

PROYECTO N° 43 DE RESOLUCION TECNICA XX

OPINION

Buenos Aires, Marzo de 2021

Sres. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)

Presente

Asunto: Opinión sobre Proyecto N° 43 de Resolución Técnica N° XX

Atención: CENCyA

VISTO:

- 1) El **Proyecto N° 43** de Resolución Técnica N° XX, Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, que reemplazará a la RT 37;
- 2) Las **Resoluciones Técnicas** que versan sobre normas de auditoría y otras relacionadas:
 - a) RT N° 3 (Mayo 1978) Normas de Auditoría;
 - b) RT N° 7 (Set. 1985) Normas de Auditoría y sus Modelos de Informe N° 17 sobre Estados Contables Projectados y N° 18 sobre Flujos de Fondos Projectados
 - c) RT N° 32 (Nov.2012), adopción de las normas del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB);
 - d) RT N° 35 (Nov.2012), adopción de Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) emitidas por el IAASB:
 - i) NIEA N° 3000 (Enero 2005): **Encargos de Seguridad Distintos de las Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica**;
 - ii) NIEA N° 3400 (Dic.2009): Examen de Información Financiera Prospectiva;
 - e) La RT N° 37 (Marzo 2013) “Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados”;
- 3) La **Ley Nacional N° 20.488 vigente desde 1973**, artículo 11, incumbencias del Licenciado en Economía (LE) y art.13 incumbencias del Contador Público (CP);
- 4) La **Ley CABA N° 466** (año 2000), que norma sobre el Consejo profesional de Ciencias Económicas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y las profesiones involucradas;
- 5) El **Código de Ética Unificado** de la FACPCE (Abril 2000);
- 6) El **Informe N° 12** “Modelos de Informes de Auditoría (en el marco de la RT 37)”, apartado 6.1 sobre estados contables prospectivos preparados como pronóstico y 6.2 ídem como proyección CENCyA, (Nov.2013);
- 7) El **Informe N° 27** “Auditoría de Estados Projectados”, Sep.1996, (incluye Modelos de Informe) y el **Informe N° 30** “Utilización y Coordinación del Trabajo

de Otro Auditor y Trabajos de Otros Especialistas”, Abril 1998, ambos elaborados por la Comisión de Estudios de Auditoría del C.P.C.E.C.A.B.A.;

- 8) **SAS** -Statements on Auditing Standards o Las Declaraciones de Normas de Auditoría, N° 11 y N° 73 “Declaraciones Sobre el Uso del Trabajo de un Experto”;
- 9) Las **Normas Internacionales de Auditoría (NIA)** N° 200, 220, 300, 330, 315, 501, 505;
- 10) La **RT N° 47** “Informe de Precios de Transferencia” que en su Considerando punto d), resalta el trabajo en conjunto de ambas profesiones Contador Público y Licenciado en Economía;
- 11) La **RT N° 50** “Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión”, que en uno de sus Vistos describe la **Resolución CD 87/2008** del C.P.C.E.C.A.B.A., que recuerda en sus Considerandos que “...b) *Que los Contadores Públicos que emitan informes profesionales como auditores externos, obligatoriamente deben obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe, y que los papeles de trabajo deben contener, entre otros, los antecedentes recibidos de terceros (RT N°7 cit. Puntos III.B.1. y III.B.3.2.; c) Que la relación entre el Contador Público en su carácter de auditor externo, y los estados contables proyectados, puede definirse como la emisión de un juicio técnico basado en verificaciones adecuadas a la información a examinar, encaminado fundamentalmente a brindar a la comunidad de negocios y a los usuarios de dichos estados, un nivel adecuado de satisfacción únicamente sobre el proceso de construcción y/o elaboración de los mismos, sin facultades para expedirse sobre la generación de premisas y supuestos, dado que tal proceder implicaría una violación a las normas legales y profesionales vigentes; d) Que los Informes Especiales sobre Flujos de Fondos y Estados Contables proyectados pueden demandar la opinión del Licenciado en Economía..., sobre la consistencia de las hipótesis, premisas y/o estimaciones, utilizadas para su confección, independientemente de la tarea profesional del Contador Público; e) Que se debe atender a la necesaria integración de las distintas ramas de las Ciencias Económicas...*”, resolviendo en su art. **Art. 2°.- ARBITRAR** los medios necesarios para incluir...modelos que involucren **proyecciones sobre estados contables y flujos de fondos**, un ítem destinado a constatar las hipótesis, premisas y supuestos con el Informe Profesional que sobre ellas debe emitir el Licenciado en Economía.;
- 12) Bibliografía : Auditoría (autores: Slosse, Gordicz, otros);

