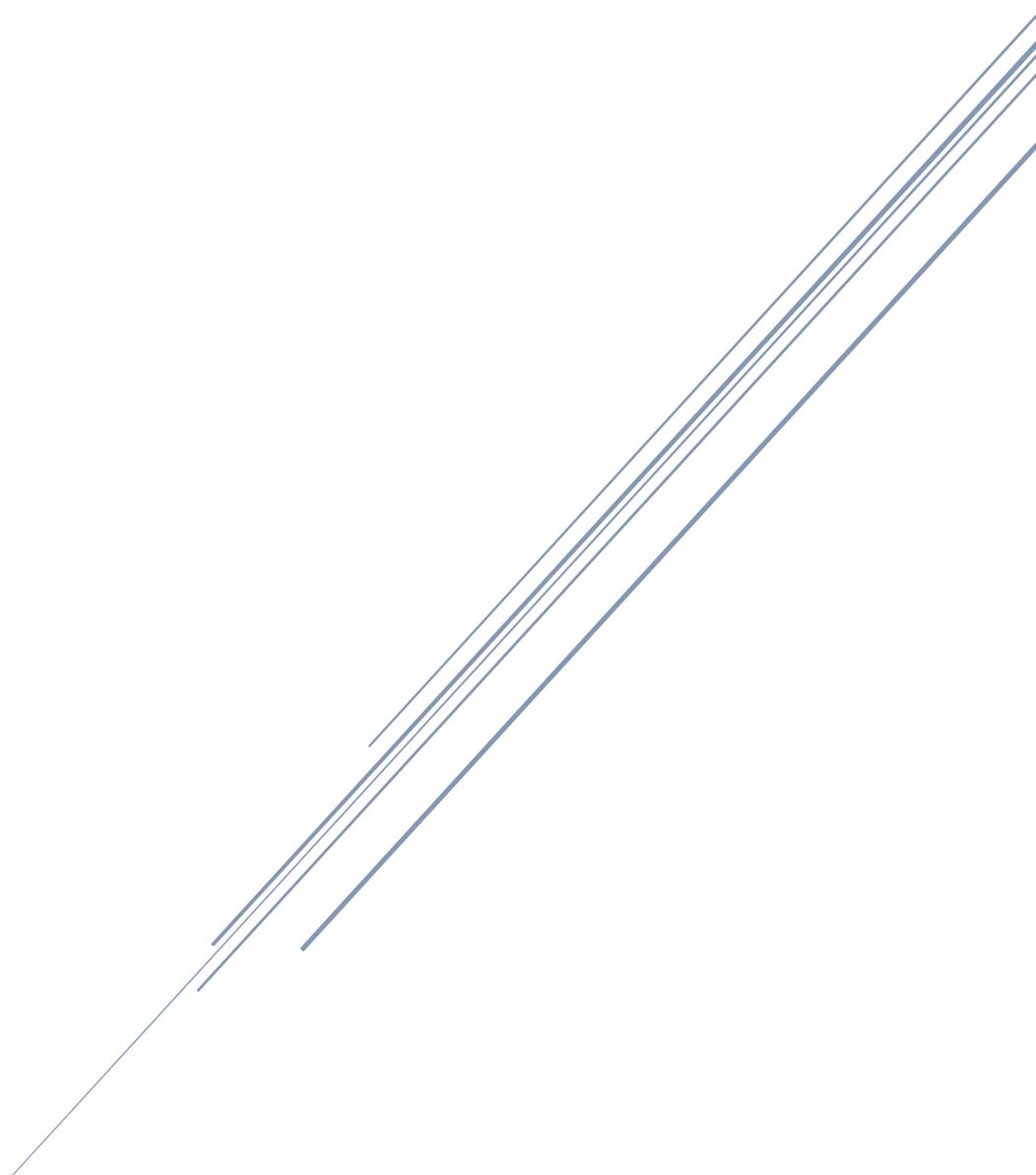


## ESPECIALIZACIÓN EN SINDICATURA CONCURSAL

Estado de Situación Patrimonial conforme el art. 11 LCQ: Labor de auditoría.  
Dictámenes del auditor. Papeles de trabajo.



## Contenido

Introducción.....	3
Concurso Preventivo .....	3
Cesación de pagos .....	3
Estado de Situación Patrimonial conforme el art. 11 LCQ.....	4
Labor de Auditoria.....	5
Desarrollo .....	6
Otros Aspectos Normativos.....	6
¿Cuál es el objetivo del auditor? .....	6
Objetivo del requerimiento del inciso 3 del art.11 .....	7
Responsabilidad del Auditor .....	7
Método de Auditoría .....	8
Nuevas Tecnologías aplicadas a la auditoria.....	15
Opinión de auditoría. ....	15
Informe de auditoría.....	16
Confeción de papeles de Trabajo.....	17
Responsabilidad del auditor en relación con la prevención y detección del fraude	19
Conclusión.....	21
Bibliografía. ....	22
Anexos .....	23

## Introducción

El tema seleccionado para el presente trabajo refiere a cuál es la labor de auditoría que le corresponde al contador público, respecto al Estado de Situación Patrimonial que exige la normativa vigente en los procesos correspondientes a concursos preventivos. Se pretende dar importancia a los papeles de trabajo que respaldan la labor del auditor.

En primer lugar, me gustaría empezar con las definiciones de algunos conceptos que hacen a mi Trabajo Final.

## Aproximación conceptual.

### Concurso Preventivo

Para comenzar a hablar de concurso preventivo, debemos estar en presencia de ciertos presupuestos: presupuesto objetivo y subjetivo. El primero de ellos hace lugar a las condiciones del patrimonio, mientras que el segundo refiere a la persona titular del patrimonio. Es por ello que el juez verifica que el deudor es un sujeto pasible de concurso para poder declararlo en concurso preventivo y también que su patrimonio esté en las condiciones económicas financieras críticas: estado de cesación de pagos.

Respecto a quienes son los sujetos pasibles de concurso, la ley 24522 de la ley de Concursos y Quiebras, en adelante LCQ, lo establece en su *ARTICULO 2°*. - *“Sujetos comprendidos. Pueden ser declaradas en concurso las personas de existencia visible, las de existencia ideal de carácter privado y aquellas sociedades en las que el Estado Nacional, Provincial o Municipal sea parte, cualquiera sea el porcentaje de su participación. Se consideran comprendidos:*

- 1) *El patrimonio del fallecido, mientras se mantenga separado del patrimonio de los sucesores.*
- 2) *Los deudores domiciliados en el extranjero respecto de bienes existentes en el país.*

*No son susceptibles de ser declaradas en concurso, las personas reguladas por Leyes Nros. 20.091, 20.321 y 24.241, así como las excluidas por leyes especiales.”*

Esta última parte del artículo hace referencia a las Entidades Aseguradoras, las Asociaciones Mutuales y las administradoras de fondos de Jubilación y Pensión. Cabe aclarar que las entidades financieras no pueden ser sujetos del concurso preventivo, pero si pueden ser declaradas en quiebra. Los bienes fideicomitidos se consideran patrimonio separado de los patrimonios del fiduciario y del fiduciante. Las sociedades insolventes dedicadas a la actividad deportiva pueden ser declaradas en concurso preventivo o en quiebra, pero pueden optar por un régimen especial (ley 25284). Las personas jurídicas de carácter público están totalmente excluidas del régimen concursal de la ley 24522. Respecto a las Asociaciones Mutuales, a partir del 02/01/01 por la ley 25.374<sup>1</sup>, las mutuales quedan comprendidas en el régimen de la LCQ, por lo que se entiende derogada la mención del último párrafo del artículo 2°.

### Cesación de pagos

Si bien la LCQ, establece en su artículo 1° que debe existir el presupuesto de cesación de pagos para la apertura del concurso, es el art. 79 el que lo define. <sup>22</sup>Artículo 79.- Pueden ser considerados hechos reveladores del estado de cesación de pagos, entre otros:

---

<sup>1</sup> ARTICULO 1° — Modifícase la Ley 20.321 de la siguiente manera: d) Sustitúyese el artículo 37 por el siguiente: Artículo 37: Las mutuales quedan comprendidas en el régimen de la Ley 24.522.

<sup>2</sup> Ley 24522. ART 1°. - Cesación de pagos. El estado de cesación de pagos, cualquiera sea su causa y la naturaleza de las obligaciones a las que afecte, es presupuesto para la apertura de los concursos regulados en esta ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los artículos 66 y 69.

- Reconocimiento judicial o extrajudicial del mismo, efectuado por el deudor.
- Mora en el cumplimiento de una obligación.
- Ocultación o ausencia del deudor o de los administradores de la sociedad, en su caso, sin dejar representante con facultades y medios suficientes para cumplir sus obligaciones.
- Clausura de la sede de la administración o del establecimiento donde el deudor desarrolle su actividad.
- Venta a precio vil, ocultación o entrega de bienes en pago.
- Revocación judicial de actos realizados en fraude de los acreedores.
- Cualquier medio ruinoso o fraudulento empleado para obtener recursos.

Como expresa *Rouillon*<sup>3</sup>, esta aproximación al concepto de cesación de pagos es el resultado de la evolución doctrinal de casi un siglo. Al principio cuando se <sup>3</sup>hacía referencia a la cesación de pagos se hacía con el mismo significado que incumplimiento, cesar de pagar igual que incumplir. Luego en el siglo XX se incorporó la noción de significatividad de ese incumplimiento, evolucionando en el concepto de que la cesación de pago no es un “hecho” sino un “estado” del patrimonio. Algunos autores se basan en esto para sugerir que la ley debería hablar de insolvencia, en vez de cesación de pagos.

Retomando el concepto de concurso preventivo, *Rivera*<sup>4</sup> refiere: *“así, normalmente el deudor y sus acreedores convendrán plazos para el pago, la moneda en que se lo hará, fijarán el lugar de pago, podrán estipularse intereses, convenirse quitas, o incluso modificarse el objeto de la obligación pues el deudor podrá proponer la constitución de sociedad con sus acreedores o la capitalización de los créditos en la sociedad deudora, etcétera. Si el acuerdo preventivo es aceptado por un número significativo de acreedores que representen la mayoría de ellos (computados por cabeza) y del capital adeudado con derecho a voto, ese acuerdo es obligatorio para todos los acreedores. Si el acuerdo no obtiene esas mayorías se decreta la quiebra.”* Podemos decir que el concurso preventivo es un proceso de prevención o reorganización. La quiebra es históricamente anterior al concurso preventivo, pero se fue evolucionando encontrando respuestas a los conflictos del deudor insolvente que no requerían la liquidación de sus bienes o al menos no de manera generalizada. Es una última oportunidad para que el deudor insolvente reorganice su pasivo y fundamentalmente para que solucione las causas de su crisis empresaria.

Es importante mencionar que también existe el acuerdo preventivo extrajudicial, que es una manera acelerada de lograr el acuerdo, y también se encuentra prevista en la ley. Y para que el efecto expansivo de obligatoriedad subjetiva se produzca, se requiere del cumplimiento de los presupuestos y procedimientos reglamentados en el art 69<sup>5</sup> de la ley. *Ruillon*<sup>1</sup>.

### Estado de Situación Patrimonial conforme el art. 11 LCQ

El artículo 11 de la LCQ establece los requisitos formales para la solicitud de apertura de Concurso Preventivo, que el deudor tendrá que cumplimentar en el escrito de petición. Específicamente, en el inciso 3° del artículo antes mencionado, la legislación indica:

<sup>3</sup>Rouillon Adolfo A.N. Régimen de Concursos y Quiebras. 17° Edición. 2017. Editorial Astrea.

<sup>4</sup>RIVERA, Julio César, Instituciones de Derecho Concursal, 2ª ed. actualizada, T. I, Rubinzal – Culzoni (Santa Fe,2003), pág. 91/102.

<sup>5</sup>Ley 24522 ARTICULO 69: Legitimado. El deudor que se encontrare en cesación de pagos o en dificultades económicas o financieras de carácter general, puede celebrar un acuerdo con sus acreedores y someterlo a homologación judicial.

*“Acompañar un estado detallado y valorado del activo y pasivo actualizado a la fecha de presentación, con indicación precisa de su composición, las normas seguidas para su valuación, la ubicación, estado y gravámenes de los bienes y demás datos necesarios para conocer debidamente el patrimonio. Este estado de situación patrimonial debe ser acompañado de dictamen suscripto por contador público nacional.”*

Es importante destacar que el no cumplimiento del art 11 es causal de rechazo del pedido de concurso preventivo según se desprende del art 14<sup>6</sup> de la LCQ. Esto es así ya que los requisitos del presente artículo son de carácter *taxativo*, es decir que no podrán agregarse otros ni interpretarse el no cumplimiento de los que se encuentran establecidos.

Si bien la ley establece un plazo improrrogable de 10 días para dar cumplimiento a estos requisitos, esta es concedida por el juez y debe estar debidamente fundada la causa de la solicitud de prórroga. Si el juez así lo determinara, el plazo corre desde la fecha de presentación (no desde la respuesta).

En el caso del inciso 3° esta causal se fundamenta en que este estado detallado y valorado del activo y pasivo, es la primera información que va a tener el síndico sobre la composición patrimonial de la empresa concursada. Es por eso que esta exigencia busca la exactitud de la información suministrada y la exposición de su realidad patrimonial. Por eso debe aportarse un detalle exhaustivo y preciso de los bienes que forman parte del activo, cuál es su estado su ubicación y valuación, y de existir, los derechos que los gravan.

