

Rubro Inversiones y aspecto de consolidación

✚ **Importante RT 21.** Conceptos de evolución y exposición relacionados con los rubros.

✚ Inversiones:

- Como auditores formamos idea y tenemos que definir y armar el concepto del rubro y las particularidades en cada una de las compañías.
- En este rubro encontramos activos que no están relacionados con la actividad principal del ente, donde se espera que se generen ingresos adicionales diferentes de los que tiene que ver con la que la compañía que se constituyó.
- Estas inversiones pueden ser
 - a. **Corrientes:** plazo de un año
 - b. **No corrientes :** plazo superior a un año
- Encontramos:
 - a. Bonos, títulos públicos, obligaciones negociables, tenencias accionarias o participaciones en otras empresas, depósito a plazo, inversiones de inmuebles que no estén relacionados con la actividad de la compañía.
- Nos enfocamos a las Inversiones que se refieren a tenencias accionarias o participaciones en otras compañías. Nos basamos en pruebas especiales diseñadas por el auditor: es inversiones permanentes o no corrientes que haya tenencia accionaria en el patrimonio de otra sociedad.
- Estas inversiones las tiene la compañía, como decimos que son **carácter permanente** existe un objetivo que NO es lucrar con la compra- venta de estas tenencias, el objetivo y el auditor debe entender para poder armar la comprensión de la empresa que nos ayuda a armar un plan mas eficiente y eficaz para analizar. Por lo tanto, frente a estas participaciones lo que tengo que **ver qué objeto persigue la gerencia o dirección en tener esta tenencia.** Puede ser en formar grupo económico, puede haber especiales intereses en las participaciones en empresas, puede ser que sea un grupo de compañía comerciales, industriales y dentro de ese grupo exista una actividad financiera, para tener bien separadas las funciones de producción o inversión; puede ser que la empresa donde tenemos participación sea el principal proveedor de materias primas de la actividad que hago, se pueden percibir extensiones impositivas, etc. **TODO ESTO NO ES MENOR PARA ARMAR UN ESQUEMA** o un marco de trabajo, para pensar que PUEBAS voy a aplicar.
- **Como definición** del rubro estamos frente a una línea que agrupa activos de diferentes de lo que es la desafectación de la actividad principal que se espera que tengan ingresos distintos o adicionales a la ganancia normal de la compañía en sus operaciones y dentro de la variedad que hay enfocar en estas participaciones. Estas participaciones como incorporación en el patrimonio propio generalmente en una línea de los activos y pasivos y de la compañía donde tengo las acciones.
Se llaman:

- a. Inversora/ Tenedora;
- b. Emisora.

➤ **Criterios de evaluación para inversiones**

- Situaciones de **control o control conjunto e influencias significativa** respecto de las tenencias accionarias en el patrimonio de la otra compañía:
 - **Control y control conjunto:** tener la posibilidad ejercer voluntad social, mayoría de voto de capital de la ley de sociedades comerciales. Existen muchas situaciones adicionales a la mera tenencia del 51% más del capital y de los votos de una compañía; situaciones que van desde que existan acuerdos escritos por el cual alguien que tiene una participación puede renunciar a la misma, o al revés, sin tener una participación puede adquirir control; puede haber autoridad común entre empresas que pueden otorgar determinadas acciones de control, etc. (reparar consideraciones de control RT 21). Importante definir si existe o no control en una participación.
 - **Influencia significativa:** la norma da un número que es una *presunción* de una empresa que tiene en otra de un 20% o mas, sin llegar a ejercer control se presume que tiene influencia significativa; de la misma forma que la norma presume que si uno no llega al 20% no existe influencia significativa, son presunciones. Una compañía deberá, si estuviese interesada, refutar cualquiera de las dos presunciones que tenía menos de un % igual ejerce influencia significativa o que superando ese % no hay influencia significativa.
 - **¿Porque es relevante saber si tengo control o IS?** La norma exige la aplicación del método de “**Valor patrimonial proporcional**” (VPP) para aquellas participaciones donde se ejerce control e influencia significativa. No es optativo, la norma dice “**DEBE APLICAR**”. De la misma manera no es estricta con la exigencia de un criterio alternativo para donde no se cumple IS ni control. Entonces exige un criterio del VPP para estas situaciones, entendiendo que si no se configuran la empresa podría usar el costo o “**Costo mas Dividendos**”.
 - **El VPP es un criterio optativo** siempre y cuando NO tengamos IS o Controles. Este valor (VPP) va de la mano con la contabilidad que se plantea la Normas Profesionales Argentinas: Concepto de **Devengado**: posibilidad de apropiar, en el Patrimonio Neto de la Inversora, la participación la porción de resultado que va devengando la contabilidad emisora. Entonces voy actualizando una inversión para bien o mal con la situación económica actual que se va devengando. Podría a ver un valor mas representativo en todo este surgimiento de Normas Internaciones. Estas Normas Internaciones tiene un concepto que las Normas Argentinas tiene como vedado determinados rubros que es el Valor razonable y el **VPP no siempre es un valor razonable**.

- **¿Como se calcula el VPP?** Es aplicar el % de tenencia que tiene la inversora sobre el PN de la Emisora, es decir la que invierte valúa en sus activos esa participación en función del % de tenencia sobre el PN de la otra. Yo registro en una **línea** en **Inversiones** el valor de participaciones que representa el % de tenencia del patrimonio que es de una manera el % de activos y pasivos que tengo en una línea. **De la misma manera en resultados:** expongo en **una línea** la participación del mismo % sobre el resultado que haya devengado la compañía emisora. ¿Por qué decimos que no puede ser un valor razonable? Porque yo tengo resultados, formando un patrimonio y voy tomando decisiones pero quizá esto determina una ganancia o pérdida en un ejercicio y esto realmente NO DETERMINA EL VALOR DE UNA EMPRESA, el valor real de una empresa se le considera su prestigio en el mercado que puede estar dado por su mala reputación, atraso de precios (Ajuste por inflación) que hace que muchos activos queden mal valuados o sub-valuados respecto de lo que deberían estar.

Por lo tanto: criterios de valuación que pide la norma es VPP/ costo y conocer si existe o no control.

Para tener la información como auditores: ¿es el VPP representante mejor valor?: **NO**, es un valor mucho mas mejorado que el costo pero NO ES UN VALOR RAZONABLE porque existen técnicas de valuación de empresas que arrojarían un valor. Pero es un buen valor frente a la ausencia de ese valor razonable y el VPP funciona como una buena alternativa como así tmb las normas internaciones lo ofrecen como una buena alternativa.

- Toda **participación** ingresa al patrimonio con su valor de costo. Entonces la medición inicial siempre es su poder de adquisición. Posteriormente ver si se cumple o no las condiciones de control e influencia significativa, se pasa optar por el VPP o el costo mas dividendos, con sus ventajas y desventajas.
- **Medición inicial:** siempre costo, después en función de que si ejerce o no control en función de %, etc.(repararlo del RT 21), **SALVO** que teniendo **influencia significativa** la empresa confirme que esa **participación** se compró con el objetivo de ser **vendida** en el **termino de un año** donde la norma plantea excepción para **registrar a VPP** pero tiene que a ver documentación que avale esto: manifestación expresa, escrita.
- **¿Como y cuando se aplica el criterio del VPP?** Ya que tiene condiciones importantes que TIENE que revisar el auditor, este VPP se aplica con determinadas características y situaciones, conocerlas implica poder revisarlas: **Requisitos:**
 - 1- **Normas contables:** Inversora (A), Sabemos que estas inversiones están en una línea en el activo, esta participación representa el % que tengo de

tenencia en el PN de la emisora (B). Si tiene un 60 % en mi patrimonio la participación vale 60%, ¿cuando puedo aplicar %? me traigo parte de activos y pasivos a mi patrimonio por lo que es muy importante saber como están formado los EC, por lo tanto **la 1° condición** de los estados contables estén preparados:

- Si ejerzo **control o control conjunto**: con las **MISMAS NORMAS** que la inversora.
- Si tengo **Influencia Significativa**: **normas contables vigentes**.

Ejemplo: si tengo una empresa comercial, utiliza las normas profesionales argentinas, y tengo participación en una compañía que tiene regulación del banco central, es decir, prepara sus EC en baso a las normas del banco central, **si tengo control**: para calcular la participación TENGO QUE HACER los ajustes necesarios para tener las **MISMAS NORMAS** que la inversora. Ahora **si tengo IS** basta con que en los EC de la emisora estén preparados con **Normas Contables vigentes**.

2- **Fechas de cierre**: tienen que tener la **misma fecha de cierre** del ejercicio que la controlante, **si no** tienen la misma fecha de cierre de ejercicio se tiene que cumplir con **DOS condiciones** las cuales no son excluyentes:

- Antigüedad **NO superior a 3 meses** y que el cierre de la controlada sea anterior a la de la controlante. (si cierra el 30 de diciembre y no coincide, se tolera como muy anterior al 30 de septiembre) siempre anterior nunca para adelante y siempre teniendo en cuenta los **ajustes**: como operaciones entre las dos compañías cuyo resultados no hayan transcendido a 3ros; **ajuste por inflación** si lo hubiese y **si no** deberíamos **ajustar cualquier situación significativa** de hecho significativo para la controlante que haya cumplido en la controlada en ese periodo.
- Estados contables a la **misma fecha** o estados **contables especiales preparados**. (si cierra el 30 de septiembre y la controlante que cierra el 31 diciembre, se hace preparar un EC especial de doce meses, que van de diciembre a diciembre, se toman 9 meses antes);
- Los **EC especiales** es una forma que plantea la RT 21 para aplicar el VPP.

