrollo del encargo	51
2.1.	Documentación del encargo	51
2.1.1.	Documentación a conservar	52
2.1.2.	Formas de conservación de la documentación del encargo	52
2.1.3.	Plazo de compilación de la documentación del encargo profesional	53
2.1.4.	Plazo de conservación de la documentación.....	53
2.2.	Copia de los estados contables u otra información objeto del encargo	55
2.3.	Aplicación de técnicas de muestreo	55
2.4.	Manifestaciones escritas de la dirección	55
2.5.	Obligación de extender la aplicación de los procedimientos a los hechos posteriores hasta la fecha de emisión del informe profesional.....	59
2.6.	Uso del trabajo de un experto.....	59
2.6.1.	Experto de la dirección y experto del contador.....	59
2.6.2.	Competencia, capacidad y objetividad del experto del contador.....	60
2.6.3.	Obtención de conocimiento del campo de especialización del experto del contador	61
2.6.4.	Acuerdo con el experto del contador	61
2.6.5.	Evaluación de la adecuación del trabajo del experto del auditor	62
2.6.6.	Referencia al informe del experto del contador en el informe del encargo profesional.....	62
3.	Normas sobre informes.....	63
	Notas referentes al cuadro anterior	76
	Casos prácticos.....	77

CAPÍTULO III

NORMAS DE AUDITORÍA

1.	Auditoría externa de estados contables con fines generales	85
----	--	----

1.1.	Naturaleza del encargo	85
1.2.	Marco de información bajo el cual se preparan los estados contables	86
1.3.	Normas para el desarrollo del encargo	92
1.3.1.	Organizaciones de servicio	92
1.3.2.	Modificaciones a los procedimientos de auditoría enunciados en la Norma	94
1.3.3.	Valoración del riesgo	95
1.3.4.	Empresa en funcionamiento	96
1.4.	Normas sobre informes	100
1.4.1.	Aspectos formales: comparación entre los párrafos requeridos por la RT7 y la RT37	100
1.4.2.	Aspectos sustanciales: Principales modificaciones y novedades	102
1.4.2.1.	Tipos de opinión	102
1.4.2.2.	Significación y efectos generalizados	102
1.4.2.3.	Tratamiento de la incertidumbre	109
1.4.2.4.	Supresión de la opinión parcial y la salvedad por falta de uniformidad	114
1.4.2.5.	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones	115
1.4.2.6.	Tipos de información comparativa	120
1.4.2.7.	Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión....	132
2	Auditoría externa de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos	133
2.1.	Naturaleza del encargo	133
2.2.	Normas sobre el encargo	135
2.3.	Normas sobre informes	136
3.	Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable	142
3.1.	Naturaleza del encargo	142
3.2.	Normas para el desarrollo del encargo	143
3.3.	Normas sobre informes	143
4.	Auditoría de estados contables resumidos	149
4.1.	Naturaleza del encargo	149

4.2.	Normas para el desarrollo del encargo	150
4.3.	Normas sobre informes	152
4.3.1.	Contenido del informe	152
4.3.2.	Consideraciones sobre la fecha del informe	153
4.3.3.	Cuadro sobre la opinión	153
4.3.4.	Restricciones a la distribución o el uso del informe	155
4.3.5.	Otros temas tratados por la NIA 810.....	155
	Casos prácticos.....	162
	Anexos capítulo 3	180

CAPÍTULO IV

NORMAS DE REVISIÓN DE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS

1.	Naturaleza del encargo.....	187
2.	Normas para su desarrollo	188
2.1.	Obtención de elementos de juicio válidos y suficientes	188
2.2.	Tareas a cumplirse y procedimientos a ser aplicados	189
2.3.	Existencia de incertidumbres acerca de la capacidad para continuar como empresa en funcionamiento.....	189
3.	Normas sobre informes.....	190
3.1.	Elementos del informe según la RT 37.....	190
3.1.1.	Título del informe	192
3.1.2.	Destinatario	192
3.1.3.	Párrafo de identificación de los estados contables objeto del encargo	192
3.1.4.	Párrafo de responsabilidad de la dirección	192
3.1.5.	Párrafos de responsabilidad del contador.....	192
3.1.6.	Fundamento de la conclusión modificada.....	193
3.1.7.	Párrafo de conclusión.....	192
3.1.8.	Párrafos de énfasis y de párrafos de otras cuestiones ...	194
3.1.9.	Información requerida por leyes y otras disposiciones..	194
3.1.10.	Lugar y fecha de emisión	194
3.1.11.	Identificación y firma del contador.....	195
3.2.	Conclusión modificada	195

3.2.1.	Conclusión favorable con salvedades	195
3.2.2.	Conclusión adversa	195
3.2.3.	Abstención de conclusión	196
3.3.	Párrafo de Fundamentos de la conclusión modificada	196
3.4.	Párrafo de conclusión modificada	196
4.	Ejemplo de informe de revisión	197
	Casos prácticos.....	199