Respecto a este requisito formal, específicamente la obligatoriedad del dictamen es solo para grandes concursos, no siendo exigible para los pequeños concursos previstos en el capítulo IV de la ley. Esto es normado en el art. 289<sup>7</sup> de la LCQ junto a otras diferencias que la legislación prevee para estos procesos.

#### Labor de Auditoría

Por su parte la labor de auditoría en nuestro país, esta normada por la RT N° 37<sup>8</sup> y consiste en:

*“Examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó (independiente) y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad (con respecto a un marco de información), dando a conocer los resultados de su examen (mediante un informe), con el fin de aumentar la utilidad que la información posee (otorgando seguridad).”*

Cuando hablamos de *independencia* nos referimos a una actitud mental independiente y a la independencia aparente. Respecto al marco de información en el caso bajo análisis, debemos utilizar como marco la normativa relativa a concursos y quiebras.

El *informe* mediante el cual el auditor explicita su opinión se denomina dictamen y en el mismo se pretende que exista una manifestación acorde con el juicio formado. La opinión supone siempre que ha de ser fruto del juicio que se ha formado a través de la información pertinente disponible. Si analizamos NIA200<sup>9</sup> establece que: “El

<sup>6</sup> Ley 24522 ARTICULO 14: Resolución de apertura. Contenido. Cumplidos en debido tiempo los requisitos legales, el juez debe dictar resolución que disponga: ...

<sup>7</sup> Ley 24522 ARTICULO 289.- Régimen aplicable. En los presentes procesos no serán necesarios los dictámenes previstos en el artículo 11, incisos 3 y 5, la constitución de los comités de acreedores y no regirá el régimen de supuestos especiales previstos en el artículo 48 de la presente ley. El controlador del cumplimiento del acuerdo estará a cargo del síndico en caso de no haberse constituido comité de acreedores. Los honorarios por su labor en esta etapa serán del 1% (uno por ciento) de lo pagado a los acreedores.

<sup>8</sup> Resolución Técnica N° 53 “Modificación de la Resolución Técnica N° 37 ‘Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informe de Cumplimiento’”.

<sup>9</sup> Norma Internacional De Auditoría 200 Objetivos Globales Del Auditor Independiente Y Realización De La Auditoría De Conformidad Con Las Normas Internacionales De Auditoría

objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información aplicable.”

#### Dictamen del auditor:

Un *Informe de Auditoría*, es un documento emitido por un profesional en el marco de su competencia, que transmite conocimientos sobre un estado contable, en esta oportunidad el Estado detallado y valorado del activo y pasivo, en base a su juicio, elaborado de acuerdo a requisitos establecidos por las normas aplicables, conteniendo o no, una opinión sobre los mismos.

#### Papeles de Trabajo:

“Papeles” de trabajo son todos aquellos soportes donde constan la planificación, las tareas realizadas, los elementos de juicio o evidencias obtenidas y las conclusiones a las que arribó el auditor. Constituyen por lo tanto la base para la emisión del informe y luego su respaldo. Proviene de tres fuentes principales: terceros, el ente, y los confeccionados por el auditor.

#### Desarrollo

##### Otros Aspectos Normativos.

Para situarnos en los requerimientos que hace la LCQ debemos entender otras normas en las que se basan los mismos. En ese sentido la Ley General de Sociedades<sup>10</sup> en su sección IX, establece cual es la documentación y la contabilidad que deben llevar las empresas según sus características. En particular el art. 63 de dicha ley norma los elementos que deben estar expresados en el Balance (del Activo y del Pasivo). En mi opinión lo hace de manera insuficiente, si consideramos los requerimientos actuales sobre información financiera, no estableciendo además que los estados financieros deban ser necesariamente auditados. Varios autores opinan que deberíamos contar con una norma pública, tal como podríamos citar el **Plan General de Contabilidad** español.

El carácter de “*público*” del contador, enfatiza su rol en cuanto a la fe pública que brinda. Por ello el art. 43 de la Ley 24,521<sup>11</sup>: Determina requisitos para las carreras cuyas “... *profesiones reguladas por el Estado, cuyo ejercicio pudiera comprometer el interés público poniendo en riesgo de modo directo la salud, la seguridad, los derechos, los bienes o la formación de los habitantes,...*”; la Resolución N° 1.723/2013 del Ministerio de Educación incluye la carrera de Contador Público en el art. 43 de la LES, por cuanto “...*la formación deficiente de los contadores públicos compromete el interés público poniendo en riesgo de modo directo los derechos patrimoniales de los actores sociales*”; y la Resolución N° 3.400/2017 incluye la obligación de incorporar “Auditoría” en los planes de estudio de Contador Público con incumbencia reservada.

#### ¿Cuál es el objetivo del auditor?

Como fue mencionado en la introducción la NIA 200<sup>9</sup>, establece que el objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos

<sup>10</sup> Ley General de Sociedades N° 19.550, T.O. 1984 (Denominación del Título sustituida por punto 2.1 del Anexo II de la Ley N° 26.994 B.O. 08/10/2014 Suplemento. Vigencia: 1° de agosto de 2015, texto según art. 1° de la Ley N° 27.077 B.O. 19/12/2014)

<sup>11</sup> Ley N° 24.521. Ley De Educación Superior. Disposiciones preliminares. Educación Superior. Educación superior no universitaria. Educación superior universitaria. Disposiciones complementarias y transitorias.

materiales, de conformidad con un marco de información aplicable. Si analizamos las normas profesionales nacionales, la RT 37<sup>8</sup> nos dice que, a través de este encargo de aseguramiento, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su opinión relativa a la información presentada en los estados contables objeto de su examen.

El profesional deberá certificar la información recibida por el deudor y su labor se centrará en los siguientes fines de auditoría:

- Existencia: Demostrar la existencia real de los componentes que componen los saldos.
- Propiedad: Analizar la titularidad de los pasivos.
- Integridad: Inexistencia de activos o pasivos omitidos al cierre.
- Valuación: en el sentido de correcta determinación del valor monetario de los activos y pasivos, de acuerdo con criterios contables y normas legales aplicables.
- Exposición: que los recursos y las deudas sean informados de acuerdo con criterios contables adecuados y normas legales aplicables.

#### Objetivo del requerimiento del inciso 3 del art.11

La exigencia prevista por el legislador de que el Estado de Situación Patrimonial debe ser acompañado de dictamen suscripto por contador público nacional, pretende brindar mayor transparencia y seriedad al procedimiento y a la presentación del deudor que procura acceder a una solución preventiva, frente al problema de la insolvencia, y a los fines de obtener el voto favorable de sus acreedores.

<sup>12</sup>La tarea encomendada al Contador Público tiene como finalidad cubrir dos aspectos:

- Formal: la información exigida por la Ley que el concursante debe presentar acompañada por un dictamen de Contador Público se constituye en un requisito formal indispensable para la petición de apertura de concurso por parte del juez.
- Esencial: ha querido el Legislador que sea un profesional de Ciencias Económicas el que dictamine sobre la situación patrimonial del deudor en el marco de las normas contables vigentes. Aquella mera declaración de estado patrimonial que requería la norma anterior, deviene ahora en una correcta y técnica valuación profesional. De esta forma se corrige la posibilidad que el deudor tenía de valorar a su criterio subjetivamente su hacienda con la intención de disimular y presentar ante el Tribunal una situación que generalmente provenía de una sobrevaluación de activo y/o ocultamiento de pasivo. De igual manera, para los acreedores es muy importante conocer la situación patrimonial del deudor contando para ello con el dictamen del contador público. En el caso bajo análisis: Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, la seguridad que brinda el encargo se denomina *Razonable*.

#### Responsabilidad del Auditor

Es muy importante tener presente, que existe responsabilidad sobre el auditor por no realizar correctamente su función, esto tiene efectos civiles, profesionales y penales.

---

<sup>12</sup> Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Fe Cámara I Memorando De Secretaria Técnica N° A - 44 Ley De Concursos Y Quiebras: Intervención Del Contador Público En La Emisión De La Información Requerida

Respecto a la responsabilidad ética debemos tener en cuenta El Código de Ética Unificado y la ley N° 20.488<sup>13</sup> y la N° 10.620<sup>14</sup>. Esta responsabilidad genera sanciones de los Consejos Profesionales.

En cuanto a la responsabilidad civil, la legislación aplicable es el Código Civil y Comercial<sup>15</sup>. Esta responsabilidad se puede clasificar a su vez en responsabilidad contractual (cuando incumpla el contrato de auditoría) y extracontractual (en este caso se deberá probar que el auditor cometió por impericia (culpablemente) una acción violatoria del ordenamiento jurídico que causó un daño a un tercero ajeno al contrato de auditoría). Este tipo de responsabilidad genera consecuencias patrimoniales.

Finalmente, para dimensionar la responsabilidad Penal, debemos analizar el código Penal<sup>16</sup>, la ley 24.769<sup>17</sup>, Ley 25.246<sup>18</sup>. Esta categoría supone una acción u omisión que esté tipificada en la ley penal (no se aplica por analogía). Genera consecuencias patrimoniales, de prisión e inhabilitación.

#### Método de Auditoría

El contador (independiente) iniciará o continuará una relación o encargo si tiene competencia y capacidad, puede cumplir requerimientos éticos, ha evaluado la integridad del cliente, se logró una comprensión común de los términos y responsabilidades, tendrá acceso a toda la información, documentación y personas que requiera y no existen limitaciones que le impidan emitir su opinión.

El método general de auditoría es un proceso intelectual deductivo/inductivo, con un alto componente creativo que, mediante una sucesión de acciones determinadas, permite al auditor, formarse un juicio acerca del elemento analizado.

#### Etapas

- **Planificación:** En esta etapa el auditor orientara su tarea a obtener conocimiento apropiado de la estructura del ente, identificar el objeto del examen (en este caso el estado detallado y valorado del activo y pasivo), evaluar su significación, identificar y valorar riesgos de incorrección significativa, obtener conocimiento del control interno relevante para la auditoría, determinar el efecto de las evaluaciones realizadas, y planificar el trabajo de auditoría (selección de procedimientos, alcance, oportunidad, ejecutor, etc.).
- **Ejecución:** luego de planificar su accionar el auditor se abocará a reunir los elementos de juicio, los que deberán ser válidos y suficientes para sostener su opinión, para lo que aplicara los procedimientos planificados. Deberá además comunicar los asuntos de interés que surjan de la auditoría y obtener confirmaciones escritas de la dirección.
- **Conclusión:** en esta etapa el auditor deberá controlar la ejecución de lo planificado, evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio obtenidos y formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la

<sup>13</sup> Ley Nacional 20.488: Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas.

<sup>14</sup> Ley 10620. Texto Actualizado Con Las Modificaciones Introducidas Por Las Leyes 11785, 12008 Y 13750. Ejercicio Profesional De Los Graduados En Ciencias Económicas. En El Ámbito De La Provincia De Buenos Aires.

<sup>15</sup> Ley 26.994: Código Civil Y Comercial De La Nación.

<sup>16</sup> Ley 11.179 (T.O. 1984 actualizado) Código Penal De La Nación Argentina.

<sup>17</sup> Ley 24.769 Régimen Penal Tributario Delitos tributarios. Delitos relativos a los Recursos de la Seguridad Social. Delitos. Fiscales Comunes. Disposiciones Generales Procedimientos Administrativo y Penal.

<sup>18</sup> Ley 25.246: Modificación. Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo. Unidad de Información Financiera. Deber de informar. Sujetos obligados. Régimen Penal Administrativo. Ministerio Público Fiscal.

información que contienen los EECC. Luego emitirá su informe. Opcionalmente podrá comunicar antes de su informe, sus observaciones y sugerencias.

Particularmente me parece importante hacer hincapié en la relevancia de la **evaluación de riesgos**. En este sentido podemos clasificar los riesgos en:

- los que el auditor no puede controlar:
  - el riesgo inherente: que es la susceptibilidad de una afirmación a una incorrección que puede ser significativa, individual o agregada a otras, suponiendo que no haya controles internos establecidos por el ente que prevengan o detecten y corrijan la incorrección y
  - el riesgo de control: que es el riesgo de una incorrección que pueda ocurrir en una afirmación y que pueda ser significativa, individualmente o agregada a otras incorrecciones, no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el control interno del ente.
- y por otro lado el que el auditor puede controlar que es el riesgo de no detección de una incorrección significativa: Riesgo de Auditoría.

De esto último se desprende que el auditor deberá analizar los riesgos para poder planificar así el alcance de sus procedimientos. La evaluación del riesgo de control implicará relevar el control interno pertinente, incluyendo los aspectos relacionados con la tecnología de la información, evaluar el diseño de dichos controles y determinar si se han implementado, mediante la aplicación de procedimientos adicionales a la indagación realizada ante el personal de la entidad.

La evaluación del control interno es conveniente que se desarrolle en la primera etapa del trabajo porque sirve de base para perfeccionar la planificación en cuanto a la naturaleza, extensión y momento de realización de los *procedimientos posteriores* de auditoría a aplicar.

#### *Aplicación en los diferentes componentes.*

A continuación, se detallarán los aspectos más relevantes del caso bajo análisis, a considerar en el análisis de los componentes objeto de auditoría.