CONSIDERANDO:

Que en el mismo PROYECTO N° 43, describe en la Sección II “**NORMAS COMUNES...**” punto B “Normas para el desarrollo del Encargo” apartado 1.1 (página 8), que “*El Contador únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que tenga competencia...*”;

Que en el mismo punto del párrafo anterior, apartado 11 (pág.10), versa sobre el trabajo de un experto, diciendo que es el Contador quien decide contratarlo, párrafo que desconoce la vigencia y obligatoriedad de leyes, normas, reglamentos, disposiciones, resoluciones, etc. y que aquél (el Contador) es el único responsable en el Informe, desconociendo responsabilidades de otras profesiones NO contables;

Que las normas internacionales de auditoría describen que el *“ejercicio profesional es esencial...si su aplicación se basa en hechos y en las circunstancias que el auditor conoce”* (NIA 200 y otras);

Que las evidencias son necesarias para fundamentar la opinión y el informe, donde su fiabilidad se vería afectada por su naturaleza y procedencia de aquellas, pero que *“...es más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes externas de la entidad”* (NIA 505);

Que si bien tiene que haber un equilibrio entre costos y beneficios (principio de economía de costos), la dificultad, el tiempo o el costo que ello implique en obtener documentos o hechos respaldatorios, no son fundamento válido para no realizar una buena auditoría, pero que es claro que podrían afectar su tenencia o no tenencia, aumentando o disminuyendo el riesgo de incorrección material, al igual que una opinión sin fundamento;

Que el Contador debe tener siempre elementos de juicio válidos y suficientes (por ejemplo, obtención de una confirmación escrita de la dirección del ente y/o informe de otro profesional cuando se trate de otras áreas fuera de su incumbencia) que respalden las aseveraciones que aquel incluya en su informe;

Que las RT 3 y 7 sobre normas de Auditoría, siempre se refirieron y circunscribieron la tarea del Contador a la información histórica;

Que cuando se adopta en la RT 35 (luego incluida en la RT 37), las **NIEA 3000 y 3400**, que describe la tarea del auditor cuando trata sobre información diferente de la histórica y análisis de información prospectiva, NO se tiene en cuenta que se aclara que el término de auditor lo aplica a cualquier profesional que puede no ser el mismo que audite la información histórica (NIEA 3000) y reafirmado esto en la NIEA 3400 que ni siquiera está la palabra Contador, sólo Auditor, por lo que lleva a cometer 2 (dos) errores gravísimos:

1. supone que el término AUDITOR es sinónimo de CONTADOR, siempre, en todo momento/tarea y lugar;
2. toma literal lo enunciado allí y NO adapta las RT adecuándolas a la ley argentina, sin respetar las incumbencias definidas para las distintas profesiones de Ciencias Económicas.