Ejemplo: Como auditor veo si los EC son razonables, si están bien valuados, repaso método, audito A que tiene una participación en B del 70 % como auditor debo hacer estrategia de revisión, veré todos los activos por **Sobre- valuación**, parto de lo que dice que valuó esa participación: 70 pesos, entonces le pregunto como lo valuó: si lo hizo a coto, como auditor para ver si esos 70 pesos valuados a costo están bien tengo que:

1- saber cuanto es su participación? **70%**;

- 2- ahí se que tiene **un control y no puedo valorar a costo** (salvo que exista contrato en que renuncio a tomar todo tipo de decisión en la cía.) en caso que si decidiera: ya hay un problema porque norma dice que en este caso se valúa a VPP;
- 3- **o puede que este valuado a VPP**: veo si esta bien valuado a este método: le pido los EC donde se calculo su método: la cía. que audito Cierra ejercicio **el 31-12**: miro donde calculo y estos estados contables son anuales al **30-09**. Ahí tengo que definir si esa participación **esta bien calculada o no** para decir si es o no razonable:
 - a. tiene % que le otorga control, nada lo invalida, se aplico el método VPP, vemos como lo aplico; uso EC de la controlada que no tiene misma fecha de cierre: se que **solo tengo hacia atrás 3 meses**: ahí analizo criterios:
 - i. **misma situación** pero en vez de haber sido al 30-09 fue al **31-08**: en principio esta mal lo que se hizo, porque tengo un estado de mas de 4 meses de antigüedad para calcular el VPP- **LA NORMA NO LO PERMITE** – por lo tanto B (controlada) tiene que hacer los EC especiales a la fecha de cierre de su controlante para poder mostrar un patrimonio de que la controlante pueda pedir una inversión.

(**Sobrevaluación**: porque parto de la contabilidad, tomo las pruebas de la contabilidad, se validan afirmaciones de Validez, sobrevaluación: **no quiero que este por mas de lo que debería estar porque si esta por mas lo voy a bajar y la contrapartida es perdida**; distinto es si estamos en **Sub- valuación**: **pasivos o ganancias: que parto de un universo independiente, ahí me interesa todo lo que debió estar y no está**).

- 3- **Operaciones entre compañías**: si A y B tiene operaciones entre si, A le vendió a B mercaderías, A genero ventas; B genero costo; ese costo es con A y ese ingreso es con B, si los bienes de cambio: B la tuviera en el activo y aun no la hubiese vendido, esto es lo que se llama **“Resultado NO transcendido a 3ros”** entonces ajusto los resultados no transcendido a 3ros contenido en saldos de activo, ajusto inflación y ajusto cualquier hecho significativo que haya ocurrido: si en B le paso algo lo suficientemente importante como para influenciar en los números de A y para este es importante que lo reconozca, se ajustan las cifras.
- 4- **EC en moneda diferente**: en el caso que los EC estén preparado en moneda diferentes tendrá que hacer el ajuste a la misma moneda. Si tengo participación en otra compañía en dólares y mis Ec están en pesos, convierto y aplico RT 18.

➤ **En Estados contables especiales:**


- 5- **Aportes irrevocables**: tengo participación en un patrimonio donde esta participación puede tener muchos conceptos que integran el patrimonio y uno de ellos es este: un patrimonio tiene Capital; Reservas retenidas y acumuladas; Resultados no asignados (resultado del ejercicio) y podemos tener el **“Aporte Irrevocable”**: una suma de dinero que alguno de los

accionista comprometió para aumentar el capital pero aun no se decidió que fuese mayor capital, es decir, que yo tengo un participación sobre el total del patrimonio de B, el **aporte irrevocable le corresponde a un solo accionista**. El capital de la cía. se reparte con todos los que tiene participación, al igual que los resultados, pero si yo como accionista de una cía. pongo plata para **futuros aumentos de capital** esa plata n se reparte entre todos, sino es solo de ese accionista: esto es importante, porque si ese patrimonio tuviera AI tenemos que considerarlo cuando aplicamos método: **si el aporte lo hice yo, lo puedo tomar, pero si el aporte es de otro accionista el total del PN de la contralada hay que **detraerle el AI y esto me da el PN** donde voy a **calcular la participación**. Concepto importante a tener en cuenta cuando aplicamos VPP.**

- 6- **Tenencia de cartera de acciones propias:** las empresas pueden tener acciones propias en cartera, es decir, que del capital hay una parte de esas acciones que están dentro de la cía. **esa tenencia también de acciones propias se detrae del total del PN**, se considera solamente el capital en circulación.

IMPORTANTE: RT 21: 1.2.b y 1.2.L

- 1- **¿Eternamente aplico el método VPP?** NO, la norma establece que **DEBO DISCONTINUAR** el método cuando desaparecen condiciones de control o IS, salvo contrato y se toma nota de eso. En este caso estaría saliendo de un VPP a un costo, entonces el valor de costo será la última medición del VPP que tuve en el momento en que discontinúe método.
- 2- **¿Hasta cuándo reconozco participación en otra compañía?** Si es positivo, ETERNAMENTE, **pero si B da perdida:** empiezo a tener PN negativo y ese % sobre ese (-) me da (-), no tiene sentido que tenga una participación donde en realidad estoy adeudando a mi inversión, entonces la norma dice: **aplique método hasta la inversión valga cero**: Una controlante o inversora, reconoce participación hasta el momento donde la participación queda valuada a cero y a partir de ahí no reconoce mas la participación.

-  La adecuada aplicación de las pautas es lo que se ve como auditores; exigencias de exposición RT9 y adicionalmente detallar info. complementaria de empresas donde tenemos participación.

IMPORTANTE: RT. 21: 1.6.

- 1- Exige **DEBE DE TENER** el Estado sobre donde estoy haciendo el cálculo la participación tienen que **tener un Informe de auditor de la misma condición** que yo estoy analizando: si yo estoy haciendo una auditoria anual, tiene que tener un informe de auditoría anual;

Ver cuando hay o no control, si hay o no IS. Verlos en la RT 21.

 **Auditor:**

- **Errores potenciales:**

- **Activo:** de valide; valuación y exposición.
 - ✓ **Robro inversiones:** (Activos no corriesntes) (*) tiene la particularidad de tener **POCOS MOVIMIENTOS** (puedo tener una decisión de inversión, un alta y después modificarlo por valuación y el corte de VPP se hace anual, o trimestral o cuando presentó la info.) con **MONTOS ALTOS:** al involucrar montos elevados a la gerencia le importarte, por lo tanto **las decisiones** que tengan que ver con este rubro estarán dadas por directores, gerentes, etc.: por la **gente que toma decisiones.**
 - Entonces para determinar mis pruebas sustantivas evaluó los otros dos: tengo que ver si hay o no riesgo y ver que tan eficiente es hacer o no pruebas de controles.
 - En los casos nombrados en (*) los riesgos se restringe a temas de valuación y en general no hay empresas que tengan sistemas informáticos que lleven las participaciones típicos de control, por lo tanto en este rubro inversiones, **la prueba sustantiva SERA MUY GRANDE**, prueba sustantiva de mayor o menor alcance **dependiendo si existe** o no existe **seguridad Inherente** y para saber si existe SI, **tendré que hacer el análisis del contexto de la compañía:**
 - ✓ *¿Por qué invierte en esta compañía?; ¿Cuántas inversiones?; en las compañía en las que se invierten tiene algún redito, comparte grupo económico? ¿para que invierte en esas compañía y cual es su objetivo?; ¿Qué hacen con esas inversiones?, como las manejan? ¿cada cuando las revalúan?*
Me hago una idea, porque en función de lo que relevo , después vemos que vamos a validar.
 - ✓ Por lo tanto en este rubro el enfoque es **SUSTANTIVA**, salvo excepciones como holding;
 - **Empresas Holding:** aquella empresa que se dedica solo a tener inversiones, tiene participaciones, sus activos SON las TENENCIAS ACCIONARIAS en otras compañías. Y se hacen en grupos económicos para concentrar tenencias y requisitos legales. Salvo que estemos en este caso porque seguro tiene sistema de control y las decisiones son distintas, etc. salvo este escenario las empresas son activos agrupados distintos de su actividad principal con pocos movimientos y montos importantes.

✚ Trabajo:

- El trabajo será el mismo que hacemos en los activos:
 - **Enfoque de sobrevaluación:** lo que esta registrado y que este bien, que no este ni por mas ni por menos.
 - **Las pruebas** giraran en torno a lo que gira en general en los activos: probar **existencia** y probar la **valuación**.
 - **¿Cómo pruebo la existencia de una participación?** Primero tengo que charlar con la empresa y preguntar sobre esas acciones como las tienen: si están en custodia, si están en planchuelas, depositadas en algún lado, etc. el auditor necesita ver el reflejo de esa participación mediante el instrumento que se maneje. **Para validar el %:** Si tengo acceso a la info societaria, en los libros sociales en el que esta detallado el % de participación, para validar el %, ante el **escepticismo** veo como validar ese %.
 - **Valuación:** haremos todo lo que se vio antes. La inversión es de la cía. el % es el % que tiene que ser, ahora tenemos si esta bien pedido, valuamos si el número que se reflejo es razonable?: “En función de la participación que tiene tiene que usar costo o VPP? Si usa costo: uso costo?, si tiene VPP; uso VPP?: si uso VPP ¿Cómo lo uso?, el método esta bien aplicado? Es sobre el PN, fechas, requerimientos legales que tiene que ser?”