### **Caja y Bancos**

El componente Caja y Bancos muestra una situación a un momento dado mientras que los subcomponentes cobranzas y pagos representan un grupo de transacciones ocurridas durante un período. Podemos decir que, en la generalidad de los casos, los componentes de transacciones son más adecuados para aplicarles un enfoque de confianza en los controles, pruebas de cumplimiento, mientras que a los componentes de saldos resulta más eficiente aplicarles un enfoque sustantivo. Para los dos subcomponentes de transacciones mencionados que representan normalmente un volumen significativo de operaciones individuales, la confianza en los controles que pueda depositar el auditor generalmente será más eficiente que la aplicación de procedimientos detallados sobre saldos. A su vez, si los controles se presentan en forma adecuada y se logra evidencia de ello, las cajas y los bancos que surgen del proceso del área de tesorería, también estarán adecuadamente contabilizadas, centrándose el auditor en la revisión de la afirmación exposición y medición contable de saldos en moneda extranjera.

Este rubro no presenta implicancias sustantivas respecto a su valuación puesto que es un componente que se caracteriza por su liquidez, por lo que su valuación es a valores corrientes al cierre del ejercicio. De igual manera

pasa con su exposición, no existiendo cuestiones contables de complejidad relacionadas con la presentación de las partidas del componente.

- Procedimientos para bancos caja - fondo fijo - recaudaciones a depositar: Arqueos, Control del depósito posterior de los saldos de cuenta, control de la valuación de la moneda extranjera, control de la integridad de los fondos fijos.
- Procedimientos para Bancos
  - Revisión de la conciliación bancaria: comparando la conciliación bancaria a auditar, la anterior y los mayores del banco y extractos bancarios.
  - Rehacer la conciliación Bancaria: comparando los mayores contables con los extractos bancarios.
  - Análisis de la documentación de respaldo: Ver la documentación según tipo de movimiento (ejemplo boletas de depósito)
  - Análisis de la valuación y exposición del Componente: solicitando papeles de trabajo de quien confeccionó el Balance, preguntando a funcionarios del ente y comparando con las normas contables.

### **Cuentas a cobrar**

Si bien en el balance nos vamos a enfocar en el saldo de cuentas a cobrar, este se forma de los ingresos por venta. Este componente incluye dos subcomponentes de transacciones que como mencionamos anteriormente, representan normalmente un volumen significativo de operaciones individuales donde la confianza en controles generalmente será más eficiente que la aplicación de procedimientos detallados sobre saldos. A su vez, si los controles se presentan en forma adecuada y se logra evidencia de ello, su residuo: las cuentas a cobrar, por añadidura también estarán adecuadamente registradas, centrándose el auditor en la revisión de la afirmación de medición contable.

#### Procedimientos:

- Verificar que, las ventas, devoluciones y bonificaciones, están correctamente calculadas y medidas contablemente: La empresa utilizará valor neto de realización, corresponderá: examinar las fuentes consideradas para su determinación y revisar los cálculos efectuados.
- En cuanto al examen de valores recuperables revisar: 1) la razonabilidad de las fechas estimadas de la cobranza de saldos; 2) la tasa de interés para el descuento de las sumas por cobrar; 3) los cálculos de los valores descontados.

Además, el auditor deberá examinar: antecedentes del emisor en materia de incobrables, experiencia respecto de provisiones, informes de saldos por antigüedad, correspondencia intercambiada con clientes morosos, informes de los abogados sobre cuentas en gestión. Interrogar a funcionarios sobre: posibles cobranzas, cuentas y doc. vencidos, casos en que el cliente paga facturas dejando sin cancelar las anteriores. Requerir de la gerencia que confirme si a su juicio la previsión por incobrables es suficiente.

Para el caso de Otros Créditos no originados en ventas, se procederá igual que para cuentas de clientes

#### PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO DE CONTROLES.

En cobranzas: Observar el control sobre cheques recibidos y su vencimiento. Verificar la existencia de endosos. Observar la preparación del listado de cheques recibidos. Cotejar planilla de cheques depositados con tickets

de depósito. Examinar si se cotejó el resumen de ingresos de caja con listado de cheques recibidos, planilla de cheques depositados y subdiario de ingresos. Verificar el control entre subdiario de ingresos y mayor general.

### PRUEBAS SUSTANTIVAS

Efectuar el corte de documentación de: Nota de pedido, Remito, Factura, Nota de Débito, Nota de Crédito, Recibos, tomando nota del último documento emitido y el último registrado.

#### **Compras y cuentas por pagar**

Las obligaciones por adquisición se registran cuando el bien o servicio es recibido. Por este motivo tiene gran importancia el control que efectúe la empresa sobre el corte de los informes de recepción, puesto que este documento es el que indica el nacimiento de la obligación con el proveedor.

Para la medición contable de las cuentas a pagar debe considerarse su valor probable de cancelación, es decir, se deben medir al monto que el proveedor espera recibir por la prestación del servicio o la venta del bien. Pero en las cuentas a pagar que tienen un plazo de financiación se debe segregar el costo financiero. El hecho generador de estos componentes financieros es el transcurso del tiempo y, por lo tanto, como la presentación del concurso produce la suspensión de los intereses que devengue todo crédito de causa o título anterior a ella (que no esté garantizado con prenda o hipoteca), debemos segregarlo del monto del pasivo para traer la valuación a la fecha del balance.

En los casos de cuentas a pagar a ser pagadas en moneda extranjera o en su equivalente en moneda local, sus importes se convertirán a moneda local al tipo de cambio de la fecha de la transacción.

En cuanto al **enfoque de auditoría**, entendiendo que las transacciones de compras y pagos son normalmente numerosas y atomizadas, generalmente es más eficiente la obtención de la evidencia de auditoría necesaria, depositando confianza en el sistema de control. La aplicación de procedimientos detallados implica generalmente la revisión de un mayor número de transacciones para obtener la misma evidencia y, por lo tanto, un mayor esfuerzo de auditoría.

PRUEBAS SUSTANTIVAS: Circularización a proveedores. Corte de compras. Análisis de pagos posteriores al cierre.

#### PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO DE CONTROL:

- Verificar la revisión y seguimiento por parte de la gerencia del control de compras vs presupuesto, cuentas a pagar significativas, cuentas a pagar en litigio.
- Revisión de conciliaciones entre listados por proveedor y mayor general: revisiones aritméticas, análisis de razonabilidad de partidas de conciliación, verificación de realización de los ajustes necesarios.
- Cotejo entre informe de recepción y factura del proveedor de una muestra de transacciones.

#### **Bienes de cambio**

La inclusión de los bienes de cambio en el costo de ventas está estrechamente relacionada con el despacho de bienes y el reconocimiento de las ventas tratado anteriormente. Respecto a la medición contable de este componente, los bienes de cambio deben ser valuados a valores corrientes. El valor debe compararse con valores netos de realización: especialmente en el caso de productos terminados, productos de reventa o bienes

asimilables. El criterio de medición contable al costo será dejado de lado, reemplazándolo por el de valor neto de realización.

En cuanto al **enfoque de auditoría** ya se expresó que, en la generalidad de los casos, los componentes de transacciones son más adecuados para aplicarles un enfoque de confianza en los controles y pruebas de cumplimiento, mientras que a los componentes de saldos resulta más eficiente aplicarles un enfoque sustantivo. Para la determinación del enfoque de este componente es importante también conocer el criterio de medición contable aplicado. Si se aplicara el criterio de costo incurrido, el componente sería más proclive a un enfoque de controles, pero en nuestro caso que emplearemos el criterio de valores corrientes, lo más apropiado es un enfoque sustantivo. El auditor debe distinguir dos aspectos esenciales:

- 1) La forma de satisfacerse sobre la existencia de los bienes
- 2) La forma de satisfacerse de los valores de reposición de los bienes

#### PRUEBAS SUSTANTIVAS:

- Asistir a los recuentos físicos y observar los procedimientos de recuento del cliente. Este es uno de los procedimientos típicos de auditoría y su objetivo principal es verificar la existencia.
- Obtener una lista de los bienes de cambio en poder de terceros y comparar el total con el mayor general, verificar su exactitud matemática y confirmar las cantidades directamente con los terceros.
- Análisis de Valores Netos de Realización:
  - Revisar los cálculos de determinación del VNR, informándose de la confiabilidad en la fuente de obtención de los precios de mercado y los porcentajes de gastos de ventas considerados;
  - Deberá verificar también las mercaderías obsoletas o de lenta rotación y las medidas dispuestas por el ente en torno a su valuación.

Es importante aclarar que la auditoría de este componente puede variar según la actividad económica a la que se dedique el ente auditado. Podemos nombrar algunas que tienen su análisis específico: la auditoría de bienes de cambio en empresas agropecuarias; y la auditoría de bienes de cambio en empresas dedicadas a la construcción de bienes con proceso de producción prolongado (constructoras, astilleros, etc.);

#### **Bienes de uso**

Las características de este componente varían de ente a ente en base al tipo de negocio que desarrolle. Respecto a la medición contable los bienes para los cuales existe un mercado activo en su condición actual, tendrán un valor razonable determinado en base al valor de mercado por la venta al contado en dicho mercado. Para bienes para los que no existe un mercado activo, el valor razonable se determinará a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores presentes o bien a partir de un costo de reposición, pero considerando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida de los bienes. Respecto al **enfoque de auditoría**, generalmente este componente no presenta un gran número de transacciones, por lo que es frecuente utilizar un enfoque sustantivo para los bienes de uso.

#### PROCEDIMIENTOS:

El auditor deberá considerar la realización de observaciones o inspecciones de los activos individualmente significativos durante visitas a la planta. Para adquisiciones y retiros seleccionados de actas de directorio,

presupuestos o planes del ente, comparar con el listado de adquisiciones y retiros. Las pruebas de las adquisiciones de activos fijos deberán ser estrechamente coordinadas con las pruebas de auditoría de los créditos fiscales por inversiones o subsidios especiales para desarrollo regional, u otras formas de incentivos a la inversión que se otorguen.

### **Pasivos Laborales**

Estos pasivos laborales incluyen tanto al concepto de remuneraciones a pagar (sueldos y jornales a pagar) como las cargas sociales relacionadas.

Los acreedores del ente podrán ser el personal por las remuneraciones devengadas impagas a una fecha dada, y otros organismos o entidades encargadas de la recaudación de cargas sociales que podrá incluir entes previsionales administradores de obras sociales, sindicatos, etc.

En general, los cargos por remuneraciones al personal (sueldos y jornales) y las cargas sociales respectivas, constituyen una porción significativa del total de gastos en relación con los estados contables en su conjunto.

Los costos laborales son más significativos en una empresa de "mano de obra intensiva" que en una de "capital intensivo" (altamente tecnificada). Esto tendrá un efecto en el enfoque de auditoría a aplicar, dado que un mayor énfasis se deberá asignar a la revisión de este componente en empresas con mayor intensidad laboral. En general la medición contable de las partidas integrantes de este componente no ofrecerá problemas debido a que se trata de importes a ser pagados sobre la base del criterio general de lo devengado. No obstante, su exposición será según el objeto de la prestación, por ejemplo, los administrativos irán en gastos de administración mientras que los de ventas irán en gastos de comercialización.

Respecto al **enfoque de auditoría**, si la estructura de remuneraciones es clara, uniforme y relativamente estable, puede permitir al auditor obtener satisfacción adecuada con respecto al total de los costos laborales a través de procedimientos analíticos y controles globales.

El interés de los empleados en su remuneración proporciona un control efectivo no documentado sobre los pagos en defecto de remuneraciones. Aun cuando el método de determinación de las remuneraciones sea complejo (como por ejemplo el basado en incentivos por producción) los empleados normalmente pueden determinar su ingreso total y seguramente objetarán importes significativamente inferiores a los esperados.

### PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

- Analizar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente, año anterior y los presupuestados con respecto a costos de remuneraciones y beneficios por departamento o línea de producto.
- Considerar la razonabilidad global de los costos de remuneraciones

### PRUEBAS DE SALDO

Para una muestra de empleados:

- comparar con el listado de transacciones de costos laborales con la documentación respaldatoria (informe de tiempo, informe de horas extras, registro de piezas producidas, etc.).
- comparar el pago neto y el beneficiario con el resumen de transferencia bancaria.

- Comparar los pagos a entidades gubernamentales u otras entidades con los montos deducidos de las remuneraciones brutas.

### **Deudas bancarias**

La importancia que para cada ente tendrá el componente de deudas bancarias y financieras dependerá de la estructura de capital que posea y de las actividades de financiación que desarrolle. En algunas circunstancias puede ocurrir que los documentos que garanticen estas deudas estén emitidos por el valor nominal más los intereses devengados. En esos casos, en el momento de efectuar la medición contable deberán descontarse aquellos intereses no devengados de manera que el saldo neto refleje el importe que correspondería abonar para cancelar dicha obligación a esa fecha. También deberemos usar la reexpresión de los tipos de cambio de moneda extranjera en caso que hayan sido contratadas en moneda distinta a la de curso legal.

Respecto al **análisis del enfoque de auditoría**. Un volumen importante de transacciones normalmente se puede vincular a altos niveles de riesgo inherente por lo que también, en ese caso, correspondería aplicar extensas pruebas sustantivas con alcance profundo. En conclusión, en muy pocas organizaciones y limitando éstas únicamente a aquellas donde existe una fuerte vocación hacia el control, el enfoque de auditoría puede confiarse al cumplimiento de controles y funciones de procesamiento. Normalmente, el enfoque de auditoría de este componente será de tipo sustantivo.

