

INTERPRETACIÓN N° 5¹

EL INFORME DEL AUDITOR SOBRE CIFRAS E INFORMACIÓN PRESENTADA A EFECTOS COMPARATIVOS

PRIMERA PARTE

VISTO:

- ❖ Los artículos 29 y 32 del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) de esta Federación; y
- ❖ el proyecto de interpretación sobre “**El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos**” elevado por el Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT).

Y CONSIDERANDO:

- a) Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional;
- b) que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones;
- c) que el Reglamento del CECyT ha incorporado a partir del 27 de septiembre de 2002, un nuevo tipo de pronunciamiento técnico de aplicación obligatoria: la interpretación;
- d) que la profesión contable argentina necesita conocer, cuando se presentan alternativas en la interpretación de las normas contables profesionales vigentes, cual es la más adecuada;
- e) que la aplicación de las normas sobre el informe del auditor sobre la información comparativa ha generado consultas por los usuarios de los estados contables;
- f) que esta interpretación sobre “**El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos**” contribuye al objetivo referido en los considerandos anteriores y ha sido aprobado por los organismos técnicos del CECyT;
- g) que la misma ha sido sometida a los plazos y procesos de consulta reglamentarios.

¹ Esta Interpretación ha sido derogada a partir de la fecha de vigencia y correspondiente aplicación de la Resolución Técnica N° 37.

POR ELLO:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS

RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar la Interpretación N° 5 sobre “**El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos**” detallado en la segunda parte de esta Interpretación.

Artículo 2º - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) establecer la aplicación efectiva para los estados contables que se inicien a partir del 1 de octubre de 2006, admitiéndose su aplicación anticipada;
- b) la difusión de esta Interpretación entre sus matriculados, los organismos de control, establecimientos educativos y a los empresarios de las respectivas jurisdicciones.

Artículo 3º - Solicitar al Consejo Profesional de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires la adopción de esta norma en su jurisdicción, con el objeto de mantener la unificación de las normas profesionales argentinas.

Artículo 4º - Registrar esta Interpretación en el Libro de Interpretaciones de Normas de Contabilidad y Auditoría; publicar la parte resolutive, en el Boletín Oficial de la República Argentina; el texto completo en la página web de esta Federación y en forma impresa.

SEGUNDA PARTE

TEMA: Informe del Auditor sobre cifras e información presentadas a efectos comparativos

Alcance de esta Interpretación

1. Esta interpretación provee guías sobre diversos aspectos a considerar para la emisión del Informe del Auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos.

Pregunta 1:

2. ¿La conclusión del auditor en el párrafo de opinión debe referirse exclusivamente a las cifras e información correspondiente a los estados contables del período o ejercicio más reciente o a los estados contables de ambos períodos o ejercicios?

Respuesta:

3. La conclusión del auditor puede referirse exclusivamente a las cifras e información del período o ejercicio más reciente o a ambas.

4. Esta respuesta se fundamenta en que si bien existe una norma específica que regula la presentación de información contable comparativa (Resolución Técnica Nº 8, en su capítulo II, acápite E), no existe una norma de auditoría que establezca en qué forma el auditor debe referirse a las cifras y demás información comparativa presentada pudiendo por lo tanto seleccionar la alternativa más adecuada según su criterio profesional.

Pregunta 2:

5. ¿En el caso en el que el auditor decide referirse en el párrafo de opinión o de seguridad negativa (aseveración que efectúa el auditor cuando el servicio que presta es el de revisión limitada de los estados contables) sólo a las cifras y demás información más reciente, debe hacer mención de alguna forma a la información comparativa?

Respuesta:

6. Se considera que cuando el auditor sólo emite una conclusión sobre los estados contables del período o ejercicio más reciente, debe igualmente referirse a la información comparativa en un párrafo específico de su informe, en el que indicará respecto de dicha información:

- a. que se presenta a efectos comparativos,
- b. si ha sido sometida o no a un proceso de auditoría o revisión.

En caso afirmativo, el auditor mencionará:

- (i) si ha sido él mismo u otro profesional el responsable de tal trabajo, y
- (ii) las características del informe originalmente emitido, con el alcance indicado en el punto 7 de esta Interpretación.

En caso negativo, adicionalmente a la mención del auditor en su informe, se considera preferible que el ente emisor de los estados contables identifi-

que claramente a los estados comparativos que se presentan, como “no auditados”.

El mencionado párrafo específico podrá ubicarse, preferentemente, a continuación de la identificación de los estados contables del período o ejercicio más reciente o, alternativamente, luego del párrafo de opinión o de seguridad negativa sobre dichos estados contables.