✚ Costos y dividendos: IMPORTANTE

- Estamos en valuando a costos: si estoy Auditando A: vi que tuviera la participación pero no tiene ni control ni IS, entonces la tiene **valuado a costo**: decide distribuir dividendo, que efectos tienen estos dividendos en A? si tengo un 15 % y no quiero ejercer IS; en mi activo tengo una participación permanente que representa el 15 %, tengo una inversión valuado a costo, no tuve que modificar el valor porque no hubo inflación y lo tengo valuado a costo= siempre mismo valor. Pasaron 3 años, B distribuye dividendos, ¿Cuál es el asiento que hago yo si tengo el 15% de B en mi contabilidad?

Crédito A RT (cuenta resultado)

- Ese 15% que se distribuyo es mio porque me lo gane, la inversión esta a costo, entonces el dividendo es un resultado, es un derecho de cobro. **Tengo una participación que me da una rentabilidad.**
- Si hace 3 años compre participación en B del 70%, tengo IS, tomo decisiones, valuó a VPP, B distribuye dividendos: por lo tanto tengo algo que cobre:

Caja/ baco A vpp (A-)

} Mi participación VPP disminuye, en función de dividenos en aplicación del método VPP **NO ES UN RESULTADO +**

- Es decir que si yo veo que si tiene “Dividendo ganado” como auditor tengo que desconfiar.
 - Dividendo no es un R+
 - Entonces si estoy valuando a VPP encontrare **una línea en el activo** que representa un % de activos y pasivos de otra compañía **y una línea de resultado** que refleje un % de tenencia de los resultados de la otra compañía.
- Si tengo una compañía valuada a costo, estando bien así, tengo una línea en el activo que representa lo que YO pague de esa inversión cuando la compre, ajustado por inflación si corresponde o no. Y en el estado de resultado puedo llegar a tener distribuciones que oficialmente haga esa compañía de utilidades ejemplo “dividendos en efectivo”, tendré un R+, en balance de costos y en un balance VPP.

(Parcial: se valúa mas en forma conceptual dando planteos, es mas importante bienes de uso para la practica)

Ejercicio: Chicago SA

Chicago SA.

40%	
92mil	

Los Toros S.A 31-12

	PN
	40 Y
	60

La participación de CHICAGO es 92.00 pesos.

- Los Toros tiene a **Chicago como accionista** y a otros;
- El **ajuste de capital** hoy no debería estar mas, cuando hay ajuste por inflación el capital permanece por sus valores nominales, pero es un concepto monetario que se ajusta, por lo tanto el ajuste derivado del aumento del capital se vuelca en una cuenta nueva del PN que se la llama “Ajuste de capital”. **El capital social permanece por su valor nominal**, en el caso de contexto de inflación y hubiera ajustes el INDICE de inflación aplicado sobre el capital el monto que arroje se expone en una cuenta.
- **Aporte irrevocable:** otro accionista aportad el nov-2007;

Punto a.: Distribución de utilidades:

Diferencia entre ambos, es una variación cuantitativa ahí hay que prestar atención como auditores

- pagar honorarios a síndicos o directores desde el PN en una salida de efectivo.
- Si son honorarios de un sistema de costos de esta ganancia del ejercicio le daré esa plata a directores y síndicos; al tener la inversión valuada a costo, ¿tengo algún costo, le están repartiendo algo al accionista? NO, por lo tanto efecto es CERO. Mi inversión sigue con el mismo valor.
- Tengo valuado a inversión VPP, tengo honorarios a director y síndicos, estoy disminuyendo patrimonio, ¿tengo efecto? SI, tengo una baja del incremento en MI INVERSION. Es una variación cuantitativa.

Punto b.: Esta diciendo que esa información del aporte irrevocable que corresponde a otro accionista que no es Chicago, esta diciendo que no habrá aumento de capital por lo que no se va a integrar el 100% del patrimonio, va a continuar siendo un aporte irrevocable, **entonces tendré que tenerlo en cuenta** como auditor porque estoy haciendo análisis de la info que me da la cía. veo que en mi patrimonio hay un aporte irrevocable y un aporte irrevocable por lo cual ese aporte irrevocable no se va a convertir en acciones ahora. **Tenerlo en cuenta en el calculo del VPP.**

✚ Análisis de la inversión suministrada por Chicago: analizamos ()**

1- Validar los 92 mil en base a lo que nos dio la cía. (**) y proponer los ajustes necesarios.

Al tener estos datos, calculo cual fue el VPP y compararlo, si da igual, no hay problema, si no da lo mismo veré que hizo la cía.:

Hacemos cálculo de **pruebas sustantivas de detalle** que implica **recalculo** de la participación:

PN de B:	230.000
Aporte Irrevocable:	<u>(40.000)</u> -----no corresponde que compute en Chicago
	190.000 (***)
	<u>40%</u>
	76.000 -----dif: 16.000/sobre 92.000 (***)

Reserva legal: soy parte;

Resultados no asignados: soy dueño del 40% de esto;

No hace mención de tenencias propias en cartera de los toros, acciones que no están en poder de accionistas.

(***) esos 76 mil los comparo con los 92 mil.

La cía. tiene registrado 92 mil, tengo una diferencia de 16.000 en SOBREVALUADA por lo tanto tengo que bajar el activo.

AJUSTE 1:

Xxx	16.000
A partida (A-)	16.000

- "xxx" es la contrapartida, para ver cual es tengo que ver los papeles de trabajo

Papeles de Trabajo

Me paro en el PN, miro el total y miro el Saldo Inicial:

- 1- El PN de los toros al 31-12-07: 230 mil. Esto esta bien?. El 100 % esta bien considerado? La cia no considero el aporte irrevocable.
- 2- Ahora tengo que ver cuantas modificaciones "**Cuantitativas**" se hicieron en el Patrimonio" porque las cualitativas NO alteran las cifras de patrimonio. Me paro en el papel de trabajo de la cia.:
 - a. **El destino de resultado no asignado de capital social:** NO salió de la caja por lo tanto es cualitativo, no me cambia el total.
 - b. **Reserva legal:** no salió de la caja: cualitativo. No cambia el total del patrimonio y no me afecta a la participación.
 - c. **Resultado del ejercicio:** los 25 mil no estaban en el saldo de inicio del ejercicio, entro a la caja (Cuantitativo) como resultado del ejercicio.
- 3- La empresa distribuyo honorarios y dividendos. (Cuantitativos)
- 4- Cierre: los 190 son según el auditor del PN al cierre sobre lo que tengo que calcular que fue el que se uso en (****). La compañía se equivoco en 20 y en 5 mil pero se omitió, redujo 25 mil que no correspondían, pero los redujo por aumento de capital por reserva pero le falto reducir por honorarios y dividendos- los tengo que restar.
- 5- La diferencia se encuentra en:
 - a. **40 % de 40.000= 16.000.** cuando hice la prueba sustantiva de detalle encontré esta diferencia. Este problema lo tengo en el PN del Inicio por lo tanto no es un problema de este ejercicio: ajuste por área.

		cía.	area
1-	PN 31-12-07	230.000	230.000
	AI	-	40.000
	SI ajustado	230.000	190.000
2-	Cap. social	-20.000	-
	Reserva legal	-5.000	-
	Resultado ejer	25.000	25.000
3-	Honarios	-	-5.000
	Dividendos	-	-20.000
4- Cierre		230.000	190.000

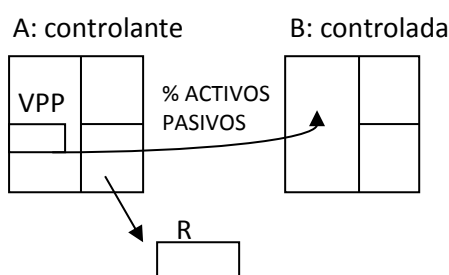
5- a. _____
 AREA 16.000

 A PART. EN OTRA CIA. (A+) 16.000

Estados Contables Consolidados

- Cuando **exista control**, las normas contables **exigen** presentarse como información complementaria “**estados consolidados**”: no son estados diferentes, integran los estados contables individuales como información complementaria.

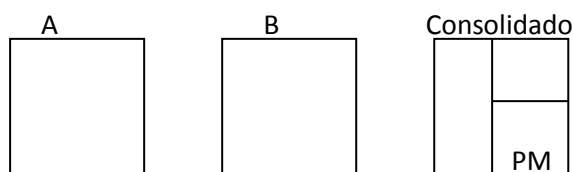
- **VPP**: La controlante o inversora sobre la controlada o emisora, esa participación VPP representa una línea en los estados contables de A que será el % de tenencia de activos y pasivos. Y a su vez en los resultados tendremos una línea que será el resultado de esta participación. Cumple el criterio de devengado al tener reconocido el % de los resultados de la controlada en el momento en que la controlada lo devenga, es un método mas exacto aunque no llega a ser el VPP por excelencia.



- Si esta participación representa o esta valuado al método VPP por control tenemos que presentar como parte de los EECC de A, EECC Consolidado.

➤ **Estado contable consolidado:**

1. Es un estado de un grupo, serie de compañías, presentado bajo un control conjunto de la sociedad controlante, es decir, es presentar información económica y financiera y de resultados de un grupo que resulta mucho mas interesante y menor fines para usuarios de la información de un grupo porque esta toda la información junta.
2. ¿Qué implica presentar los **EECC consolidados**? Será un “Z” adicional de información patrimonial, de resultados y EFE (no hay EEPN porque esta es la de la controlante) reemplazo la participación del EC individual por los Activos y pasivos de la controlada sumados.
 - La caja y banco de A + la de B= caja y bancos del consolidado. Así con cada cuenta. Al sumar línea por línea estamos incorporando todo B, entonces reconocemos una “Participación Minoritaria” (PM) el cual es un híbrido entre el pasivo y del PN, con ese % que no corresponde a la tendencia final (¿).