### PRUEBAS SUSTANTIVAS

Obtener la conciliación del listado de préstamos con el Mayor General: comparar los montos con la documentación de respaldo adecuada; e investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. Comparar los listados de préstamos, con los acuerdos o contratos.

### **Deudas fiscales**

Las deudas fiscales en muchas circunstancias son un pasivo significativo en el estado patrimonial de la sociedad. El análisis de este componente puede generar una mayor dificultad ante la utilización del método de impuesto diferido por parte del ente a auditar.

Debido a que la situación impositiva del ente es determinada en última instancia sobre la base de cálculos anuales, los procedimientos sustantivos son la forma más efectiva de obtener satisfacción de auditoría con respecto al componente, por lo que el enfoque de auditoría será **sustantivo**.

### PRUEBAS SUSTANTIVAS:

Una vez obtenido el cálculo de los cargos, se detallan algunos procedimientos que pueden llevarse a cabo:

- comparar los totales con el mayor general;
- comparar los resultados antes de impuesto con los papeles de trabajo de auditoría;
- probar las diferencias entre los resultados gravables y los resultados antes de impuesto;
- confirmar la tasa de impuesto utilizada con fuentes adecuadas;
- verificar la exactitud matemática;
- comparar la distribución de los cargos por impuestos entre los montos del ejercicio y diferidos;
- investigar los conceptos significativos o inusuales.

Revisar los resultados de las inspecciones impositivas y las comunicaciones con las autoridades impositivas a partir del último examen y comparar los pagos o reembolsos con los listados de saldos por impuestos.

#### Nuevas Tecnologías aplicadas a la auditoría.

Muchos procedimientos o funciones relacionadas con el proceso de auditoría se pueden ejecutar mediante el uso de Automatización Robótica de Procesos, en adelante RPA. Es una oportunidad para redefinir y rediseñar los procesos de auditoría aplicados a la ejecución de tareas repetitivas y que se ejecutan en base a reglas. La RPA puede aumentar la eficiencia de la auditoría, ya que puede hacer las tareas repetitivas igual que los auditores, pero sin cansarse, en una fracción del tiempo en que un auditor puede hacerlo, y al automatizar las tareas, se reducen los errores. Además, al realizar las pruebas sobre la totalidad de los registros contables, la RPA puede detectar más fácilmente las excepciones. Esto ofrece a los auditores la posibilidad de medir con más precisión el riesgo de incorrecciones de manera oportuna. La aplicación de RPA a la realización de pruebas sustantivas, les permite a los auditores dedicar sus esfuerzos a tareas de mayor valor como la planificación, los intercambios con la Gerencia de los clientes y la evaluación de los resultados. Por otro lado, los usos de drones tienen el potencial de modernizar y hacer más eficientes algunos procesos de auditoría. Los drones permiten obtener imágenes cubriendo grandes distancias y espacios, mostrar el estado de los terrenos, materiales y productos e ingresar a ubicaciones de difícil acceso. (ejemplo: verificaciones de inventario de materias primas, productos y de activos fijos) Al utilizar drones para efectuar recuentos físicos de inventario, se ahorra tiempo a los auditores y costos en caso de tener que viajar a diferentes lugares, lo que aporta eficiencia al proceso.

Otra tecnología a incorporar es el uso de la nube que posibilita que los auditores puedan atender a los clientes desde cualquier lugar y que varios profesionales trabajen en el mismo cliente simultáneamente. También elimina algunos costos relacionados con actualizaciones de software y back-up. Si hablamos de la aplicación de Big Data/Data Analytics es una oportunidad para mejorar la eficiencia y la asignación de recursos en el trabajo de auditoría, pero su impacto dependerá de la estructura del estudio.

Un tema a tener en cuenta es la ciberseguridad, reforzarla es indispensable para los auditores ya que trabajan y tienen acceso a datos altamente confidenciales. Se deben adoptar medidas más eficientes de seguridad para mitigar la ocurrencia de ataques informáticos.

Finalmente debemos considerar las particularidades que presentan las evidencias digitales. Los requisitos de legitimidad, relevancia, validez y suficiencia que imponen las normas vigentes con respecto a las evidencias, están condicionados o dependen en este caso de sus características específicas en el medio digital: la modificabilidad, ilegibilidad, sensibilidad y perdurabilidad. Es decir, el cumplimiento de los requisitos se garantizará sólo mediante una adecuada metodología en su obtención y tratamiento durante todo el proceso, teniendo en cuenta que todas las características citadas configuran factores de riesgo relevantes.

#### Opinión de auditoría.

Los tipos de opinión que puede expresar el auditor están establecidos en el Capítulo III A.I de la RT 37<sup>8</sup> y las NIA 700<sup>19</sup> y 705<sup>20</sup>. Del análisis de estas normas surge que la opinión de auditoría puede ser:

- Limpia: también denominada sin salvedades, no modificada o favorable.

---

<sup>19</sup> Norma Internacional De Auditoría 700 (Revisada) Formación De La Opinión Y Emisión Del Informe De Auditoría Sobre Los Estados Financieros

<sup>20</sup> Norma Internacional De Auditoría 705 (Revisada) Opinión Modificada En El Informe De Auditoría Emitido Por Un Auditor Independiente

- Modificada: la opinión modificada puede ser el caso de: Favorable con salvedades, adversa y abstención de opinión.

Para poder entender cuando el auditor expresa las distintas opiniones debemos definir:

Incorrección: 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.

Significación: Importancia relativa de una cuestión según el contexto puede resultar de factores cuantitativos como cualitativos. Posibilidad razonable que influya en las decisiones de los usuarios.

Generalización: Son efectos generalizados sobre los estados contables aquellos que, a juicio del auditor: no se limitan a elementos, cuentas o partidas específicos de los estados contables; o sí, pero estos representan o podrían representar una parte sustancial de los estados contables; o en relación con la exposición de información, son fundamentales para que los usuarios comprendan los estados contables.

El auditor dictaminara favorablemente, cuando tenga una seguridad razonable de que no hay incorrecciones. Emitirá una opinión con salvedades, en el caso de que exista una incorrección significativa pero no generalizada, y una opinión adversa cuando la o las incorrecciones que presente el Estado de Activos y Pasivos sean significativas y generalizadas. A su vez se abstendrá de opinar cuando exista una limitación en el alcance de su labor que no le permita encontrar evidencias que sustenten una opinión.

#### Informe de auditoría.

Un informe es una transmisión de conocimiento, en este caso el informe de auditoría como mencionamos en la introducción, es un documento emitido por un profesional en el marco de su competencia, que transmite conocimientos sobre un estado contable, en esta oportunidad el Estado detallado y valorado del activo y pasivo, en base a su juicio, elaborado de acuerdo a requisitos establecidos por las normas aplicables, conteniendo o no, una opinión sobre los mismos. Según la RT 37<sup>8</sup> las partes del informe son:

- Título
- Destinatario
- Opinión (o abstención de opinión)
- Fundamentos de la opinión
- Párrafo de énfasis (de corresponder)
- Información distinta del Estado Contable y del Informe de Auditoría (de corresponder)
- Párrafo sobre otras cuestiones (de corresponder)
- Responsabilidad de la Dirección en relación con los Estados Contables
- Responsabilidad del Auditor
- Información requerida por disposiciones legales y reglamentarias
- Lugar, fecha, identificación y firma del auditor.

En el **anexo I** encontraremos el modelo de informe con una opinión favorable, y aquellas diferencias que surgen en el informe ante una opinión modificada, sea desfavorable, con recomendaciones o abstención.

### Confeción de papeles de Trabajo

Los procedimientos de auditoria derivan en la obtención de evidencias de auditoria y documentos de suma importancia para formar el juicio del auditor, estos deben ser almacenados y conservados de forma adecuada como **papeles de trabajo** ya que serán el respaldo de las conclusiones a las que llegue el auditor y, en caso de ser cuestionada la tarea realizada, servirán como prueba frente a las acusaciones. Según la NIA 230<sup>21</sup> consiste en el registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

Los papeles de trabajo tienen dos objetivos principales:

- deben servir de base para la preparación, organización, eficiencia y eficacia del proceso de auditoría;
- deben permitir respaldar y comprobar que el trabajo fue realizado de acuerdo a las normas vigentes.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen para la formación de la opinión del auditor y para la determinación de responsabilidades posteriores, es absolutamente indispensable dejar establecido que la propiedad absoluta e irrestricta es del auditor que ha realizado el examen. En tal sentido, es importante agregar que debe existir la reserva del caso en lo que se refiere a la información contenida en dichos papeles y por las exigencias ineludibles del deber ético de secreto profesional, por lo que se deben adoptar las medidas necesarias para garantizar su custodia y su confidencialidad.

Debemos mencionar que la NICC1<sup>22</sup>, indica de manera expresa que la documentación del encargo (papeles de trabajo) es propiedad de la firma de auditoría. Así mismo, la NIA 230<sup>21</sup> expresa tácitamente la misma idea en lo que se refiere a la compilación de la documentación del encargo de auditoría.

Los papeles de trabajo contienen datos que pueden considerarse como confidenciales y, por lo tanto, el auditor se encuentra obligado a mantener absoluta discreción respecto de la información que contienen. Esto está relacionado con el secreto profesional y con los estándares de ética profesional del contador público, los cuales impiden que revele información a la que haya tenido acceso en el desarrollo de su labor, salvo que sea autorizado por los interesados o medie orden judicial.

Como regla general según la NIA 230<sup>21</sup>, los papeles de trabajo deben conservarse un mínimo de cinco años a partir del informe de auditoría (salvo obligación legal, en este sentido, que sobrepase ese período).

No obstante, el auditor deberá conservarlos por un período de tiempo suficiente de acuerdo a las necesidades de su práctica y disposiciones legales en cada jurisdicción.

Algunos aspectos a considerar respecto a los papeles de trabajo son: título o descripción breve de su contenido, nombre de la empresa a la que se audita, descripción del compromiso, fecha de cierre del ejercicio examinado, fecha en que se preparó y revisó, nombre de quien lo preparo y quien lo revisó, fuentes de donde se obtienen los datos, descripción concisa del trabajo efectuado, hoja de marcas de auditoría, conclusión.

### *Tratamiento del tema en la Resolución Técnica N° 37*

La norma aborda los siguientes aspectos relacionados con la documentación del encargo:

<sup>21</sup> Norma Internacional De Auditoría 230 Documentación De Auditoría

<sup>22</sup> Norma Internacional de Control de Calidad I Control de Calidad en las firmas de Auditoría que realizan auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y Servicios Relacionados.

- **Obligatoriedad:** Establece la obligación del contador de llevar un registro suficiente y adecuado de las bases que fundamentan su informe y evidencia de que su tarea se planificó y ejecutó de acuerdo con las normas y requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- **Contenido mínimo de la documentación.**
- **Período de conservación:** Se deben conservar, en un soporte adecuado a las circunstancias por el plazo que fijen las normas legales o por diez años, el que fuera mayor. Según el artículo 328 del Código Civil y Comercial, en términos generales, toda documentación de índole administrativa/comercial, debe conservarse por un plazo de diez años. (desde la emisión del informe del encargo).

Durante el desarrollo del encargo, la documentación debe ser controlada, protegida y también conservada en forma adecuada y suficiente. La firma o iniciales de quién realizó el procedimiento en el papel de trabajo y de quién lo controló, sirve de evidencia de dicho proceso de supervisión. El contenido, estructura y extensión de la documentación del encargo dependerá de factores tales como: la dimensión y la complejidad de la entidad; la naturaleza de los procedimientos a aplicar; los riesgos identificados de incorrección material; la significatividad de la evidencia de auditoría obtenida; la naturaleza y extensión de las excepciones identificadas; la necesidad de documentar una conclusión o la base para una conclusión que no resulte fácilmente deducible de la documentación del trabajo realizado o de la evidencia obtenida; la metodología de la auditoría y las herramientas utilizadas. Independientemente del detalle anterior, la RT N° 37<sup>8</sup> establece conceptualmente en el apartado 4.2 los siguientes contenidos mínimos:

- descripción de la tarea realizada
- datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea (en adelante, los elementos de juicio), ya se tratare de aquellos que el contador hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros; y
- conclusiones particulares y generales.

El contador debe conservar los datos y antecedentes que prueben la ejecución del trabajo y respalden el contenido de su informe. En los casos que el contador efectúe procedimientos apoyándose en el uso de métodos estadísticos o actúe sobre bases selectivas determinadas según su criterio, deben quedar adecuadamente documentados los criterios de determinación y de selección de las muestras utilizadas. Cuando el profesional juzgue necesario dejar de cumplir con algún procedimiento usual enunciado en los capítulos específicos a cada encargo de la norma, es importante que documente el modo en que los procedimientos de auditoría alternativos aplicados alcanzan el objetivo de dicho procedimiento y los motivos de su falta de aplicación. La norma señala que el contador debe obtener manifestaciones escritas, suscriptas por la dirección con el propósito de confirmar determinadas materias o sustentar otros elementos de juicio de auditoría. Dichas manifestaciones se agrupan en un documento al que se lo conoce habitualmente como “carta de gerencia”. Es importante señalar que su obtención no suplanta la obligación de obtener otros elementos de juicio que respalden, con mayor fiabilidad, las afirmaciones a examinar motivo del encargo. Por último, es importante mencionar que cuando el contador utiliza el trabajo de un experto, debe evaluar si el experto tiene la competencia, capacidad, objetividad e independencia necesarias para sus fines, dependiendo del riesgo

valorado. Dicha evaluación debe constar en la documentación del encargo. En el **anexo II** encontraremos algunos ejemplos de papeles de trabajo para los procedimientos de auditoría más comunes.