7. La referencia al informe originalmente emitido tendrá el siguiente alcance:

7.1. Cuando el auditor ha auditado o revisado ambos períodos o ejercicios, deberá:

- a. indicar la fecha de su informe sobre el período o ejercicio más lejano y el tipo de informe emitido, con un breve enunciado, en su caso, de la clase de salvedades que afectaron la opinión o seguridad negativa o de las razones que condujeron a una abstención u opinión adversa en su oportunidad, y
- b. efectuar las aclaraciones que correspondan cuando con posterioridad a la emisión del informe sobre el período o ejercicio más lejano se produjo lo siguiente:
 - b.1. se resolvió una limitación en el alcance que había generado una salvedad o abstención, debiendo aclararse en este caso si la limitación se resolvió sin generar efectos contables significativos o si la información comparativa requiere ajustes,
 - b.2. el ente emisor de los estados contables corrigió la información comparativa para subsanar un desvío a las normas contables que había dado lugar a una salvedad determinada en el informe original del auditor sobre dicha información,
 - b.3. una incertidumbre que había generado una salvedad indeterminada o una abstención de opinión se resolvió o modificó a un nivel tal que ya no requeriría tal tratamiento en el informe original, pudiendo el auditor limitarse en estos casos a incluir en su informe una referencia a la nota que en los estados contables explique la evolución de la incertidumbre y, en su caso, los efectos de su resolución y si la misma tuvo o no impacto en los estados contables del período o ejercicio más reciente.

7.2. Cuando el auditor de los estados contables cuyas cifras y demás información se presenta con fines comparativos haya sido otro profesional, el auditor de los estados contables del período o ejercicio más reciente solo se referirá al tipo de informe emitido por el auditor predecesor, sin las aclaraciones indicadas en el apartado b. del punto 7.1 de esta Interpretación.

Sin embargo, esta interpretación no impide que el auditor del período o ejercicio más reciente, comente en un párrafo de su informe, cuando resulte posible y se estime de utilidad para el lector de los estados contables, la evolución posterior de aquellas cuestiones que condujeron a una salvedad en el informe del auditor predecesor, pero no afectan su informe sobre los estados contables del período o ejercicio más reciente. El énfasis de este párrafo se centra en lograr una mejor comprensión del informe correspondiente al período o ejercicio más reciente y no a interpretar el informe del auditor prede-

cesor a la luz de las circunstancias posteriores a su emisión. Esta situación podría darse, por ejemplo, cuando el auditor predecesor afectó su informe por dudas sustanciales sobre la posibilidad del ente emisor de continuar operando en el futuro predecible, pero nuevos acontecimientos han mitigado dicho riesgo haciéndolo mínimo.

8. La respuesta a la pregunta 2 se fundamenta en el punto 1 acápite C del capítulo III de la Resolución Técnica 7, que establece que “En todos los casos en que el nombre de un contador público se encuentre vinculado con los estados contables destinados a ser presentados a terceros, debe quedar en evidencia en todas las páginas que componen dichos estados la relación que con ellos tiene el citado profesional. En ningún caso el contador público debe incorporar a los estados contables, únicamente, su firma y sello”.

9. Concordantemente con ello, la mención en cada una de las páginas de que los estados han sido auditados o sometidos a una revisión limitada no quedará completa si posteriormente el auditor en su informe sólo indica el trabajo realizado sobre la información del período o ejercicio más reciente sin poner de manifiesto su relación con la restante información.

Pregunta 3:

10. ¿En caso de que el auditor sólo concluya sobre la información del período o ejercicio más reciente, puede resultar necesario incluir otras referencias en su informe si la información del período o ejercicio más lejano resulta modificada a efectos comparativos?

Respuesta:

11. En caso de que la información del período o ejercicio más lejano resulte modificada a efectos comparativos, el auditor deberá dejar constancia:

(a) en el párrafo de alcance del trabajo del auditor, si las modificaciones han sido o no auditadas o revisadas,

(b) en el párrafo de aclaraciones especiales previas al dictamen, de los cambios realizados en la información comparativa, ya sea describiéndolos o referenciando a la nota de los estados contables que los detalle, y

(c) en el párrafo de opinión, de su conclusión sobre las modificaciones incorporadas, si esto fuera factible.

Alternativamente, toda esta información podrá incorporarse en el párrafo específico mencionado en el punto 6 de esta Interpretación.

12. Se considera que cuando el auditor del período o ejercicio más reciente lo ha sido también en el período o ejercicio más lejano deberá realizar su mejor esfuerzo para poder emitir una conclusión sobre las modificaciones señaladas.

13. Si la información del período o ejercicio más lejano fue auditada o revisada por otro auditor y éste no reexpide su informe para cubrir las modificaciones efectuadas posteriormente por el ente emisor a efectos comparativos, el auditor del período o ejercicio más reciente considerará la relevancia de las modificaciones efectuadas por el ente emisor a efectos comparativos y en función de dicha evaluación, podrá:

- a) seguir los lineamientos del párrafo 7.2 de esta Interpretación, indicando que el informe del auditor predecesor no cubre las mencionadas modificaciones, o
- b) debido a la significación de las modificaciones introducidas, darle a la información comparativa el tratamiento previsto en el párrafo 6 de esta interpretación para los casos en que la información comparativa no ha sido sometida a un proceso de auditoría o revisión.