- Ejemplo: si tengo el 80% de una compañía, ¿Cuánto es la PM? El **20% que es lo que corresponde sobre el patrimonio de la controlada.**

3 métodos que describe la norma

- **Método de la consolidación total:**
 - Reemplazamos el % de participación de los EC individuales y lo incorporamos al 100 % del Estado de la Controlada y reconociendo una Participación Minoritaria (PM). (Es el método que vamos a usar)
 - **Método de la consolidación proporcional:**
 - La norma dice que es adicionar el % de tenencia que tenemos;
 - **Método en una línea:**
 - Es similar al tener la participación.
-
- Una compañía que tiene un % de tenencia accionaria que en principio otorga control y debiera presentar EC consolidados NO esta obligada a inscribir información financiera de EC consolidados cuando se de alguna de estas 3 situaciones:
 - a. **Control temporal:** si la participación tenia en vistas de ser vendida en el lapso de un año, por mas que tuviera un % que en principio otorga control puede prescindir de usar el VPP, este mismo concepto se da para la NO obligación de presentar información Consolidada. **La compañía debe demostrar fehacientemente que esa participación sea adquirido con el fin de venderla o ponerla en disposición en el lapso de un año.**
 - b. **Control NO efectivo:** por convenio o disposición no podemos ejercer ese control o porque esta restringido de alguna manera. Ejemplo: si una empresa esta en convocatoria de acreedores o tiene intervención judicial, yo controlante, no puedo disponer de los Activos de la compañía. En ese caso no estoy ejerciendo el control. Si existiese un convenio escrito en partes que determinara que teniendo un % que en principio me da control, por alguna razón esta tercerización etc. no se ejerce tmp el control efectivo.
 - c. **No recuperabilidad de la inversión:** la controlante podrá reconocer la participación hasta que esta sea CERO. Cuando la inversión esta valuada a cero, entiendo que esta inversión es NO recuperable, entonces NO ESTOY OBLIGADO A PRESENTAR EC CONSOLIDADOS.
 - **Actividades No Homogéneas:**
 - Si A realiza actividad, forma grupo económico con otro para tener información mas útil se presenta la información del grupo con EC Consolidados en cabeza de la controlante, para poder tener idea del grupo y las relaciones del mismo, esas actividades pueden no ser compatibles o no ser homogéneas: ejemplo: banco y una compañía industrial son actividades diferentes y es difícil buscar el punto en común de la consolidación. Que sean actividades NO homogéneas la norma contable dice que no es condición suficiente para dejar de lado la

consolidación, entonces i estas actividades son realmente heterogenias hay que describirlo en Notas, mención de las limitaciones que encontramos en el momento de Consolidar, pero no es justificación para la no presentación de los EC Consolidados.

- Es por esto que **NO ES UNA EXCEPCION**. Se analiza en cada situación hasta que punto es imposible la consolidación pero no es razón para no consolidar.
 - La consolidación tiene lugar mientras ejerza control, si no hay control, deja la presentación del consolidado, así al igual lo que pasa con VPP.
- Los Estados Contables Consolidados **NO SON ESTADOS SEPARADOS**, integran los EC básicos como información complementaria.
 - La RT21 sigue la línea de Ley de Sociedades en el art. 62 el cual prevé que estos EC Consolidados sean info complementaria.
 - Las normas contables Internaciones NIIF, no existe la información individual, si hay información consolidada, el juego de EC es el consolidado. Y el informe de auditoría se tiene que separar. No es un único informe de auditoria.
 - Mientras que las normas argentinas, la información complementaria, el informe de auditoria es uno y se opina tanto por individual como el consolidado.

➤ Como auditores de una empresa, **¿Cómo debemos encarar la revisión de una consolidación?**

1. **Análisis de detalle** que hizo la compañía: pedimos los papeles de consolidación y vamos a tener en cuenta todas las excepciones y temas en el momento de la revisión. Si había participación valuada a VPP como auditores ya lo confirmamos que tuviéramos el % que la compañía dice tener por los títulos que se vieron la semana pasada.
2. Los estados contables **cumplan las condiciones** para poder determinar la participación.
3. Como vamos a sumar para el armado de los EC Consolidados, los EC de B son los que sirvieron de base para el cálculo de la participación , por lo que sirven de base también para la consolidación, por tanto estos estados contables deben cumplir con los mismos requisitos:
 - Misma fecha de cierre: hasta 3 meses de antigüedad. No necesita ser estados de cierre de ejercicio, si bien tiene que cumplir el mismo plazo puede preparar estados especiales que cubran el mismo periodo que tenían.
 - Ajustes necesarios para operaciones significativas o si hay resultados no trascendidos a terceros.
 - Tiene que haber informe del auditor **CON LAS MISMAS CARACTERISTICAS** que el de la controlante. Si es un informe con “opinión”, deberá ser con “opinión”, si es de “revisión limitada” será con “revisión limitada”.
4. ¿Qué ocurre si no soy el mismo **auditor** que B?: existen excepciones:
 - Como auditor estoy revisando la razonabilidad de un número que está en el cuerpo de Estado que estoy auditando y que voy a dar opinión,

tengo que obtener evidencia sobre la información expuesta en estos Estados Contables diseñare pruebas para ir rubro por rubro revisando saldos para ver si la información es razonable o no. El % de la controlante representa un % de todo B, si todo eso esta mal, ese % estará mal, aunque este bien calculado el 80%. Si yo audite B e hice el mismo ejercicio que A, esta bien; pero si yo NO audite bien no se si ese saldo es realmente razonable de cada cuenta: en este caso TENDRE QUE TOMAR DECISIONES:

1. Si yo no soy el auditor de las otras compañías, tendré que hacer **trabajos de forma independiente**. Puedo hacer trabajo adicional sobre esos saldos, ya sea entrevista con auditor de esas compañías, puedo pedir sus papeles de trabajo para ver como planifico las tareas, y puedo tomar conocimiento del resultado de esas pruebas. Cuando haga este trabajo cuando realice el informe **si quede satisfecho** tomare la responsabilidad sobre ese trabajo sin decir nada. Si yo **no quede satisfecho** con el trabajo puedo mencionar que excepto la revisión de los estados de consolidación yo puedo concluir mi trabajo: **plantear limitación en el trabajo del auditor**. Porque soy responsable del informe.

Audito A, reviso participación, si esta tiene control se convierte en información consolidada como complemento en los EC básicos, como auditor de A tendré que revisar información consolidada. En este caso tanto para la participación como para la consolidación, se necesita la información de las controladas y ahí tendré que definir si B material en mi trabajo, de lo contrario, reviso, si no soy el auditor: si confió o no en el auditor de B y si hago o no trabajo adicional y si esta surge o no ajustes.

- Reviso que la compañía haya consolidado bien: **reviso el proceso de consolidación**: consolidar implica que en los nuevos estados contables consolidados voy a ver dos o tres cosas que son básicas en el Estado:
 1. Si estoy reemplazando la participación por los activos y pasivos de la controlada, en este balance no exista una participación VPP. Reemplazo esto por lo Activos y Pasivos, con lo cual, en el nuevo balance NO HAY LINEA de inversiones VPP, al menos NO CON LA COMPAÑÍA, entre consolidados. (puedo tener una participación que otorga control y otra Influencia Significativa, estoy obligado a consolidar la de control, saco la de control, pero queda la IS). Puede tener saldos rubro de inversiones permanentes siempre que sean participaciones valuadas a costos o estando valuadas a VPP correspondan a participaciones que NO SON DE CONTROL.
Las participaciones en la aplicación del método implica reemplazar el valor de la participación cuando tengo control por la información financiera patrimonio de la compañía

eliminando la inversión, de la misma forma elimino el resultado de la participación.

2. En un estado consolidado **NO PUEDO TENER:**
 - **La participación;**
- 3- Tengo que **tener reconocida las participaciones prioritarias** tanto en el patrimonio como en resultados;
- 4- El total del PN del consolidado tiene que ser el mismo que el PN de la controlante. Porque estoy sumando información de activos pasivos y resultados pero reconociendo % que no tengo. Entonces como todo esto reemplaza el valor de mi participación el PN sigue siendo el mismo. **SIEMPRE EL PN DEL CONSOLIDADO TIENE QUE SER IGUAL QUE EL PN DE LA COMPAÑÍA.**

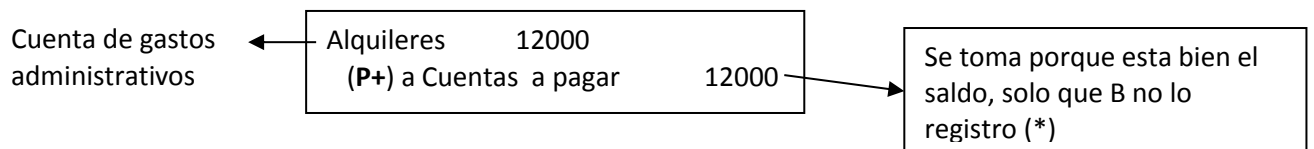
Importante: si soy auditor de A y B presenta una opinión calificada, tengo que ver que tratamiento le doy; esta calificación por un problema de valuación que vamos a corregir voy a aceptarla o no, puede o no ser significativa para B pero no para A. ejemplo si A tiene participación en un banco y el banco no registra Impuesto Diferido, existe problema de determinación y el auditor tendrá que informarlo en notas, y el auditor saca de B una calificación en el informe que NO revisa en nota el impuesto diferido, si estoy consolidando por B y yo no audito B y me presento informe calificado por un problema con un diferido tengo que ver como resolver esto. Cuando el recargo no es importante puedo pasar por alto el error, pero si es importante, puedo pedir si a efectos de mi trabajo se ajusta y si no lo ajusta voy a tener una calificación similar a la de B. tengo que ver que tipo de manifestación tienen y si se puede corregir a efectos del cálculo; puedo pedir que se corran los ajustes para que quede bien valuado, puede no ser material y significativo para mi, o puedo trasladar la calificación y calificar también por tener un problema en los saldos de la consolidada.