#### Responsabilidad del auditor en relación con la prevención y detección del fraude

Cuando nos referimos a incorrecciones en los estados financieros, las mismas pueden deberse a fraude o error. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección de los estados financieros es intencionada en el caso del fraude, y no intencionada en el caso del error. Para el auditor son relevantes dos tipos de incorrecciones intencionadas: las incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta y las debidas a una apropiación indebida de activos. Aunque el auditor puede tener indicios o, en casos excepcionales, identificar la existencia de fraude, no determina si se ha producido efectivamente un fraude desde un punto de vista legal. El auditor es responsable de la obtención de una *seguridad razonable* de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude es mayor que el riesgo de no detectar las que se deben a error. Esto se debe a que el fraude puede conllevar planes sofisticados y cuidadosamente organizados para su ocultación, tales como la falsificación, la omisión deliberada del registro de transacciones o la realización al auditor de manifestaciones intencionadamente erróneas.

Por otra parte, el riesgo de que el auditor no detecte una incorrección material debida a fraude cometido por la dirección es mayor que en el caso de fraude cometido por empleados, porque la dirección normalmente ocupa una posición que le permite, directa o indirectamente, manipular los registros contables, proporcionar información financiera fraudulenta o eludir los procedimientos de control diseñados para prevenir que otros empleados cometan fraudes de ese tipo.

En relación con el conocimiento de la entidad y de su entorno, así como respecto de la valoración de los riesgos de incorrección material, el auditor incluirá en la documentación de auditoría requerida por la NIA 315<sup>23</sup> evidencia de:

- las decisiones significativas que se hayan tomado durante la discusión mantenida entre los miembros del equipo del encargo en relación con la probabilidad de incorrección material en los estados financieros debida a fraude; y
- los riesgos identificados y valorados de incorrección material debida a fraude en los estados financieros y en las afirmaciones.

El auditor incluirá en la documentación de auditoría referente a las respuestas del auditor a los riesgos valorados de incorrección material que exige la NIA 330<sup>24</sup>:

- las respuestas globales a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude en los estados financieros, y la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría,

<sup>23</sup> Norma Internacional De Auditoría 315 Identificación Y Valoración De Los Riesgos De Incorrección Material Mediante El Conocimiento De La Entidad Y De Su Entorno

<sup>24</sup> Norma Internacional De Auditoría 330 Respuestas Del Auditor A Los Riesgos Valorados

como la relación que estos procedimientos tienen con los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude en las afirmaciones; y

- los resultados de los procedimientos de auditoría, incluidos los que se hayan diseñado para responder al riesgo de que la dirección eluda los controles.

En la documentación de auditoría, el auditor incluirá las comunicaciones sobre fraude que haya realizado a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad, a las autoridades reguladoras y a otros.

Si el auditor concluye que, en las circunstancias del encargo, no es aplicable la presunción de que existe un riesgo de incorrección material debida a fraude relacionado con el reconocimiento de ingresos, incluirá en la documentación de auditoría las razones que sustentan dicha conclusión.

Analizando algunos casos del Tribunal de Ética Profesional de CABA, en el expte. 36918 por ejemplo (en el **Anexo III** se encuentra el Dictamen completo), se le aplica al auditor una suspensión en el ejercicio de la profesión, basando su dictamen en: "el informe de auditoría emitido por el Dr. (...) carecía del correspondiente impacto (...), además el denunciado no presentó suficientes papeles de trabajo que respaldan la opinión vertida en su dictamen". Respecto a su manifestación de haber realizado procedimientos sobre prevención de lavados de activos y financiación del terrorismo "esta manifestación en su dictamen revela que no pudo demostrar la veracidad de su expresión ya que no contaba con los papeles de trabajo que sustentaran haber realizado esas tareas."

A los denominados "papeles de trabajo del auditor" sugiere *Troiano*<sup>25</sup>, asignarles la expresión "documentos de trabajo del auditor", sobre todo ahora que la evidencia que el auditor examina, no tiene necesariamente soporte físico en papel. El autor manifiesta que son el "talón de Aquiles" de nuestra profesión; porque se refiere a una actitud descuidada, y una subestimación en la confección de los papeles de trabajo por parte de los profesionales. Esto puede comprometer no solo su responsabilidad y buen nombre en lo personal, sino también al trascender ello de alguna forma, dañar la reputación y confianza en los contadores públicos en general.

Los papeles de trabajo constituyen el sustento indispensable para, ante impugnaciones o demandas judiciales, o tan solo preguntas o pedidos de explicaciones de terceros; justificar, defender todos los procedimientos y, especialmente, los pronunciamientos de la tarea concluida.

---

<sup>25</sup> Troiano, Alberto C. en El auditor y los papeles de trabajo. [checkpoint.laleyonline.com.ar](http://checkpoint.laleyonline.com.ar) © Thomson Reuters

## Conclusión

El presente trabajo tenía por objetivo analizar la labor de auditoría que le corresponde al contador público, respecto al Estado de Situación Patrimonial que exige la ley 24522 para presentarse en concursos preventivos. Se pretendía valorar la importancia de los papeles de trabajo que respaldan la labor del auditor.

En el recorrido de este Trabajo Final he podido identificar y caracterizar el fundamento del proceso de concurso Preventivo. Analizar los presupuestos objetivo y subjetivo que deben presentarse. En ese recorrido, he podido dimensionar la implicancia sociológica y psicológica que genera abandonar el sentido negativo que implica la situación de cesación de pagos y pasar a entender que es un proceso que colabora a que los empresarios se presenten con planes de saneamiento y reorganización empresarial, que les permitan salir de sus dificultades económicas.

En particular al analizar los requisitos formales del art 11 de la LCQ, para la presentación en concurso preventivo, específicamente el inc. 3 “la presentación del Estado detallado de Activos y Pasivos”, he podido comprender el valor de que esté acompañado del dictamen del auditor. Podemos decir que no hay duda de que la auditoría es un requisito que mejora los procesos decisionales basados en la calidad y credibilidad de la información, y es por esa razón, el rol relevante asignado al profesional en Ciencias Económicas, al brindar un marco de seguridad a la información presentada por el deudor.

Introduciéndome específicamente en la labor del auditor, puedo expresar una preocupación ante la falta de doctrina contable respecto al trabajo del profesional de Cs Económicas en su rol de auditor de información contable con fines de presentación a concursos preventivos. Muy poco aborda la bibliografía que tuve a mi alcance, el tema de la valuación de los activos y pasivos en procesos concursales. Si bien hay claridad sobre la valuación de una empresa que no presenta riesgos del principio de empresa en marcha, y también cuando el ente se encuentra frente a una situación liquidativa al momento de pronunciarse su quiebra, creo que podríamos repreguntarnos como valorar la situación patrimonial de un ente que, si bien presenta riesgos de empresa en funcionamiento, se presenta a un proceso de concurso preventivo con el fin de no llegar a una liquidación de sus bienes.

En un contexto de globalización económica imperante, la legislación nacional e internacional, así como las normas técnicas que regulan nuestra profesión, le dan al auditor una mayor responsabilidad a su labor. Este contexto presente en nuestro ámbito laboral debe hacernos reflexionar sobre la manera de ejercer nuestra profesión y prestar especial atención a la necesidad de documentar nuestra labor. Considero que la responsabilidad del auditor es “de medios” y no “de resultados”, por lo que el auditor no será responsable si cumplió con todos los procedimientos a su cargo, pero si deberá asumir la carga de la prueba de su diligencia en caso de que se compruebe que se trató de un balance con datos falsos. Es por esto que considero clave que el auditor pueda planificar su tarea, analizar los riesgos del encargo, y definir los procedimientos más adecuados con su respectivo alcance.

## Bibliografía.

- Ley Nacional N° 24.522 y Modificación de la Ley N° 26.684
- Código Civil y Comercial de la Nación Unificado: Analizado, comparado y concordado: Alberto J. Bueres. Director. Editorial Hammurabi.
- Régimen de Concursos y Quiebras – Adolfo A. N. Rouillon. Año 2017. 17° Edición Actualizada y Ampliada. Editorial Astrea
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Fe Cámara I Memorando De Secretaria Técnica N° A - 44 Ley De Concursos Y Quiebras: Intervención Del Contador Público En La Emisión De La Información Requerida
- Ley Nacional 20.488: Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas.
- Ley 10620. Texto Actualizado Con Las Modificaciones Introducidas Por Las Leyes 11785, 12008 Y 13750. Ejercicio Profesional De Los Graduados En Ciencias Económicas. En El Ámbito De La Provincia De Buenos Aires.
- Ley 26.994: Código Civil Y Comercial De La Nación.
- Ley 11.179 (T.O. 1984 actualizado) Código Penal De La Nación Argentina.
- Ley 24.769 Régimen Penal Tributario Delitos tributarios. Delitos relativos a los Recursos de la Seguridad Social. Delitos. Fiscales Comunes. Disposiciones Generales Procedimientos Administrativo y Penal.
- Ley 25.246: Modificación. Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo. Unidad de Información Financiera. Deber de informar. Sujetos obligados. Régimen Penal Administrativo. Ministerio Público Fiscal.
- Trabajo de Investigación “El rol del contador en los procesos concursales”. Autoras: María José, González, Noemi Roxana Belén, Barboza, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Cuyo.
- SLOSSE, C.A., GORDICZ, J.C., GAMONDES, S. Y TUÑEZ, F.: “Auditoría” - Editorial La Ley – Tercera edición: 2015<sup>a</sup> -cap 15
- Lattuca, Antonio Juan: “Auditoría. Conceptos y Métodos”. Rosario, febrero de 2017. Editorial Foja Cero.
- Resoluciones Técnicas de FACPCE (8,9,37,53), Y Normas Internacionales de Auditoria (200, 230,240,300,505)
- El auditor y los papeles de trabajo Troiano, Alberto C. Checkpoint.

## Anexos

### 1- Modelo de informes:

Modelo de informe III.B.01 Estados contables preparados de conformidad con un marco de información contable distinto del utilizado para preparar los estados contables con fines generales. Marco de presentación razonable.

#### **Opinión favorable.**

Informe de auditoría emitido por el auditor independiente sobre estados contables preparados de conformidad con la ley de concursos y quiebras ley 24.522.

Señores

Presidente y Directores de

ABCD

CUIT N°: .....

Domicilio legal: .....

Informe sobre la auditoría de los estados contables

#### **Opinión**

He auditado los estados contables de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial al .... de ..... de 20X1, El Estado Contable adjunto han sido preparado por la Dirección de ABCD para ser presentado a los Tribunales Ordinarios del departamento judicial....., aplicando como marco de información la ley de Concursos y Quiebras. (ley 24.522).

En mi opinión, el estado de situación patrimonial adjunto presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ... de ..... de 20X1, de conformidad con el marco de información contable aplicado.

#### **Fundamento de la opinión**

He llevado a cabo la auditoría de conformidad con las normas de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), conforme ha sido aprobada por la Resolución CD N°3518 del CPCEPBA.

Mi responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados contables" de mi informe. Soy independiente de ABCD y he cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con los requerimientos del Código de Ética Vigente en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires. Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y apropiada para mi opinión.

#### **Énfasis sobre base contable**

Sin modificar mi opinión, quiero enfatizar que, tal como se menciona en el Estado de Situación Patrimonial, éste ha sido preparado con el solo propósito de ser presentado ante los Tribunales Ordinarios del Departamento Judicial.... Por tal razón, no ha sido necesaria la preparación de los demás estados contables básicos, ni de la restante información complementaria que requieren las normas contables profesionales argentinas para la presentación de un juego completo de información contable.

### **Otras cuestiones: Restricción a la distribución y uso de este informe**

Mi informe se emite únicamente para uso por parte de ABCD y al solo efecto de ser presentado ante los Tribunales Ordinarios del Departamento Judicial... y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas.

### **Responsabilidades de la Dirección de ABCD en relación con los estados contables**

La Dirección de ABCD es responsable de la preparación y presentación del Estado Contable Adjunto de conformidad con la ley de Concursos y Quiebras, ley 24522, que han sido preparados por la entidad para su presentación a Concurso Preventivo según lo establecido en el art. 11 inc c de la ley antes mencionada, y del control interno que la Dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

### **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados contables**

Mi objetivo es obtener una seguridad razonable de que el Estado de Situación Patrimonial en su conjunto está libre de incorrección significativa. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las normas profesionales siempre detecte una incorrección significativa cuando exista. Las incorrecciones se consideran significativas si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados contables.

Como parte de una auditoría de conformidad con las normas profesionales argentinas, aplico mi juicio profesional y mantengo una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- a) Identifico y evalúo los riesgos de incorrección significativa en los estados contables, diseño y aplico procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtengo elementos de juicio suficientes y apropiados para proporcionar una base para mi opinión.
- b) Obtengo conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de ABCD.
- c) Evalúo si las políticas contables aplicadas basadas en la ley de concursos y quiebras son apropiadas, así como la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Dirección de ABCD.
- d) Evalúo la presentación general, la estructura y el contenido del Estado Contable, incluida la información revelada, y si el estado contable representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.