Que en línea con el considerando anterior, a partir de las RT 35 y 37, el Contador fue habilitado a opinar sobre supuestos del futuro, saliéndose del marco de información histórica por el cual siempre fue (y es) su campo de incumbencia;

Que claramente lo versado en la Sección VI “**NORMAS SOBRE OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO**”, punto B **EXAMEN DE INFORMACION CONTABLE PROSPECTIVA** (pág.59), el Contador trasgrede la ley 20488 cuando opina en su informe, ya sea como un encargo de seguridad limitada expresado en forma negativa (RT 37) o como encargo de seguridad razonable expresado en forma positiva (agravante, nueva opción en Proyecto 43), sobre los supuestos incluidos en dicha información;

Que el profesional Contador, debe atenerse a respetar las incumbencias determinadas por ley y por lo tanto debe abstenerse de emitir opinión sobre temas que **NO** son de su incumbencia (ley referida; “Auditoria de Estados Propyectados”);

Que en línea con el párrafo anterior y con la bibliografía al efecto, el Contador debe evitar vocablos o expresiones ambiguas que pudieran inducir a error a los interesados en su informe o certificación, por ejemplo cuando la RT 37 lo autoriza a opinar en forma limitada sobre los supuestos en Información Contable Prospectiva de la manera negativa: *“Nada llamó mi atención que me haga pensar que los supuestos descriptos...”*, porque estaría incumpliendo con dicha norma profesional ya que todo informe o certificación en donde un Contador Público brinde fe pública debe ser elaborado sobre la base de lo requerido allí y en caso de no cumplir con dicha resolución, el profesional estaría violando el Código de Ética de este Consejo Profesional por cuanto en su Art. N° 5 requiere que *“toda opinión, certificación, informe, dictamen, y en general cualquier documento que emitan los profesionales, debe expresarse en forma clara, precisa, objetiva, completa y de acuerdo con las normas establecidas por el Consejo”*.

Que asimismo, la Ley N° 466 sancionada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que reglamenta las funciones, atribuciones y obligaciones del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de CABA y la Ley N° 20.488, disponen entre otras cosas, que corresponde al Consejo Profesional velar por que sus miembros actúen cumpliendo con la Constitución Nacional, la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires, las leyes, los principios de Ética que rigen el ejercicio profesional de Ciencias Económicas; perseguir y combatir por los medios legales a su alcance el ejercicio ilegal de la profesión (Art. 2°, incs. e) y g) de la Ley N° 466 y Art. 21°, incs. d), e) y g) de la Ley N° 20.488). En ese sentido, el Consejo Profesional aprobó, por medio de la Resolución CD N° 89/2009, el reglamento de procedimiento del Sector de Vigilancia Profesional que tiene como principal objetivo, controlar que el ofrecimiento y la realización de actividades propias de las incumbencias de los Profesionales en Ciencias Económicas sean realizados cumpliendo con lo dispuesto por las Leyes, el Código de Ética Profesional y demás normas emitidas por el mismo Consejo.

Que la actuación del profesional Contador no debería estar asociada sin ningún tipos de dudas, a documentación proyectada basada sobre premisas irreales o inalcanzables, por lo que en caso que los supuestos confeccionados e informados por la dirección del ente (que conformarán su respaldo en el informe contable prospectivo), el profesional considerara que carecen de un nivel mínimo de razonabilidad y que se apartan manifiesta y significativamente de una razonable concreción, debería evaluar y

solicitar la colaboración de un especialista Licenciado en Economía independiente, porque **NO** es su incumbencia opinar sobre ellos, aún en el caso que aquél (el Contador) pudiera estar capacitado para evaluar y comprender la naturaleza del negocio y la competencia de la dirección, auxiliado por técnicas estadísticas, matemáticas o informáticas, que le permitieran identificar y comprender adecuadamente dichos supuestos que se han identificado;

Que el Contador independiente **NO** debería garantizar la certidumbre de las predicciones, sino que:

1. la presentación del presupuesto o proyección sea apropiada;
2. los supuestos estén adecuadamente respaldados;
3. las exposiciones sean las adecuadas;

Por lo que debería abstenerse de emitir opinión sobre la razonabilidad de los EECC proyectados. Solo informará sobre la adecuada presentación de la información y su apropiada elaboración.