Es muy importante tener en cuenta que tipo de informes si esta o no calificado para no controlar.

La rt. 21 Existen criterios de valuación diferentes como para bienes de cambio donde yo tengo que valorar los bienes de cambio igual que en la sociedad controlada. El balance de B no me cambia pero a efectos de consolidación B tiene que cambiar el valor entonces en la columna ajustes, ajusto así poder unificar criterios de valuación.

Ejercicio Nichibo SA. Pag. 81

- Tengo que revisar los EC de Nichibo para armar los consolidados.
- No somos el auditor de B=san Lucas, pero existe informe de auditoría el cual el auditor de A quedo conforme pero con una salvedad (**ver Aclaraciones**)
- **Si el patrimonio baja, la inversión baja.**
- Cuando haga los ajustes para el saldo de la contralada **toda modificación del patrimonio me impacta en la participación** y lo voy a tener que modificar en la columna de ajustes.
- **Ajustes:**
 - a. **Cuentas a cobrar:** como el **error** lo encontramos **en B** quien no contabilizo por recibirlos tarde, unos alquileres que CORRESPONDEN al ejercicio por lo tanto no impacta en cuentas a cobrar sino **impacta en cuentas a pagar y resultados.**



- **Inversiones permanentes: 80% de 40.000= 32.000** pero el patrimonio fue modificado; esos 12 mil de gastos de administración hicieron que el PN de San Luca que me informa balance en **40 mil** tuvo ajuste por **12 mil** por alquileres no contabilizados. El nuevo PN es **28.000**. Luego tendré que volver a calcular el **80%** sobre este nuevo valor. Los 28 mil los comparo con lo que tena registrado en Inversiones permanentes de Nichibo; esta comparación me da que tengo que **disminuir** mi participación en **9600** (es lo mismo que el 80% sobre el ajuste). Esto **implica un asiento de ajuste** en Nichibo: bajo Inversiones No corrientes contra "Resultado por participación VPP". **Nuevo valor de Nichibo ajustado es de: 22.400= el cual es el 80% del nuevo patrimonio de San Lucas**

PN B:	40.000
AJ?	(12.000)
	28000* 80%= 22.400 ----- comparo con registrado
22.400 vs 32.000	
┌ Disminuye en 9600 ─┐	
(R-) resultado part. VPP	9600
(A-)a Inv No Cte.	9600

- **Cuentas a pagar:** se le adiciona a San Lucas los 12 mil que omitió.
- **Resultado del ejercicio:** tenemos los **9600 para Nichibo** de la Participación y **12000 de alquileres** que omitió **San Lucas**.
 - Los alquileres no son resultados para Nichibo porque el error fue de San Lucas, esos 12 mil en Nichibo estaban bien. (*)
- **Resultado por participaciones:** Los 20 mil es el 80% de 25000 de resultados del ejercicio de San Lucas al inicio. (hay que comprobarlo). Este es un **procedimiento sustantivo que implica estimación en el que se establecía umbral**, estimamos que el resultado de participaciones como auditores debiera ser el % de tenencia sobre el resultado.
Tuve un ajuste en resultados que me impacta en la participación por lo tanto: Ahora el resultado del ejercicio es de 13 mil, por lo tanto el 80% será de **10.400**.

Consolidado: Eliminaciones:

- b. **Saldos intercompany:** viene de *ventas*. Entonces tomo Ventas y elimino 48 mil que me repercute eliminar 48 mil de costos.
- c. **Otros ingresos:** tenemos 12 mil. Que es lo que gane de alquileres (Nichibo) y lo que es ingreso para uno, es gasto para el otro (-12000 para San Lucas) **Activo:** tenemos saldos a cobrar con san lucas por 30.000, para san lucas es cuentas a pagar por 30.000 y los elimino. (18mil + 12 mil= 30000)
- En el activo no hay otras participaciones con otras sociedades por lo tanto en el consolidado queda cero. **Elimino 22400**.
- **El PN** debe ser igual al Nichibo: por lo tanto **eliminamos el PN de San Lucas**.
- El **PN** corregido es **de 28 mil el 20% de 28 mil es= 5600** esto es la **Participación Minoritaria**
- El **resultado del ejercicio** será el del consolidado. Para ver este tenemos que **Estado de Resultado consolidado:**
 - Ventas: ya eliminado;
 - Costo: ya eliminado;
 - **Resultado de la participación: Lo eliminamos** porque en el consolidado tiene que dar cero.
- **EC Consolidado:**
 - En participaciones minoritarias le sume **5600** que representan los activos pasivos del 20% adeudaría a 3ros.
 - El total del PN + Pasivo en el consolidado hay que sumarle la participación minoritaria= **PN + P+ PM= 614.000**
 - **En otros ingresos:** eran los 12 mil que Nichibo gano con San Lucas, por lo tanto tengo **cero**.
 - Reconozco **Participación Minoritaria** por el 20% sobre el Resultado de 3ros.= **2600 (25.000-12000= 13000 *20 %= 2600)**.

Conclusiones para revisar:

- 1- Patrimonios sean iguales que las controladas;
- 2- Que el resultado del ER coincida con el Resultado que quedo en el PN;

Pasos como auditores:

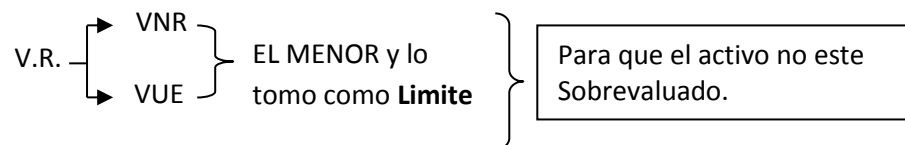
- 1- Cotejamos ajustes, los cuales pueden ser por:
 - a. Diferencias de normas;
 - b. Temas no considerados;
 - c. Errores que pudimos encontrar en la controlada;
 - d. Omisiones.
- 2- Corregido lo anterior vemos si cambia el resultado del Patrimonio y esto tiene impacto en la participación VPP: corregimos VPP;
- 3- Luego nos fijamos participaciones entre compañías.

Entonces un estado consolidado es un estado que se presenta como información de grupo entonces si hay ganancias y perdidas dentro del grupo, el grupo no gana ni pierde; si hay cuentas a pagar y cuentas a cobrar, s hay deudas o créditos con terceros, se matan. Hicimos los ajustes y lo completamos con la consolidación en el que se elimino inversión y resultado por inversión, eliminamos PN al 100% de la controlada y le sumamos la participación de terceros en el patrimonio

Estado de Situación Patrimonial							
	"A"	"B"	Ajustes	Nichibo SA	San Lucas	Eliminaciones	Saldos
	Nichibo SA	San Lucas SA		Ajustada	Ajustada		consolidados
Disponibilidades	5000	1000	-	5000	1000	-	6000
Invers. Transitorias	20000	3000	-	2000	3000	-	23000
Cuentas a cobrar	45000	25000	-	45000	25000	-30000	40000
Bienes de cambio	150000	30000	-	150000	30000	-	180000
Invers. Permanentes	32000	-	-9600	22400	-	-22400	0
Bienes de uso	300000	65000	-	300000	65000	-	365000
TOTAL ACTIVO	\$ 552.000,00	\$ 124.000,00	-	\$ 524.400,00	\$ 124.000,00		\$ 614.000,00
Cuentas a pagar	100000	60000	12000	100000	72000	-30000	142000
Otros Pasivos	68000	24000	-	68000	24000	-	92000
TOTAL PASIVO	\$ 168.000,00	\$ 84.000,00	-	\$ 168.000,00	\$ 96.000,00		\$ 234.000,00
Participaciones Minoritaria	-	-	-	-	-	5600	5600
Capital	180000	10000		180000	10000	-10000	180000
Res No Asignados	120000	5000		120000	5000	-5000	120000
Resultado del Ejercicio	84000	25000	(-9600)(12000)	74400	13000	-13000	74400
TOTAL PAT. NETO	\$ 384.000,00	\$ 40.000,00	-	\$ 374.400,00	\$ 28.000,00	-	\$ 374.400,00
TOTAL PASIVO Y PAT. NETO	\$ 552.000,00	\$ 124.000,00	-	\$ 542.400,00	\$ 124.000,00	-	\$ 614.000,00
Estados de Resultados							
	Nichibo SA	San Lucas SA	Ajustes	Nichibo SA	San Lucas	Eliminaciones	Saldos
	Nichibo SA	San Lucas SA		Ajustada	Ajustada		consolidados
Ventas	438000	115000	-	438000	115000	-48000	505000
Costos de ventas	-350000	-77000	-	-350000	-77000	48000	-379000
UTILIDAD BRUTA	\$ 88.000,00	\$ 38.000,00		\$ 88.000,00	\$ 38.000,00		\$ 126.000,00
Gastos de Adm.	-36000	-13000	-12000	-36000	-25000	12000	-49000
Otros ingresos	12000	-	-	12000	-	-12000	0
Resultado Part. Otras Soc.	20000	-	-	10400 (*)	-	-10400	0
Participacion Minoritaria	-	-	-	-	-	-2600	-2600
RESULTADO DEL EJERCICIO	\$ 84.000,00	\$ 25.000,00	-	\$ 74.400,00	\$ 13.000,00	0	\$ 74.400,00

Bienes de uso

- Un bien de uso se da de **alta** a través del costo.
- Las podemos “clasificar” como rodados, maquinarias, todo bien que la empresa vaya a usar ya sea para la administración, para la producción, etc. básicamente para su “**uso**”.
- **No** podemos tener Bienes de Cambio.
- Siempre tenemos que expresar a través del tiempo apropiación del costo, esto se lo llama **Amortización**. Siempre lo vamos reconociendo a través del tiempo la depreciación que tiene el bien de uso.
- Podemos tener **Mejoras** pero solo aquello que **alargue la vida útil del bien**; si tengo una maquina la cual no esta obsoleta pero pierde la capacidad de producción y hago una mejora sobre el para ponerla en funcionamiento, toda esa mejora se puede activar? **SI**, porque estoy recuperando la capacidad de producción de la máquina. Esto pasa igual para todos los gastos que son necesarios para poner en funcionamiento un bien: cuando compro una máquina y la tengo que instalar o calibrar, ese tiempo que lleva para ponerlo en funcionamiento, ese costo también se activa.
- Siempre tenemos que tener en cuenta que al estar el costo amortizado siempre hay que mirar el **Valor Recuperable**. Este se calcula tomando el menor entre el VNR y el VUE.