Me comunico con la Dirección de ABCD en relación con, entre otras cuestiones, la estrategia general de la auditoría y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno identificada en el transcurso de la auditoría.

### **Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios**

Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al ... de..... de 20X1 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a

\$

..... y no era exigible a esa fecha (o “y \$ ..... era exigible y \$ ..... no exigible a esa fecha”).

[Lugar y fecha]

[Identificación y firma del contador]

### Alternativas de informe según opinión modificada del auditor

A continuación, plantearé las diferencias que se presentan en el modelo de informe cuando el auditor emite una opinión modificada. Con el fin de entender las modificaciones, plantearé sólo aquellas cuestiones que se manifiestan diferentes utilizando como base el modelo de informe de opinión favorable.

Modelo de informe III.B.01 Estados contables preparados de conformidad con un marco de información contable distinto del utilizado para preparar los estados contables con fines generales. Marco de presentación razonable.

### **Opinión favorable con salvedades.**

#### **Opinión**

He auditado los estados contables de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial al .... de ..... de 20X1, El Estado Contable adjunto han sido preparado por la Dirección de ABCD para ser presentado a los Tribunales Ordinarios del departamento judicial....., aplicando como marco de información la ley de Concursos y Quiebras. (ley 24.522).

En mi opinión, **excepto por las cuestiones descriptas en la sección Fundamento de la opinión con salvedades**, el estado de situación patrimonial adjunto presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ... de ..... de 20X1, de conformidad con el marco de información contable aplicado.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

**En cuanto a la conversión de la deuda en moneda extranjera; la empresa no ha actualizado sus valores en los últimos dos meses, esto representa un impacto del 12% en el pasivo. Lo descripto constituye un incumplimiento de las normas contables profesionales argentinas.**

He llevado a cabo la auditoría de conformidad con las normas de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), conforme ha sido aprobada por la Resolución CD N°3518 del CPCEPBA.

Mi responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados contables” de mi informe. Soy independiente de ABCD y he cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con los requerimientos del Código de Ética Vigente en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y apropiada para mi opinión **con salvedades**.

Modelo de informe III.B.01 Estados contables preparados de conformidad con un marco de información contable distinto del utilizado para preparar los estados contables con fines generales. Marco de presentación razonable.

**Opinión adversa.**

**Opinión**

He auditado los estados contables de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial al .... de ..... de 20X1, El Estado Contable adjunto han sido preparado por la Dirección de ABCD para ser presentado a los Tribunales Ordinarios del departamento judicial....., aplicando como marco de información la ley de Concursos y Quiebras. (ley 24.522).

En mi opinión, debido a la significación de las cuestiones descriptas en la sección Fundamento de la opinión adversa, el estado de situación patrimonial adjunto no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ... de ..... de 20X1, de conformidad con el marco de información contable aplicado.

**Fundamento de la opinión adversa**

En cuanto a la conversión de la deuda en moneda extranjera; la empresa no ha actualizado sus valores en el último año, esto representa un impacto del 50% en el pasivo. Lo descripto constituye un incumplimiento de las normas contables profesionales argentinas.

He llevado a cabo la auditoría de conformidad con las normas de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), conforme ha sido aprobada por la Resolución CD N°3518 del CPCEPBA.

Mi responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados contables" de mi informe. Soy independiente de ABCD y he cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con los requerimientos del Código de Ética Vigente en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y apropiada para mi opinión con adversa.

Modelo de informe III.B.01 Estados contables preparados de conformidad con un marco de información contable distinto del utilizado para preparar los estados contables con fines generales. Marco de presentación razonable.

**Abstención de Opinión.**

**Opinión**

He auditado los estados contables de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial al .... de ..... de 20X1, El Estado Contable adjunto han sido preparado por la Dirección de ABCD para ser presentado a los Tribunales Ordinarios del departamento judicial....., aplicando como marco de información la ley de Concursos y Quiebras. (ley 24.522).

Debido a la importancia de las circunstancias descriptas en la sección Fundamento de la abstención de opinión, el estado de situación patrimonial adjunto no he podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes como

para

expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expreso una opinión sobre el Estado de situación patrimonial de ABCD al ... de ..... de 20X1 adjunto.

**Fundamento de la abstención de opinión**

a) La empresa dice haber obtenido préstamos cuya descripción estaba en la web del banco, y debido a que han transcurrido más de 6 meses desde el otorgamiento no se consigue información. No hay otra documentación de respaldo que permita inferir datos de los mismos. Realizada la consulta al banco, el mismo indicó a la empresa, realizar el pedido y que en el transcurso de 60 días como máximo recibirían respuesta. Al momento de confeccionar este informe no se dispone de ese dato.

b) Existe un préstamo que según la empresa, se tomó a proveedor que habría decidido apoyar a la empresa con la intención de que ésta crezca y le siga comprando, razón por la cual le otorga un plazo de gracia de 12 meses para la cancelación del capital sin generar intereses en dicho plazo; considerando que unidos hacen una fuerte estrategia. Este préstamo es del 60% del pasivo. Se circularizó al proveedor, aunque no respondió. No existen otros indicios, ni respaldo documental sobre la operación

He llevado a cabo la auditoría de conformidad con las normas de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), conforme ha sido aprobada por la Resolución CD N°3518 del CPCEPBA.

Mi responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describe más adelante en la sección "Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados contables" de mi informe. Soy independiente de ABCD y he cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con los requerimientos del Código de Ética Vigente en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires.

~~Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y apropiada para mi opinión.~~



INFORME DEL ART. 11 INC 3 DE LA LEY 24.522  
CERTIFICACION CONTABLE DE SITUACION PATRIMONIAL  
(ACTIVO Y PASIVO)

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE EL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL

Sr. Presidente de

[Redacted]  
[Redacted]  
[Redacted] del Plata

Informe sobre el estado de situación patrimonial

He auditado el estado de situación patrimonial (o "balance general")<sup>3</sup> adjunto de Badal Talens S.A al 30 de junio de 2018, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección<sup>4</sup> en relación con el estado de situación patrimonial

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable del estado de situación patrimonial adjunto de conformidad con las normas contables profesionales argentinas aplicables a un estado contable de este tipo y del control interno que la dirección<sup>4</sup> considere necesario para permitir la preparación de información contable libre de incorrecciones significativas.

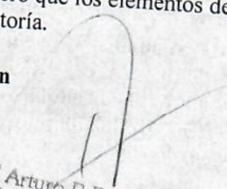
Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el estado de situación patrimonial adjunto basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen bajo las normas de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, conforme ha sido aprobada por la Resolución CD N° 3518 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires. La normativa profesional requiere el cumplimiento de los requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética vigente en la jurisdicción de dicho Consejo, así como que se planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que la información contable esté libre de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentada en el estado contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en el estado contable. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad del estado de situación patrimonial<sup>3</sup>, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección<sup>4</sup> de la entidad, así como la evaluación de la presentación del estado de situación patrimonial en su conjunto.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión de auditoría.

Opinión

  
CPN Arturo P. Bocardi  
C.P.C.E.P.B.A. T° 70 F° 41  
Leg. 17852-7  
20-1089480



En mi opinión, el estado de situación patrimonial adjunto de Badal Talens S.A. al 30 de junio de 2018 presenta razonablemente en todos sus aspectos significativos la situación patrimonial de Badal Talens S.A. de acuerdo con las normas contables profesionales argentinas<sup>5</sup> aplicables a la preparación de un estado contable de este tipo.

**Enfasis sobre la presentación de un solo estado básico**

Sin modificar mi opinión, quiero enfatizar que, tal como se menciona el estado de situación patrimonial, éste ha sido preparado con el solo propósito de ser presentado ante los Tribunales Ordinarios del Departamento Judicial de Mar del Plata. Por tal razón, no ha sido necesaria la preparación de los demás estados contables básicos ni de la restante información complementaria que requieren las normas contables profesionales argentinas para la presentación de un juego completo de información contable.

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>6</sup>**

- a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al 30 de junio de 2018 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$ \$ 6.057.755,04, siendo exigible a esa fecha la suma de \$ 4.985.328,10.
- b) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al 30 de junio 2018 en concepto de los siguientes gravámenes Ingresos Brutos a favor de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires ascendía a la suma de \$ 444.148,83, siendo exigible a esa fecha la suma de \$ 444.148,83
- c) El presente Informe no tiene validez sin la autenticación de la firma por parte del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires.

Mar del Plata, 10 de diciembre de 2018

Arturo P. Bocado  
Contador Público  
T° 70 F° 49 Legajo 17852/7  
C.P.C.E.P.B.A.  
CUIT 20-10894802-8



El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, certifica que la firma del profesional que antecede, concuerda con la de su registro y corresponde a **ARTURO PEDRO BOCARDO**, inscripto en la matrícula de Contador Público, legajo 178527, T° 70 F° 49, y que a la fecha de la presente se encuentra vigente. Esta certificación no importa la emisión de un juicio técnico sobre el contenido del documento en el que obra la firma objeto de la presente.

El informe Profesional no presenta enmiendas, raspaduras ni agregados  
Actuación Número: 07201816278 - 10/12/2018 - Copia 1 de 1

Dr. Pablo Elcarte  
Contador Público  
Secretario Técnico Administrativo





PASIVO CORRIENTE

- Deudas Comerciales	\$ 13.671.620,09
- Deudas Fiscales	\$ 36.982.008,54
- Deudas Seg. Social y Sueldos	\$ 12.840.559,47
- Otras Deudas	\$ 7.415.766,00

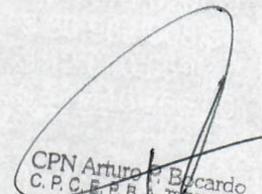
TOTAL PASIVO CORRIENTE \$ 70.909.954,10

PASIVO NO CORRIENTE \$ 0,00

TOTAL PASIVO NO CORRIENTE \$ 0,00

TOTAL DEL PASIVO \$ 70.909.954,10

Mar del Plata, 10 de diciembre de 2018

  
CPN Arturo E. Bécario  
C.P.C.E.P.B.A.T. 70 Fº 49  
Leg. 17852-7  
20-10894802-8





TRIBUNAL  
DE ÉTICA  
PROFESIONAL

II. Que la imputación se inicia con los datos generados en la Gerencia de Matrícula, Legalizaciones y Control, por haber presentado el denunciado durante el año 2016, 83 informes de auditoría y 64 certificaciones. En ese marco fue controlada la emisión del dictamen sobre EECC cerrados al 30-06-2016 comparativo al 30-06-2015 de Compañía de Papeles S.A.

Según consta en la Actuación llevada adelante por el C.E.P., el informe de auditoría emitido por el [REDACTED] Y carecía del correspondiente impacto por errores en la confección de los EECC, además el denunciado no presentó suficientes papeles de trabajo que respaldaran la opinión vertida en su dictamen (Fº 15).

III. A fs. 107/108, comparece el Dr. CP A [REDACTED] y presenta su descargo en el cual reconoció los errores en los EECC, que no tuvieron el correspondiente impacto en su dictamen, aduciendo error "involuntario" y de "tipeo". Por otra parte intentó justificar la inexistencia de ciertos papeles de trabajo y que "llevo más de 45 años de profesión, nunca he tenido inconveniente alguno...".

Que en primera instancia y no obstante lo expresado por el matriculado, esta Sala considera que los argumentos técnicos esgrimidos carecen de asidero para ser considerados válidos.

IV. Que más precisamente este Tribunal le imputa al sumariado haber incumplido los arts. 2º, 3º 4º y 5º del Código de Ética que establecen: "...Art. 2º - Los profesionales deben respetar las disposiciones legales y las resoluciones del Consejo, cumpliéndolas lealmente. Art. 3º - Los profesionales deben actuar siempre con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad. Tienen la obligación de mantener su nivel de competencia profesional a lo largo de toda su carrera. Art. 4º - Los profesionales deben atender los asuntos que les sean encomendados con diligencia, competencia y genuina preocupación por los legítimos intereses, ya sea de las entidades o personas que se los confían, como de terceros en general. Constituyen falta ética la aceptación o acumulación de cargos, funciones, tareas o asuntos que les resulten materialmente imposible atender. En la actuación como auxiliar de la Justicia se considera falta ética causar demoras en la administración de la justicia, salvo circunstancias debidamente justificadas ante el respectivo tribunal. Art. 5º - 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. La responsabilidad por la documentación que firmen los profesionales es personal e indelegable. En los asuntos que requieran la actuación de colaboradores debe asegurarse la intervención y supervisión personal de los profesionales, mediante la aplicación de normas y procedimientos técnicos adecuados a cada caso."