CAPÍTULO V

NORMAS SOBRE OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

1.	Otros encargos de aseguramiento en general.....	205
1.1.	Introducción.....	205
1.2.	Normas para el desarrollo del Encargo	209
1.3.	Normas sobre Informes	210
1.4.	Encargo de aseguramiento del Balance Social previsto en la RT 36	218
1.4.1.	Introducción	218
1.4.2.	Normas aplicables a los encargos de aseguramiento sobre el Balance social.....	218
1.4.3.	Procedimientos aplicables a los encargos de aseguramiento sobre el Balance social.....	219
2.	Examen de información contable prospectiva.....	220
2.1.	Naturaleza del encargo	220
2.2.	Normas para su desarrollo.....	221
2.2.1.	Información sobre la cual debe obtenerse elementos de juicio válidos y suficientes, vinculación con el objetivo del encargo	222
2.2.2.	Condiciones necesarias para aceptar el encargo	223
2.2.3.	Nivel suficiente de conocimiento del negocio del ente..	223
2.2.4.	Elementos a considerar al determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a aplicar.....	223
2.2.5.	Manifestaciones escritas de la dirección	225

2.2.6.	Período cubierto por la información contable prospectiva	225
2.2.7.	Elementos a considerar de la presentación y revelación de la información contable prospectiva.....	226
2.3.	Normas sobre informes	227
2.3.1.	Principio general	227
2.3.2.	Elementos particulares	227
2.3.3.	Opinión con salvedades, dictamen adverso y retiro del encargo	228
3.	Informes sobre los controles de una organización de servicios.....	230
3.1.	Introducción.....	230
3.2.	Normas para su desarrollo	231
3.3.	Normas sobre informes	232
	Casos Prácticos (Planteos)	235
	Casos Prácticos (Soluciones)	239

CAPÍTULO VI NORMAS SOBRE CERTIFICACIONES

1.	Introducción.....	243
2.	Naturaleza del encargo.....	243
3.	Normas para su desarrollo	244
4.	Normas sobre informes.....	245
	Casos Prácticos (Planteos)	247
	Casos Prácticos (Soluciones)	247

CAPÍTULO VII NORMAS SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS

1.	Encargos para realizar procedimientos acordados.....	249
1.1.	Naturaleza del encargo	249
1.2.	Normas para su desarrollo	251
1.2.1.	Acuerdo con el cliente.....	251
1.2.2.	Procedimientos a aplicar	253
1.3.	Normas sobre informes	253

2.	Encargos de compilación.....	256
2.1.	Naturaleza del encargo	256
2.1.1.	Objetivo del encargo de compilación.....	256
2.1.2.	Diferencias con los encargos de aseguramiento y servicios que no son aseguramiento.....	256
2.2.	Normas para su desarrollo.....	258
2.2.1.	Conocimientos necesarios para que el contador lleve a cabo el encargo de compilación	258
2.2.2.	Tareas que el contador no está obligado a llevar a cabo en un encargo de compilación.....	258
2.2.3.	Apartamientos del marco contable aplicable	258
2.2.4.	Normas específicas cuando el contador detectase que la información recibida es incompleta, incorrecta y/o insatisfactoria	259
2.2.5.	Lectura de la información contable compilada	261
2.2.6.	Responsabilidad por la información contable compilada	261
2.3.	Normas sobre informes	261
2.3.1.	Elementos del informe de compilación.....	262
2.3.1.1.	Título del informe	262
2.3.1.2.	Destinatario	262
2.3.1.3.	Apartado introductorio	263
2.3.1.4.	Indicación de la tarea realizada.....	263
2.3.1.5.	Lugar y fecha de emisión.....	263
2.3.1.6.	Identificación y firma del contador	263
2.3.2.	Referencia al informe de compilación	264
2.4.	Ejemplo de Informe de compilación	264
3.	Otros servicios relacionados. Informes especiales no incluidos en el Capítulo V de la RT 37	265
3.1.	Naturaleza del encargo	265
3.2.	Normas para su desarrollo.....	265
3.3.	Normas sobre informes	267
	Casos Prácticos (Planteos)	267
	Casos Prácticos (Soluciones)	274

CAPÍTULO VIII
OTRAS RESOLUCIONES TÉCNICAS
VINCULADAS CON LA RT 37

1.	Aplicación de la RT 37 a las Cooperativas: Necesidad de adecuación de la RT 24	279
1.1.	Contenido de la Sección 6 de la RT 24.....	279
1.1.1.	Normas generales de auditoría.....	280
1.1.2.	Aspectos especiales de auditoría para los entes cooperativos..	280
1.1.2.1.	Informe de auditoría sobre estados contables de períodos anuales	281
1.1.2.2.	Informe de revisión limitada sobre información contable de períodos intermedios	281
1.1.2.3.	Libros y registros contables	282
1.1.2.4.	Errores observados.....	282
1.2.	Informe 17 del CECyT	283
1.3.	Resolución 427/09 del INAES	283
2.	Auditoría y sindicatura. Relación entre la RT 15 y la RT 37	285
3.	Lavado de dinero. Resolución 420/11 de la FACPCE y RT37 ...	287
3.1.	Cuestiones generales	287
3.2.	Tareas profesionales alcanzadas	288
3.3.	Normas profesionales	289
3.4.	Cambios y adecuaciones al trabajo de auditoría y sindicatura...	289
4.	Sindicatura societaria. RT 15 y rt 37 de la FACPCE.	290
	Modelos Propuestos	292
1.	Propuesta sobre el Anexo III de la RT 15 modificado por el marco de la RT 37.....	292
2.	Propuesta sobre el Anexo IV de la RT 15 modificado por el marco de la RT 37.....	294
3.	Propuesta sobre el Anexo V de la RT 15 modificado por el marco de la RT 37.....	297
4.	Propuesta sobre el Anexo VI de la RT 15 modificado por el marco de la RT 37.....	299