- ✓ En el Balance en la línea de valuación de Bienes de Uso siempre se pone que no exceda su Valor Recuperable. RT 8 y 9 en anexos.

Pruebas de Auditoria

- Que siempre existan esos bienes;
- Que pertenezcan a la empresa, que sean bienes propios del ente y estén en buen estado, que no estén deteriorados (mas que nada con las maquinas), Contratos de Leasing;
- Las pruebas son parecidos a los Arqueos como se hace en el rubro “Caja y Banco” con a diferencia que se hace un inventario físico: “Arqueo físico del inventario”;
- Durante el ejercicio podemos encontrar **Altas y Bajas**: debemos chequear la valuación de las altas y bajas, ventas, etc.
- Algo que afecta a todo la empresa es que puede pasar que haya destrucción por hecho fortuito (incendio, etc.) puede ser en fecha de Informe o durante el ejercicio. Este hecho puede ser posterior o cercano a la fecha del ejercicio antes de la fecha del informe o durante el ejercicio. Para esto hay que chequear **los Seguros**.

Probar la Valuación

- En la parte más técnica haremos:
 - o **Pruebas sustantivas Globales:** hacemos algo más estimados a través de un desarrollo de expectativa haciendo algo más global, sin tener en cuenta tanto el de detalle.
 - o **No** haremos de detalle.

Ejercicio: "La comercial SA" página 64.

Punto a y b. son iguales.

Punto c: Ajustes: los cuales surgen del procedimiento.

01-07-17 30-06-08

Datos: IRP: 25.000-----PM: 20.000-----

➤ **Maquinarias:**

- o Al 30-06-08 tenemos maquinarias por 180.000 y al 30-06-07 100.000: con esta diferencia podemos decir que hay un alta por 80.000;
- o Embudidora: tenemos una que esta obsoleta; la empresa vende la Embudidora en 90.000 pesos que la adquirió en el ejercicio anterior y compro otras.
- o Los 180.000 se componen de la siguiente manera:

- Compra embudidora: 100.000 →
- Compra de autoclave: 80.000
- Total: 180.000

Esta no va acá,
tenemos 1° ajuste

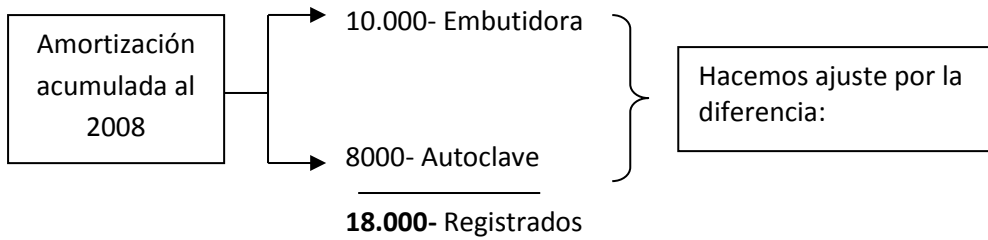
1° Ajuste: embudidora por \$100.000 la damos de baja

Nueva MQ	90.000
Amort. Acum.	10.000
A MQ	100.000

- **Gastos de Montaje, Instalación y puesta en marcha:** es Gastos de mantenimiento: se refleja en el ER esto hay que activarlo porque es **un gasto necesario** de la maquina: se compró el 12-09-07 y se pone en funcionamiento 01-02-08

2° Ajuste: si la empresa por alguna política lo quiere mandare a gastos, se puede pero la correcta exposición es esta y tiene que estar activado.

MQ	9.500
A Gastos mant.	9500



Embutidora- EB2-: 90.000---10% de amort.= **9000**
Autoclave: (80.000 + 9500 de ajuste 2): 29.500---10 % de amort.= **8950**
17.950

18.0 17.950 } **3° AJUSTE**
 50

3° Ajuste: como hay un exceso por eso lo bajamos

Amort. Acum. MQ	50
Amort. MQ	50

➤ **Contrato de Arrendamiento:**

- Esto es un **contrato de Leasing**: por eso la empresa lo tiene dado de alta.
- Le resto los 5000 de VR porque al final del contrato el bien desaparece:

- **V.O:** (Valor cte.) **100.000**
 - **VR:** será de: 5000---este se lo tengo que restar al VO } **100.000- 5000= 95000-VO**

El **contrato de Leasing** los registró porque para que algo sea Activo tengo que poder acceder a los beneficios futuros que genere ese bien. Si yo puedo acceder a lo que ese bien me genere ingresos en el futuro, los puedo activar, por lo tanto tengo que **ACTIVARLO**:

- Los **95.000** sería el **VO**
- 5 años de amortización
- $95000/5 = \mathbf{19.000}$

En el 2007 estaba bien registrado (por 19.000) pero en el 2008 esta por 20.000 olvido restarle el VR= 5000 entonces:

- $19.000 - 20000 = \mathbf{1000} \rightarrow$ bajo la amortización:

4° AJUSTE

Amort. MQ Arreglada Acum.	1000
A Amort. MQ arre.	1000

- **Punto B de contrato de Leasing:** hay un seguro del 10% sobre el saldo. Por eso pone que al cierre, "obligación por arrendamiento" el saldo que nos queda del contrato: el saldo al 30-06-08 es de \$61.202,17; sobre este hay un seguro del 10 %:

Saldo: 61.202,17
 Seguro: 6120,20 (10% s/saldo) } Chequeamos intereses



Como este saldo no lo tenemos registrado al 30-06-08, lo registramos

5° Ajuste

Gtos por Int.	6120,20
Int a pagar	6120,20

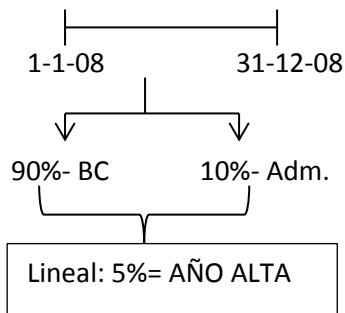
Datos:

- **IRP:** 25.000
 - **PM:** 20.000
- } ¿Que pasa si la compañía no reconoce ningún ajuste?
 1° tomamos la IRP: 25.000

IRP: es la materialidad; la PM es la muestra

Vamos a hacer ajuste por ajuste: si lo hacemos así, no supera ninguno. En el caso del ajuste 1: se toman los 10.000. En principio no pasaría nada.

Ejercicio: "Miss SA" Pagina. 72



- Bienes de cabio amortiza por unidades producidas.
- Comenzamos con los ajustes. Punto 3:
 - o Comenzamos línea por línea desde el Anexo.
 - o Hacemos ajustes.
 - o Hacemos prueba global.

 **Planta Pacheco**

1. **Maquina A:** esta totalmente amortizada.
2. **Maquina B:** vemos cuantas unidades puede producir la maquina B, esto sería la *vida útil total*: **hacemos recalcu de amortizaciones**

✓ ¿Cuánto produjo la MQ B en el 2008?: $(30.000/460.000) * 1.000.000 = 66.667$

\downarrow \downarrow \downarrow
 Uni. Total V.O. S/ audi.

- S/ auditoria: 66.667
- S/ empresa: 68.567

1900 → **Aiuste 1**

Ajuste 1

Amort. Acumulada MQ.B	1900
A amort. MQ B	1900

3. **Maquina C:** esta **fabrico** 58.000; **su capacidad** de 550.000 y su **VO** es de 1.500.000

✓ $(58000/550.000) * 1.500.000 = 158.182$

- S/ auditoria: 158.182
- S/ Empresa: 135.000

23.182 → **Ajuste 2**

Ajuste 2

Amort. MQ.C	23.182
A amort. Acum MQ C	23.182

- **Bienes de uso:** encontraron siniestro cuando fueron a hacer la auditoria, la compañía no hizo nada con esto, al estar totalmente destruido y haberlos adquirido en el 2002 y teniendo **VO de 2000**. Estos están dentro de la línea:

- ✓ VO: 2000
- ✓ Amort.: (600) ⇒ =2000*5%*6 años

Estamos en año de alta por lo que 2002 a 2007 no cuenta 2008

VR a lo que la cía. lo tiene registrado

1400


- ✓ Se había **cobrado un seguro** en 2009: y esto esta por fuera del ejercicio pero a la fecha de cierre se que voy a cobrar el seguro estos hechos se registran en el momento en que ocurren y fue en 2008.en 2009 cobra:
VALOR: 2200 su VR es de **1300**.