V. Que del análisis del expediente pueden observarse los siguientes apartamientos a la Resolución Técnica FACPCE N° 37:

1. Por no impactar en su dictamen los errores en los EECC al 30-06-2016 según las normas contables vigentes

- Los encabezamientos de todos los estados básicos e información complementaria, y los formatos de detalle están fuera de lo dispuesto por las normas contables profesionales de exposición (RT FACPCE N° 8 y 9)
- Omisión de exponer en el Estado de Resultados (F° 43) el impuesto a las ganancias determinado para 2016, comparativo con 2015 (RT FACPCE N° 8, 9, 16 y 17)
- Saldos iniciales 2016 que difieren de los saldos finales 2015 en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto (RT FACPCE N° 8, 9, 16 y 17)
- Gastos que difieren entre los expuestos en el Anexo F de Costo de Mercadería Vendida (F° 49) con los expuestos en el Cuadro I (F° 50) (RT FACPCE N° 9, 16 y 17)
- Anteponer (F° 41) la columna de cifras del ejercicio anterior, a las del ejercicio actual, títulos y subtítulos distintos a los establecidos en las normas de exposición (RT FACPCE 9 – Anexo Modelo de Estados Contables)
- Omisión en la Información Complementaria, de las descripciones correspondientes (F° 47) a las cuentas particulares de los socios (más del 38 % del Pasivo), sobre las que manifestó que correspondían a "aportes que van realizando los socios" sin dejar claro su destino, de acuerdo a normas legales y reglamentarias y sin informar referencia a actas que los hayan aprobado. Esta partida contable tiene alta sensibilidad por su posible vinculación o confusión con ingresos no expuestos como tales. Esta omisión tiene dos agravantes: a) los saldos tienen permanencia en el tiempo, porque se fueron incrementando en cada nuevo ejercicio excepto en este último, y b) paralelamente, también en este último ejercicio, una fiscalización impositiva determinó una deuda fiscal por importes significativos, que derivaron en la tramitación de una moratoria, pero nada de esto está indicado en los EECC, sino que surgió de la comparencia ante el CEP (RT FACPCE N° 9, y 17)
- La determinación impositiva resultante de la fiscalización citada en el punto anterior debería tener su correlato, es decir, exponer su contrapartida en el Estado de Resultados (F° 43) del ejercicio presente y/o como modificación a los resultados de ejercicios anteriores, pero evidentemente dicha determinación está diluida en alguna/s otra/s partida/s

Handwritten signatures and initials on the left side of the page, including a large signature at the top and several smaller ones below.



V. Que del análisis del expediente pueden observarse los siguientes apartamientos a la Resolución Técnica FACPCE N° 37:

1. Por no impactar en su dictamen los errores en los EECC al 30-06-2016 según las normas contables vigentes

- Los encabezamientos de todos los estados básicos e información complementaria, y los formatos de detalle están fuera de lo dispuesto por las normas contables profesionales de exposición (RT FACPCE N° 8 y 9)
- Omisión de exponer en el Estado de Resultados (F° 43) el impuesto a las ganancias determinado para 2016, comparativo con 2015 (RT FACPCE N° 8, 9, 16 y 17)
- Saldos iniciales 2016 que difieren de los saldos finales 2015 en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto (RT FACPCE N° 8, 9, 16 y 17)
- Gastos que difieren entre los expuestos en el Anexo F de Costo de Mercadería Vendida (F° 49) con los expuestos en el Cuadro I (F° 50) (RT FACPCE N° 9, 16 y 17)
- Anteponer (F° 41) la columna de cifras del ejercicio anterior, a las del ejercicio actual, títulos y subtítulos distintos a los establecidos en las normas de exposición (RT FACPCE 9 – Anexo Modelo de Estados Contables)
- Omisión en la Información Complementaria, de las descripciones correspondientes (F° 47) a las cuentas particulares de los socios (más del 38 % del Pasivo), sobre las que manifestó que correspondían a “aportes que van realizando los socios” sin dejar claro su destino, de acuerdo a normas legales y reglamentarias y sin informar referencia a actas que los hayan aprobado. Esta partida contable tiene alta sensibilidad por su posible vinculación o confusión con ingresos no expuestos como tales. Esta omisión tiene dos agravantes: a) los saldos tienen permanencia en el tiempo, porque se fueron incrementando en cada nuevo ejercicio excepto en este último, y b) paralelamente, también en este último ejercicio, una fiscalización impositiva determinó una deuda fiscal por importes significativos, que derivaron en la tramitación de una moratoria, pero nada de esto está indicado en los EECC, sino que surgió de la comparencia ante el CEP (RT FACPCE N° 9, y 17)
- La determinación impositiva resultante de la fiscalización citada en el punto anterior debería tener su correlato, es decir, exponer su contrapartida en el Estado de Resultados (F° 43) del ejercicio presente y/o como modificación a los resultados de ejercicios anteriores, pero evidentemente dicha determinación está diluida en alguna/s otra/s partida/s

Handwritten signatures and initials on the left side of the page.



TRIBUNAL  
DE ÉTICA  
PROFESIONAL

- La segunda línea del Estado de Evolución del Patrimonio Neto (F° 44), cuyo concepto no está legible, y que se expone disminuyendo los Resultados No Asignados, puede deberse a la "modificación de ejercicios anteriores" mencionada en el punto anterior, o a la "distribución de resultados de ejercicios anteriores". No es posible dilucidarlo por la omisión de Información Complementaria y porque el Estado de Flujo de Efectivo, cuyo contenido debería ser correlato de estas partidas, tampoco reúne las condiciones y formatos que las normas contables exigen (RT FACPCE N° 8, 9, 16 y 17)
- 2. Anteponer su firma en los EECC antes de la firma del representante legal en algunos estados básicos, y en otras páginas insertar su firma sin contar con la firma del representante legal.
- 3. Omitir procedimientos de auditoría destinados a evaluar la razonabilidad del saldo de Bienes de Cambio (F° 21), que representaba más del 93% del total del Activo, por no haber presenciado recuento físico y por ende no haber cotejado esos resultados con el listado de existencias valorizadas, ni con comprobantes de respaldo.
- 4. No contar con la carta de asesores legales, que permita la consideración de contingencias y otros efectos que puedan impactar en la situación patrimonial (F° 16). En el Acta de Verificación de papeles de trabajo realizada por el CEP, el denunciado manifestó que la carta de asesores legales no sería aplicable, dado que "la sociedad no tiene litigios ni abogados", sin embargo esta afirmación no cuenta con evidencia concreta, por haber manifestado (F° 17) no haber obtenido las manifestaciones escritas de la dirección con el propósito de confirmar determinadas materias o sustentar otros elementos de juicio de auditoría, conforme lo disponen las normas profesionales respectivas. No solamente debió exigir esta evidencia, sino que además debió realizar procedimientos alternativos para validar la información.
- 5. En el último párrafo de su dictamen (F° 52), el denunciado afirma haber realizado los procedimientos sobre prevención del lavado de activos y financiación del terrorismo, previstos en la Resolución J.G. FACPCE 420/2011. Esta manifestación en su dictamen revela que no pudo demostrar la veracidad de su expresión ya que no contaba con los papeles de trabajo que sustentaran haber realizado estas tareas. En resumen: afirmó haber hecho procedimientos que no hizo y que no le correspondía hacer.

VI. Que, asimismo, ~~XXXXXXXXXX~~ compareció ante el requerimiento del Sector CEP del Consejo Profesional, acompañado por otro profesional, el Dr. CP Carlos Alberto HELUENI (T° 190 F°145) -que fue quien respondió a las preguntas efectuadas por el CEP-, manifestando que el Dr. DOINY presta servicios profesionales en su estudio, en forma independiente, como monotributista, no resultando claro por qué ~~XXXXXXXXXX~~ no pudo contestar las preguntas relativas

*[Handwritten signatures and initials on the left margin]*

*[Handwritten signatures at the bottom of the page]*



a las tareas profesionales que supuestamente él mismo habría llevado a cabo (a fs. 78).

VII. Que ~~XXXXXXXXXX~~ no pudo demostrar en ninguna instancia el haber realizado su tarea profesional por la profusión de trámites (a fs. 14) presentados para legalizar ante el Consejo, concentrados en un solo año, que no habrían permitido la realización responsable de las tareas necesarias para tales emisiones.

VIII. Que por todo ello, esta Sala concluye que el Dr. CP Alfredo Gualterio ~~XXXXXXXXXX~~, ha incumplido los artículos 2º, 3º, 4º y 5º del Código de Ética.

IX. Que tiene dicho este Tribunal que. *“Viola el Código de Ética el profesional que emite un informe de auditoría sobre ciertos estados contables sin efectuar los procedimientos de auditoría necesarios para formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la información que contienen”* (Expte. 20.169, Fallo Plenario de fecha 28.06.2004 *“Suspensión en el ejercicio de la profesión de un año”*).

X. Que es atribución de este Tribunal de Ética Profesional (conf. Capítulo IV de la Ley 466 CABA) ejercer el *“poder disciplinario con independencia de la responsabilidad civil, penal o administrativa que pueda imputarse a los matriculados”* (conf. art. 21 de la Ley 466 CABA) y aplicar las correcciones disciplinarias de que son objeto los actos u omisiones en que incurran los profesionales en Ciencias Económicas y que configuren violación de los deberes inherentes al estado o ejercicio profesional.

XI. Que por último, y sin perjuicio de lo anteriormente reseñado, el art. 28 de la Ley 466 CABA establece que las sanciones disciplinarias se graduarán según la gravedad de la falta y los antecedentes del imputado, no registrándose otros antecedentes en sede de este Tribunal con relación al profesional imputado.

Por ello,

**EL PLENARIO DEL TRIBUNAL DE ÉTICA PROFESIONAL**

**RESUELVE:**

**Art. 1º:** Aplicar al Doctor C.P. ~~XXXXXXXXXX~~ (Tº 72 Fº 195) la sanción disciplinaria de *“Suspensión en el ejercicio de la profesión de UN (1) año”* prevista por el art. 28, inc. *d)* de la Ley 466 CABA, por haber incumplido los arts. 2º, 3º, 4º y 5º del Código de Ética.

*[Handwritten signatures and initials]*



**Art. 2º:** Una vez firme la presente resolución dese cumplimiento a la publicidad dispuesta en el art. 65º y a la liquidación de costas que prescribe el art. 68º de la Res. MD. 2/22.-

**Art. 3º:** Se hace saber que: *“Todas las sanciones impuestas por el Tribunal de Ética Profesional son apelables por los interesados ante el Consejo Directivo. El recurso deberá interponerse, mediante escrito fundado, dentro de los quince días hábiles de la notificación...”* (conf. art. 34 de la Ley 466 CABA) y que: *“...El recurso deberá ser fundado y presentado en el Tribunal de Ética Profesional...”*. (conf. parte pertinente del art. 51 del Reglamento de Procedimiento Disciplinario).

**Art. 4º:** Notifíquese, regístrese y cumplido, archívese.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 26 de Abril de 2022.

### 3- Papeles de Trabajo:

#### **PAPEL DE TRABAJO PARA PRÁCTICO ARQUEO DE CAJA:**

##### ACTA DE ARQUEO

##### PRIMER MOMENTO: CORTE DE CAJA

En la ciudad de Mar del Plata a los cinco días del mes de enero de 20..., el señor Carlos LAMARCA, en representación del estudio XX Asociados, procede a iniciar las tareas de arqueo de fondos y valores de la empresa Mar del Plata SA. Se practica en la Caja nº 1 a cargo de la señora Marcela Plucho, en su calidad de cajera, con la presencia del señor Raúl Pérez en su calidad de Gerente de Finanzas de la empresa. Siendo las 09:00 hrs, se procede como sigue:

A: CORTE DE FONDOS: Se prepara y entrega al responsable de la caja, la suma de \$ 500 como fondo de cambio, constituido como sigue:

Moneda	Cantidad	Valor	Total

B- CORTE DE COMPROBANTES: Se sellan las últimas constancias de percepción de fondos, emitidos hasta el momento de concretar esta actuación y por los siguientes rubros:

Rubro	Comprobante nº	Fecha	Importe

C: CORTE DE REGISTROS: Se separa con una línea de color rojo el registro diario denominado A PARTE DIARIO DE RECAUDACION, que contiene los ingresos hasta el momento de iniciarse esta actuación.

Acto seguido y siendo las 10:00 hs., se da por terminado el presente, firmando los intervinientes a los efectos de dar conformidad al contenido del CORTE DE CAJA efectuado.-----

---

CAJERO

AUDITOR

GERENTE DE FINANZAS

SEGUNDO MOMENTO: RECUENTO DE VALORES

En la ciudad de Mar del Plata a los días del mes de de 20..., el señor Carlos LAMARCA, en representación del estudio XX Asociados; procede a continuar con las tareas de arqueo de fondos y valores de la empresa Mar del Plata SA. Se practica en la Caja nro. 1 a cargo de la señora Marcela Plucho, en su calidad de cajera, con la presencia del señor Raúl Perez en su calidad de Gerente de Finanzas de la empresa. Se deja constancia de que, por un acta inicial, se ha practicado el corte de caja. El recuento de valores arroja el siguiente resultado:

EFECTIVO					MONEDA EXTRANJERA				
Moneda	Cantidad	Valor	Total	Obs	Moneda	cantidad	Valor	Total	Obs
Observaciones					Observaciones				

CHEQUES

Fecha	Banco	Número	Importe	Observac.

DOCUMENTOS

Fecha	Firmante	Endosante	Importe		Observac.

COMPROBANTES

Fecha	Tipo	Número	Importe	Proveedor/ origen	Observac.

GIROS

Fecha	Número	Firmante	Importe	Observac.

TARJETAS DE CRÉDITO

Entidad	Valor nominal	Descuento	Observac.