Pregunta 4:

14. ¿Cuándo el auditor emite una conclusión sobre la información de ambos ejercicios o períodos, su conclusión sobre los estados contables del ejercicio o período precedente podría ser diferente de la emitida sobre ellos en su oportunidad?

Respuesta:

15. El auditor deberá evaluar la necesidad de modificar su conclusión sobre la información más lejana y, en su caso, explicar las razones de tal modificación en situaciones tales como las siguientes:

- a. el ente emisor corrigió un error en los estados contables del período o ejercicio más lejano, que había generado en el informe original del auditor una salvedad determinada,
- b. ha quedado sin efecto una incertidumbre o limitación en el alcance del trabajo del auditor, que había generado en el informe sobre los estados contables del ejercicio o período más lejano una salvedad indeterminada o una abstención,
- c. el ente emisor de los estados contables modificó la información del período o ejercicio más lejano, generando en dicha información un desvío significativo a las normas contables que amerita una salvedad determinada (por ejemplo, en el período o ejercicio más reciente, se pasa de un criterio aceptado a uno no aceptado y el ente emisor da efecto retroactivo al cambio y modifica la información comparativa)

16. Las situaciones indicadas en el punto 15 de esta Interpretación no requieren que se reexpidan los estados contables comparativos emitidos en el período anterior, ni el informe original del auditor sobre dichos estados contables.

Resolución CD N° 10/2009

Interpretación N° 5 "El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos"

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 18 de marzo de 2009

En la sesión del día de la fecha (Acta N° 1097) el Consejo Directivo aprobó la siguiente resolución:

Resolución C. D. N° 10/2009

VISTO Y CONSIDERANDO:

- a) Las atribuciones de este Consejo Profesional para "Dictar las medidas de todo orden que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de las profesiones cuya matrícula controla" (art. 2° inc. f, de la Ley N° 466/00).
- b) La importancia y necesidad de contar con normas contables profesionales unificadas en todo el país no sólo para el ejercicio de la profesión por parte de los matriculados de este Consejo Profesional, sino también desde el punto de vista de los diferentes emisores y usuarios de estados contables y de los organismos de control o de fiscalización de los emisores de dichos documentos, que utilizan tal información para el cumplimiento de sus fines.
- c) La presentación al exterior del país de estados contables para fines de oferta pública en bolsas o mercados de valores internacionales, o para cumplimiento de contratos comerciales o convenios financieros con organismos internacionales o del exterior, para los cuales también origina confusión la existencia de algunas diferencias entre criterios contables utilizados por sociedades con domicilio en diferentes jurisdicciones del país;
- d) La ratificación, por Resolución C. D. N° 123/2007, del Acta Acuerdo y el Acta Acuerdo Complementaria de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, suscriptas en San Fernando del Valle de Catamarca. Las actas mencionadas establecen el compromiso por parte de los Consejos Profesionales de cumplir, entre otras cuestiones, con la sanción sin modificaciones de las normas profesionales aprobadas por la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
- e) Que el Reglamento del (Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) incorporó, un nuevo tipo de pronunciamiento técnico de aplicación obligatoria: la Interpretación de normas de contabilidad y de auditoría.
- f) La aprobación de la Interpretación N° 5 sobre "El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos", del CECyT por parte de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E), que en su artículo 3° de la primera parte, resuelve solicitar a nuestro Consejo la adopción de esta norma en nuestra jurisdicción, con el objeto de mantener la unificación de las normas profesionales argentinas

Por ello,

EL CONSEJO DIRECTIVO DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES RESUELVE:

Artículo 1°.- Aprobar la Segunda Parte de la Interpretación N° 5 "El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos" propuesta a los Consejos para su sanción, por parte de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, que se incluye en carácter de Anexo siendo parte integrante de la presente Resolución, y declararla Norma Profesional, de aplicación obligatoria en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Artículo 2°.- Esta resolución tendrá vigencia a partir del momento de su publicación en los medios oficiales.

Artículo 3°.- Registrar la presente en el Libro de Resoluciones, publicarla en el Boletín de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y comunicarla a los matriculados por todos los medios de difusión de la Institución y con oficio a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de todas las provincias, a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, a los Colegios y Asociaciones que agrupen a graduados en Ciencias Económicas, a las Excmas. Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en lo Comercial y en lo Civil de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la Nación, a la Inspección General de Justicia, a la Comisión Nacional de Valores, al Banco Central de la República Argentina, a la Superintendencia de Seguros de la Nación, a la Superintendencia de Riesgos del Trabajo, al Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social y demás organismos públicos de control con jurisdicción sobre entes domiciliados en el ámbito de competencia territorial de este Consejo, a la Administración Federal de Ingresos Públicos, a las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades situadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Cámaras Empresarias, Entidades Financieras y demás instituciones vinculadas al quehacer económico, a la International Federation of Accountants (IFAC), al American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), a la Financial Accounting Standard Board (FASB), y al Grupo de Integración Mercosur de Contabilidad,

Economía y Administración (GIMCEA).

Artículo 4°.- Comuníquese, regístrese y archívese.