1400 vs 1300= diferencia: 100

s/audi. - s/cia = **AJUSTE 4**

- Tengo el **crédito** con el **seguro**, entonces primero tengo que dar de baja bienes de uso por 2000; tengo **100** que es la diferencia de la amortización, esto representa **MENOS** amortización por lo tanto reconocemos una **MENOR AMORTIZACION**; damos también de baja **amort. Acumulada**: (VO:2000- VR: 1300= **700**); por lo tanto nos queda una **ganancia** por el seguro de **800 pesos**.
- **AJUSTE 3 Y 4**

Crédito	2200	
Amort. Acum.	700	
BU		2000
Dif. Amort.		100
Seguro gan.		800

 **Chequemos las amortizaciones de las líneas de Muebles y útiles de Pacheco y CABA**

Pacheco:

1. VO: $20.000 * 5\% = 1000$ S/ Audi. } **Sin Diferencias**
 = 1000 s/ cia. }

2. VO: $40.000 * 5\% = 2000$ S/Audi. } **Sin Diferencias**
 = 2000 s/ cia. }

CABA:

1. VO: $30.000 * 5\% = 1500$ S/Audi. } **Sin Diferencias**
 = 1500 s/ cia. }

2. VO: $20.000 * 5\% = 1000$ S/audi. } **Dif. 400**
 = 600 s/cia. }

AJUSTE 5

Amort. BU	400
Am. Acu.	400

✚ **Ahora vamos a ver los VR de los bienes:**

- Chequemos las de inicio que son las unidades hasta 2007:
 - $(176.000/450.000)*1.000.000= 391.111$: ok!!
- Vamos a necesitar la amort del ejercicio que será la que calculamos nosotros y ya ajustamos:

MQ	(VO- Amot. Acu. Inicio. - Amor. Ejer.)	Total	Registrado
MQ B	1.000.000- 391.111- 66.667	542.222	540.322

}

Diferencia

MQ	(VO- Amot. Acu. Inicio. - Amor. Ejer.)	Total	Registrado
MQ C	1.500.000-163.636-158.182	1.178.182	

MQ B: 542.222 }

MQ C: 1.178.182 }

Valores al cierre= VO y Lo comparo con VNR Y/O VUE

B VS C
 VR: 542.222 VS 1.178.182
 VUE: $\frac{340.000}{202.222}$ VS $\frac{1.000.000}{178.182}$

}

380.404

Usamos el **descontado** porque hay que tener en cuenta *el valor tiempo del dinero*

En este caso vemos que el **VR** es **mayor** para ambas Maquinas por lo tanto esta **sobrevaluado** el VR, no tenemos VNR por lo tanto tomamos el VUE como valor limite. Esta por arriba del VR, en este caso no le podemos decir a la compañía que baje de sus bienes de uso 200 mil y 178 mil por la prueba de VR, pero si **podemos reflejar** esta situación en la contabilidad **sin tocar los bienes de uso haciendo una previsión por desvalorización:**

Ajuste 6

Desv. BU	380.404	
Rev. A previsión x desval.	380.404	

- Una vez que analizamos el rubro, analizamos todo e hicimos las amortizaciones, los hechos que ocurrieron en el ejercicio. Solo falta hacer la **Prueba Global que es una de las teorías del rubro**: partimos del VR del inicio + VO altas – VR bajas- Amort. Ejercicio=

Prueba global:

	A	B	C	BU
VR Incio	0	608889 (1)	1336364 (2)	35000 (3)
VO Altas	-	-	-	60000 → ANEXO
VO bajas	-	-	-	-1300
Amort. Ejer	-	-66667	-158182	-5500
TOTALES	0	542222	1178182	88200
Totalizamos				1.808.604

- 1- $1.000.000 - 391.111 = 608.889$
- 2- $1.500.000 - 163636 = 1.336.364$
- 3- Lineal: $(20.000 + 30.000) - (6.000 + 9.000) = 35.000$
- 4- **-1300** = el que estaba registrada.
- 5- **6.667** = nuestros números

s/ audit- nuestro saldo

- Total S/Audi: 1.808.604
- Total s/cía.: 1.831.586
- Diferencia: **22.982**

Es lógico por todas las pruebas que se hicieron

Se justifica con todos los ajustes que hicimos: $1900 - 23182 + 700 - 400 - 2000 = 22.982$

Impuesto diferido: RT 17

- **Concepto:**
 1. Existe cuando hay una diferencia entre la base contable y la base impositiva si esa diferencia es transitoria. Si es permanente no puede ser "Impuesto diferido".
 2. Tiende a registrar una situación hoy que en el futuro tendrá el mismo tratamiento contable que impositivo pero hoy lo tiene diferente. Lo que hace es adelantar ese criterio que en el futuro sea igual a la exposición de hoy.
 - Todas aquellas empresas que reportaban al exterior tenían que además que registrar el Impuesto q surge de la DJ hacer un asiento de ajuste agregando el impacto del impuesto diferido. Desde el 2004/5 que salió la RT 17, la registración del Impuesto Diferido es OBLIGATORIA, no es OPCION. No registrar el Impuesto Diferido, esta tan mal como no registrar un Bien de Uso, como registrar un bien de cambio con un criterio equivocado. Es una norma profesional es obligatoria para todas las entidades excepto los bancos como el Banco Centras- principal diferencia entre las normas contables profesional con las del banco central-
 - Una empresa en Argentina tiene que registrar un pasivo, que puede ser un crédito que surge de la DJ, y además de esto, **tendrá que registrar los Activos y Pasivos diferidos que surgen de esas diferencias transitorias entre las bases contables e impositivas.**
 - **Objetivo:** noción de que es el impuesto, como surge y como se contabiliza.
 - Existen 7 pasos para la registración del Impuesto Diferido:
 1. **Identificar las diferencias entre los Activos y Pasivos contables e impositivos;**
 2. **Ver si esas diferencias entre lo contable e impositivo son temporarias o permanentes:** surgen activos y pasivos diferidos cuando las diferencias son temporarias;
 3. **Ver si tenemos quebrantos de años anteriores:** si tuvimos pérdidas o ganancias impositivas en Impuestos a las ganancias;
 4. **Sumar todas las diferencias temporarias y quebrantos;**
 5. **Aplicar la alícuota vigente:** a ese total de Activos y Pasivos que surgieron por diferencias temporarias y quebrantos, se totaliza y se le aplica alícuota vigente, el cual hasta hoy sigue siendo el 35%.
 6. Si tenemos activos diferidos, si ese activo es recuperable o no: **evaluar la recuperabilidad de ese crédito fiscal o quebranto impositivo;**
 7. **Contabilizar.**
1. **Identificar las diferencias entre los Activos y Pasivos contables e impositivos:**
 - o Acá necesitamos el papel por el que se calculó el Impuesto a las Ganancias:
 - a) Suponiendo que una empresa su EC coincide con el resultado impositivo, es decir que no hay diferencias con el criterio contable ni los impositivos: por lo tanto en este caso para esa empresa, **los criterios son similares.** De alguna manera aplico el impuesto diferido pero como no hay diferencias, este es CERO.

- b) Suponiendo que en el **primer paso nos dio diferencias**: bienes de uso que contablemente e impositivamente tienen un distinto valor y que hay previsiones que contablemente e impositivamente tienen un diferente valor: al tener diferencia nos vamos a la segunda etapa:

2. Ver si esas diferencias entre lo contable e impositivo son temporarias o permanentes:

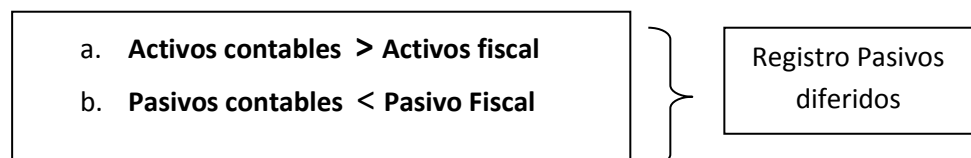
- a) Será **Permanente** cuando no se va a revertir en el futuro: siempre la base contable e impositiva serán diferentes, pero permanente y NO SON las que generan el Impuesto Diferido. Este es un criterio impositivo y contable que NUNCA va a cambiar. Ejemplo: una previsión que impositivamente este prohibida, esta previsión contable nunca será registrada impositivamente, la diferencia es PERMANENTE.
- b) Serán **Temporarias**: aquellas diferencias donde los criterios contables y los impositivos HOY SON UN DIFERENCIA pero que a lo largo de un tiempo esa diferencia se va a revertir y va a dejar de existir. Le damos tratamiento a algo que ocurrirá en el futuro:
- I. Ejemplo **amortizaciones**: un bien de uso contablemente se amortiza en 3 años e impositivamente se amortiza en 5 años; hoy hay una diferencia en el valor porque contable se amortiza en 3 años y el impositivo se amortiza en 5 años, pero se que a los 5 años esa diferencia va a dejar de existir porque los dos se agotaron su vida útil.
 - II. Caso para **previsión** para incobrables donde contablemente lo registramos en algún momento anterior e impositivamente se tiene que dar por diversas situaciones como mandar la carta de estimación etc. este es un típico ejemplo de una situación que GENERA IMPUESTO DIFERIDO, es una diferencia hoy pero en el tiempo será revertida.

Lo que nos genera un **activo o pasivo diferido** serán en aquellas diferencias **Temporarias**, aquellas que se **reinvierten en el futuro**.