Que la RT 37, con la línea argumental descrita en Informes de Aseguramiento (agravado por este Proyecto N° 43), autoriza a que el Contador pueda opinar sobre cualquier tema, sin respetar incumbencias determinadas por ley;

Que siguiendo la misma línea del párrafo anterior, está abierta la posibilidad (sobre todo con lo descrito en Información Contable Prospectiva), que cualquier profesión de Ciencias Económicas NO Contador, con el respaldo de alguna RT “ad-hoc”, pudiera opinar sobre el armado y las normas contables, por ejemplo emitiendo un informe del tipo *“Nada llamó mi atención que me haga pensar que los EECC adjuntos no presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial...así como sus resultados...”*, lo que redundaría en una confusión de roles e incumbencias.

Por lo expuesto, entendiendo que se abre una posibilidad que lo erróneo de la RT 37 sea enmendado y no agravado con este proyecto, esto es en su falta a la ley vigente, resoluciones, literatura y colaboraciones técnicas especializadas, **PROPONGO**:

- Pág.10: Modificar en la Sección II “**NORMAS COMUNES...**” punto B “Normas para el desarrollo del Encargo” apartado 11 primer párrafo, de la siguiente manera: *“Cuando en cumplimiento de alguna ley, resolución técnica, norma, disposición o similar, o por propia decisión del Contador, se contrate y utilice el trabajo de un experto para...”*, luego sin cambio.
- Agregar un segundo párrafo: *“En caso de que el experto sea de un campo NO contable, el Contador deberá hacer referencia al trabajo de dicho experto en su Informe delimitando responsabilidades, atento al respeto de incumbencias profesionales respectivas.”*

- Agregar un tercer párrafo: “*La evaluación de competencia y capacidad del experto, se hará por medio de la matricula profesional, experiencia, antecedentes y reputación. La objetividad e independencia se evaluarán según los descrito en el punto A precedente.*”
- Pág.54 y sucesivas: Modificar en la Sección V1 “**NORMAS SOBRE OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO**”, punto B **EXAMEN DE INFORMACION CONTABLE PROSPECTIVA**, el párrafo donde se permite al Contador la posibilidad que pueda emitir opinión sobre los supuestos en este tipo de información contable prospectiva, ya sea en los casos de pronóstico o proyección, encargos de aseguramiento limitado o razonable, de forma negativa o positiva, en el texto **punto i Normas para su Desarrollo, apartado 3**, a partir del párrafo “*...al contador le puede resultar difícil obtener ...*” y en el **punto ii Normas sobre Informes, apartados 2.3 y 3.2 y todo otro punto** que confunda y/o permita dicha posibilidad.

Para estos casos el Contador debería **incluir** en su informe/certificación (sino declinó el trabajo encomendado) un párrafo específico en *Aclaraciones Previas*, según el encargo, a saber:

- de **seguridad limitada**, del tipo “*Mi tarea profesional no está encaminada a emitir una opinión sobre la razonabilidad de las premisas...definidas por la dirección, (**opcional**: las que están acompañadas por informe profesional de Licenciado en Economía) referidas en Nota..., pero las tomo como punto de apoyo fundamental...*”;
- de **seguridad razonable**, del tipo “*Mi tarea profesional no está encaminada a emitir una opinión sobre la razonabilidad de las premisas...definidas por la dirección, las que están acompañadas por informe profesional de Licenciado en Economía referidas en Nota..., pero las tomo como punto de apoyo fundamental...*”;

en un todo de acuerdo con los modelos de Informe Especial N° 17 y 18 vigentes hasta el año 2013 de la RT 7 y Modelos de Informe de “Auditoria de Estados Projectados”, leyes, normas, resoluciones y bibliografía citadas.

Atte. LE/Cdor. Leonardo J. Scalise

T.8 ~~XXXXXXXXXXXX~~ (CECABA)