Concluye el recuento, siendo las 12.00 hrs, se ha excluido el importe de \$500,00 que se ha computado como fondo de cambio. Firman los intervinientes en prueba de conformidad.

Cajero

Auditor

Gerente de Finanzas



CUARTO MOMENTO: CÁLCULO DEL SALDO ANTERIOR / POSTERIOR

EMPRESA:.....

CAJA: .....

Cuentas		Val.Empr	Modificaciones		Val.auditor	Ajuste n°
Código	denominación		Aumentar	disminuir		
<b>EGRESOS DEL PERIODO</b>						
TOTALES						
<b>INGRESOS DEL PERIODO</b>						
TOTALES						
Determinación del Saldo Anterior		EMPRESA		AUDITOR		
Valores al						
Egresos del período						
Ingresos del período						
VALORES AL						
FECHA		PREPARÓ		CONTROLÓ		

FC. Nº	CLIENTE	COND. F.O.B. C.I.F.	FECHA FACTURA	FECHA EXPEDICIÓN	IMPORTE	COSTO DE VENTA	FECHA REGISTRACIÓN	AJUSTE
5900	ALFA S.A.	FOB	26/12	27/12	8.000	5.000	27/12	no
5901	ZETA S.A.	CIF	27/12	27/12	10.000	7.000	27/12	no
5902	ALFA S.A.	FOB	29/12	30/12	5.000	3.000	02/01	Aj 1
5903	DELTA SRL	FOB	31/12	02/01	10.000	7.000	31/12	Aj 2
5904	BETA S.A.	CIF	31/12	31/12	3.000	2.000	31/12	Aj 3
5905	DELTA SRL	FOB	02/01	31/12	8.000	5.000	03/01	Aj 4
5906	ZETA S.A.	CIF	03/01	03/01	10.000	7.000	03/01	no

Detalle Cliente	Saldo s/Empresa	Ajustes		Saldo del Auditor
		+	-	
<b>Alfa</b>	8.050			
Fact. 5902		5.000	aj 1	
N/D Int.		50	aj 5	13.000
<b>Beta</b>	15.100			
Fact. 5900		3000	aj 3	
Fletes		100	aj 6	12.000
<b>Delta</b>	35.200			
Fact. 5905		8.000	aj 4	
Fact. 5903		10.000	aj 2	33.200
<b>Zeta</b>	60.000			
Rec. 3582		30.000	aj 8	90.000
<b>Omega</b>	12.000			
Rec. 3582		12.000	aj 9	0

ENTE AUDITADO: MAR DEL PLATA S.A.  
 FECHA DE CIERRE DEL EJERCICIO: 31/12/20XX  
 RUBRO: DEUDAS COMERCIALES  
 CUENTAS AUDITADAS: PROVEEDORES  
 ALCANCE: 90%

Ref.: AA 5

Se debe hacer una conciliación entre el mayor auxiliar (Anexo III) y el resumen de cuenta (Anexo IV) de los dos proveedores. Las diferencias que surjan se analizan con el corte de documentación y los datos extraídos de los legajos del proveedor (Anexo I). Errores u omisiones del proveedor van a la conciliación de cuentas

Mayor auxiliar PROVEEDOR MA SRL AUDITOR ST 30/01/20xx+1

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
30/11	Saldo a la fecha			\$ 1.000,00
03/12	Compr.de Pago doc.nº300	\$ 1.000,00		\$ -
05/12	Factura nº 145		\$ 1.250,00	\$ 1.250,00
14/12	Compr.de Pago nº525	\$ 750,00		\$ 500,00
16/12	Factura nº 152		\$ 2.500,00	\$ 3.000,00
25/12	N.C. nº700-Por devolución	\$ 400,00		\$ 2.600,00
26/12	Compr.de Pago nº582	\$ 1.125,00		\$ 1.475,00
26/12	N.C. nº710-Por descuento	\$ 125,00		\$ 1.350,00
29/12	Factura nº 165		\$ 1.500,00	\$ 2.850,00
	SALDO AL 31/12			\$ 2.850,00

NO MERECE AJUSTE, la empresa lo contabilizó correctamente

NO MERECE AJUSTE, la empresa lo contabilizó correctamente

ajuste: mercadería en consignación

RESUMEN DE CUENTA - PROVEEDOR MA SRL S.R.L.

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
30/11	Saldo a la fecha			\$ 1.000,00
04/12	Su pago docum.Recibo nº444		\$ 1.000,00	\$ -
04/12	N.D. p/intereses y sellados	\$ 200,00		\$ 200,00
05/12	Factura nº 145	\$ 1.250,00		\$ 1.450,00
15/12	Su pago según Recibo nº489		\$ 750,00	\$ 700,00
20/12	N.D. p/fletes	\$ 500,00		\$ 1.200,00
20/12	Factura nº 152	\$ 2.500,00		\$ 3.700,00
27/12	Factura nº 165	\$ 1.500,00		\$ 5.200,00
28/12	Su pago según Recibo nº500		\$ 1.125,00	\$ 4.075,00
29/12	Factura nº 170	\$ 1.000,00		\$ 5.075,00
30/12	Factura nº 173	\$ 2.000,00		\$ 7.075,00

ajuste - están a cargo del comprador

sin ajuste-fletes a cargo del proveedor

ajuste

sin ajuste

CONCILIACIÓN DE LA CUENTA:

MAR DEL PLATA SA		MA SRL	
Saldo según la empresa	\$ 2.850,00	Saldo según la empresa	\$ 7.075,00
menos: Factura 165	\$ -1.500,00	menos: Fact 173	\$ -2.000,00
mas: factura 170	\$ 1.000,00	menos: Fact 165	\$ -1.500,00
mas: N.D. intereses y sell	\$ 200,00	menos: N.D. por fletes	\$ -500,00
Saldo según auditoría	\$ 2.550,00	menos: descuento PP	\$ -125,00
		menos: Devolucion merc	\$ -400,00
		Saldo según auditoría	\$ 2.550,00

Mayor auxiliar PROVEEDOR PA S.R.L. AUDITOR ST 30/01/20xx+1

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
30/11	Saldo a la fecha			\$ 2.500,00
01/12	Factura nº 100		\$ 2.000,00	\$ 4.500,00
05/12	Compr.de Pago nº550	\$ 1.500,00		\$ 3.000,00
15/12	Factura nº 121		\$ 1.000,00	\$ 4.000,00
20/12	NC Nº 300-Bonif. Especial	\$ 500,00		\$ 3.500,00
25/12	Compr.de Pago nº592	\$ 1.000,00		\$ 2.500,00
30/12	Factura nº 133		\$ 1.500,00	\$ 4.000,00
	SALDO AL 31/12			\$ 4.000,00

RESUMEN DE CUENTA - PROVEEDOR PA S.R.L.

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
30/11	Saldo a la fecha			\$ 2.500,00
02/12	Factura nº 100	\$ 2.000,00		\$ 4.500,00
07/12	Su pago según Recibo nº400		\$ 1.500,00	\$ 3.000,00
13/12	Factura nº 121	\$ 1.000,00		\$ 4.000,00
19/12	N.C. Nº300-Bonif. Especial	\$ 500,00		\$ 3.500,00
27/12	Factura nº 133	\$ 1.500,00		\$ 5.000,00
29/12	Su pago según Recibo nº408		\$ 1.000,00	\$ 4.000,00
30/12	Factura nº 140	\$ 1.000,00		\$ 5.000,00
03/01	Factura nº 145	\$ 1.500,00		\$ 6.500,00

ajuste

sin ajuste

CONCILIACIÓN DE LA CUENTA:

MAR DEL PLATA SA.		PA SRL	
Saldo según la empresa	\$ 4.000,00	Saldo según la empresa	\$ 5.000,00
mas: fact nº 140	\$ 1.000,00		
Saldo según auditoría	\$ 5.000,00	Saldo según auditoría	\$ 5.000,00

ESTUDIO DE AUDITORES

AUDITORES ASOCIADOS

	FECHA	DESCRIPCION	FIRMA
PROCEDIMIENTO REALIZADO POR	31/01/20XX+1	JUNIOR	Mania Beltran
PRIMERA REVISION	31/01/20XX+1	SENIOR	Mania Beltran
SEGUNDA REVISION	31/01/20XX+1	SENIOR	Pedro Snauser

PAPEL DE TRABAJO PARA BIENES DE CAMBIO.

Ente auditado: CÓDIGO:  
 Fecha de cierre del ejercicio  
 Rubro  
 Cuenta auditada  
 Alcance  
 Mar del Plata S.A.  
 Diferencia de inventario detectadas

Código	Artículo	Descripción	Unidades		Diferencia	Movimientos	Ajuste en unidades	Saldos en unidades al 31/12/20XX	Observación	Comentarios
			Cantidad s/empresa al 31/12/20XX	Recuento Físico						
BOD555		Biblioratos oficio	2560	3100	540	440	0	2560	1	Se verificó ingreso de unidades en inferior cantidad. Próx. Ejercicio
CALB236		calculadoras de bolsillo	4520	4780	260	260	-100	4420	2	Mov. De inventario Ok. Hay unidades dañadas
BN9854		Boligrafo negro	5236	5780	544	0	544	5780	3	Hay una partida sin ingresar el 23/12
Código ABR5210		Abrochadora 25/10	1987	1710	-277	277	0	1987	4	Se verificó un egreso post cierre

Código	Artículo	Descripción	V. últ. Compra		Ajuste al cierre
BOD555		Biblioratos oficio	\$ 40,00	\$ -	
CALB236		calculadoras de bolsillo	\$ 80,00	-\$ 8.000,00	
BN9854		Boligrafo negro	\$ 25,00	\$ 13.600,00	
Código ABR5210		Abrochadora 25/10	\$ 60,00	\$ -	

Mercadería de Reventa	
Saldo según la empresa	115.360,00
Ajuste obs. 2	-8.000,00
Ajuste obs. 3	13.600,00
Ajuste obs. 5	25.000,00
	145.960,00

## DIFERENCIAS DE INVENTARIO. MATRIZ DE COTROL

EMPRESA: MAR DEL PLATA S.A.	MATRIZ DE CONTROL	Periodo:	CÓDIGO
EJERCICIO ECONÓMICO			
RUBRO: Bienes de cambio			
A CARGO DE:			
Objetivos del control:	Las funciones se encuentran adecuadamente segregadas. Afirmación sobre los estados financieros: Integridad, Veracidad, validez, medición, exposición Descripción: Existe una adecuada segregación de funciones Riesgo: Las funciones no se encuentran segregadas: Evaluación de efectividad de diseño. Método de control: Automatizado/Manual. No aplicable. Frecuencia de control: Diario/Semanal/Trimestral/Anual/No aplicable. Tipo de control: Preventivo detectivo. Organigrama: Descripción del puesto Responsable de la ejecución Responsable de la revisión. Control clave.		
Objetivos del control: Todos los movimientos de inventario son registrados adecuadamente y los errores son detectados oportunamente	Afirmación : Integridad, Veracidad, medición.	Riesgo: No todos los movimientos son registrados y/o los errores son detectados	Control: Semanalmente se llevan a cabo conciliaciones entre los inventarios y las operaciones registradas en contabilidad. Las mismas son revisadas por el Analista Contable. Las partidas conciliatorias son investigadas y corregidas.
Método de control: Manual	Frecuencia de control: Semanal	Tipo de control: Detectivo	Evidencia de control: Planilla de inventario
Responsable Ejecución: Analista contable	Responsable revisión: Supervisor de Contabilidad	Control clave: Si	
Fecha de realización			
Firma responsables:			

**HOJA LLAVE**

DENOMINACIÓN DEL ENTE: MAR DEL PLATA S.A.		CÓDIGO					
EJERCICIO ECONÓMICO:		Período:	31/12/XX				
COMPONENTE: Bienes de cambio y costos							
Código cuenta	Descripción	Saldo al 31/12/XX-1	Saldos al 31/12/XX				Referencia
			S/Empresa	Ajuste Debe	Ajuste Haber	S/Auditor	
1.1.4.1.01	Mercadería de Reventa	XX	\$ 115.360,00	\$ 38.600,00	\$ 8.000,00	\$ 145.960,00	
1.1.4.1.02	Mercadería entregada en consignación	XX	\$ 100,00			\$ 100,00	
1.1.4.1.03	Mercadería en Tránsito	XX	\$ 500,00			\$ 500,00	
Anexo	Código	Descripción	Motivo de su utilización				
11	BCI	Bs de cambio.Inventario					
Confeccionó:		Controló:					
Firma:		Firma:					
Fecha:		Fecha:					

**PROCEDIMIENTOS DE CUMPLIMIENTO DE CONTROL APLICADOS:**

DENOMINACIÓN DEL ENTE: MAR DEL PLATA S.A.		CÓDIGO	
EJERCICIO ECONÓMICO:		Período:	31/12/XX
COMPONENTE: Bienes de cambio y costo			
			Observación
<u>Compras:</u>			
Verificar separación de funciones entre comprador y su registración			
Verificar cotizaciones. Forma de obtención			
Verificar elección de proveedor			
<u>Producción</u>			
Verificar la existencia de inventario permanente.			
Verificar custodia de existencia.			
Verificar ajustes de inventario			
Verificar realización de inventarios.			
Otras observaciones:			
Confeccionó:		Controló:	
Firma:		Firma:	
Fecha:		Fecha:	