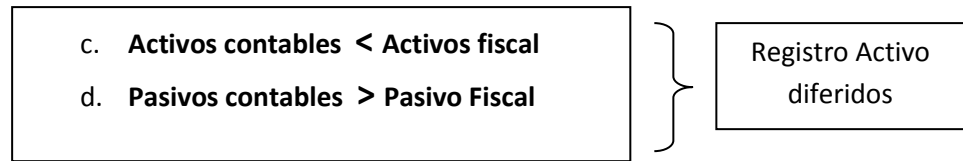
Si hoy tengo una mejor situación impositiva que la contable, que me lleva a pagar menos impuesto a las ganancias, pero se que a corto o mediano plazo el impuesto a las ganancias será igual que lo contable y lo registro HOY, es decir registro ese **Pasivo diferido**. Por el contrario, si por alguna razón lo contable es peor que la fiscal, es decir que pago mas de Impuesto a las ganancias pero se que a corto o mediano plazo esa situación se va a revertir y esas situaciones serán igual lo contable y lo fiscal, registro **Activo diferido**: hoy le doy efecto a algo que tendrá efecto en el futuro.

Es por eso que no solo las diferencias transitorias darán impuestos diferidos; una diferencia permanente nunca va a tener una diferencia fiscal.

- Cuando se registramos un Pasivo Diferido:



- Mi situación hoy es mejor contablemente que fiscalmente: mayores activos, menores pasivos: registro un pasivo diferido para plantear esta situación que en el futuro será similar lo contable que lo impositivo.



- Mi situación hoy es peor impositivamente que contablemente: cuando tenga activos fiscales mayores que los contables, por lo que mi foto actual contables es peor que la foto fiscal, por lo tanto registro HOY una Activo diferido a esta situación que ocurrirá en el futuro.

- ¿Cuándo estamos en la situación a.)? cuando la amortización fiscal es mayor que la amortización contable: un bien que contablemente se amortiza en 5 años y que fiscalmente lo amortizo en 1 año, el activo fiscal será menor que el activo contable, se que en 4 años el activo contable estará amortizado y el activo fiscal también, entonces esta situación es **TEMPORARIA**, mi foto contable es mejor que la foto impositiva pero yo se que esto se va a revertir en el futuro: **REGISTRO PASIVO DIFERIDO POR ESA DIFERENCIA.**

- **Ejemplo:** el valor contable bien de uso neto de amortizaciones es 90 y el bien de uso fiscal: 30= diferencia de 60- esta diferencia generada por las amortizaciones diferentes- SON DIFERENCIAS TRANSITORIAS. En 4 años se reinvierte la situación. Entonces registro esos 60 por el 35%= 21 y lo registro como un pasivo diferido. Le doy el efecto contable HOY a una situación que va a estar ocurriendo en el futuro.
- **Cuando registro un pasivo diferido?** Cuando los activos contables son mayores que los activos fiscales: es decir que mi situación contable es mas beneficiosa hoy en mi contabilidad que en lo impositivo pero se que voy a pagar ganancias por eso, entonces hoy le doy un efecto a esa pérdida con impuesto diferido.

- ¿Cuándo registro pasivo diferido en situación b.)? es raro que ocurra: registrar un pasivo fiscal pero que aun no se haya dado las condiciones para no registrarlo contablemente. Mayormente sucede al revés, que pueda registrar un pasivo contable pero no fiscalmente. Pero en el caso que pase, registrare Pasivo diferido: será un pasivo en bases fiscales, pero contablemente no lo registre porque aun no están dadas las condiciones pero se que en el futuro lo voy a registrando.

- ¿Cuándo registro activo diferido en situación c.)? podemos encontrar ejemplos mas claros como: un activo diferido menor que un activo fiscal son las **previsiones**: registro una previsión contablemente cuando tengo un indicio cierto que una situación puede no estar generando la recuperabilidad de un crédito de por ejemplo deudores por

ventas, en cambio fiscalmente se tienen que dar situaciones tasitas para poder registrar ese incobrable. Es probable que haya registrado un incobrable contablemente en este ejercicio y que fiscalmente lo pueda registrar en el ejercicio próximo. Esto es una diferencia: tengo un activo contable menor que el activo fiscal por registrar una previsión. Esa diferencia es temporaria PORQUE VOY A PODER REGISTRAR ese incobrable según bases impositivas pero lo hare el próximo año o el otro; Por lo tanto este año el activo contable es menor que el fiscal: se trata de registrar un activo diferido para reflejar esa situación.

- **¿Cuándo registro activo diferido en situación d.)?** Evaluaos si tenemos pasivos contables que son mayores que pasivos fiscales: mi situación contable es peor que la impositiva. Cualquier pasivo que contablemente yo registro porque tengo probabilidad de ocurrencia pero que fiscalmente suelen tener situaciones que se deben cumplir para poder registrar entonces se que este año no están dadas esas condiciones pero si en el futuro- diferencia transitoria- Entonces si considero que la diferencia es transitoria: registro un activo diferido por esto.

Si tenemos una situación en que es incobrable hoy contablemente pero que fiscalmente no esta en condiciones de registrar pero estas se darán en el futuro.. si por alguna razón yo registre contablemente un incobrable hoy pero se que fiscalmente no lo voy a poder reconocer porque es poco significativo o por lo que fuera- ESTO ES PERMANENTE- entonces **NO SIEMPRE UN INCOBRABLE será TRANSITORIA**, serán transitorias cuando la reinvierta en el futuro, si por alguna razón un bien fiscalmente o contablemente no se amortizara, es *permanente*.

El **objetivo del impuesto diferido** es darle efecto hoy a situaciones que por diversas circunstancias contablemente o fiscalmente generaron diferencias pero que en el futuro se va a revertir, entonces adelanto ese efecto futuro y registro. Esto sucede para diferencias transitorias NO PARA PAERMANENTES.

3. Y

4. **Ver si tenemos quebrantos de años anteriores; Sumar todas las diferencias temporarias y quebrantos:** en el papel de trabajo donde clasificamos todas las diferencias temporarias y se fueron clasificando entre activos y pasivos, lo que hacemos es determinar el total, es decir vamos a tener:

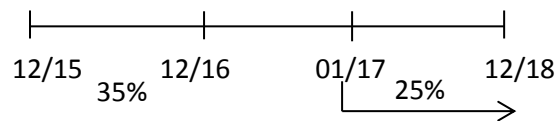
- Partidas de activos diferidos;
- Partidas de pasivo diferido
- Quebrantos de años anteriores

SUMAMOS y nos da un neto de x pesos que puede ser activo o pasivo, es cuestión de que haya mas o menos activos diferidos

5. **Aplicar la alícuota vigente:** esa suma que totalizamos le **aplicamos el 35%** de la alícuota vigente, es decir que lo que me registra en el activo o pasivo diferido será por el efecto impositivo de esa diferencia transitoria: el efecto impositivo es la alícuota que esta vigente. Ejemplo: si me dio 100 pesos netos de activo diferido, a esos 100 pesos le aplico alícuota del 35%, por lo cual voy a tener un activo diferido de 35 pesos.

La alícuota vigente significa que es la alícuota que hoy esta promulgada y vigente y estará vigente en los próximos ejercicios.

Si hubiera un cambio en la tasa del Impuestos a las Ganancias a futuro, yo tendría que evaluar si algunos de estos activos diferidos se van a estar reversando con la tasa del 35 o con una tasa diferente: ejemplo:



- Suponiendo que tenemos un quebranto impositivo, y digo que voy a generar las ganancias fiscales para poder recuperarlo en el año 2018, hoy la alícuota es del 35%, y esta alícuota a partir de enero 2017 cambia la alícuota a 25%. Suponiendo que tengo un quebranto impositivo de 100 pesos, los voy a recuperar en el 2018, la alícuota que voy a aplicar será del 25 porque **es la alícuota vigente en el momento en que yo recupere este activo diferido**. Por lo tanto registro activo diferido por 25 pesos. Para que esto ocurra la situación del cambio de alícuota tiene que ser firme "ley". Se registra en el año que se reconoce el cambio de tasa impositiva.
- Ante la existencia de un cambio de tasa, hay que tener en claro
 1. Cuando se van a ir reinvertiendo los activos y pasivos para ver si me aplica la tasa anterior o nueva tasa; y
 2. Darle efecto a esa situación cuando conozco la modificación de la tasa vigente.

6. **Evaluar la recuperabilidad de ese crédito fiscal o quebranto impositivo:** el objetivo es que con cualquier otro activo que yo tengo registrado en caso de determinar los activos diferidos, **evaluar la recuperabilidad**. Puede ser bastante subjetivo, por ejemplo una empresa que tiene quebrantos impositivos y normalmente da pérdidas durante diversos años, lo cual esto genera quebrantos por perdida, por lo cual puede registrar de 100 pesos un activo diferido de 35 pesos, tendremos que evaluar si los 35 pesos son o no recuperables y esto lo haremos en función de lo que ocurrirá en el futuro. Lo que tenemos que hacer es pedirle a la empresa que nos muestre claramente lo que va a suceder que sea diferente a lo que viene pasando, es decir que si siempre da perdida, que me demuestre de que forma en un futuro dará ganancias y pueda registrar el impuesto diferido: esto se llama **Planeamiento fiscal**. Como auditores evaluaremos lo que la empresa nos presente como respaldo para registrar ese activo diferido y analizar con mucho **Escepticismo**. Lo que debíamos hacer es provisionar esos quebrantos;

- o Ahora si la empresa me viene dando ganancias y tuvo un ejercicio en particular que tuvo perdida y le genero quebranto y fue algo puntual y esperamos que no se repita en un futuro, creemos que ese activo será recuperable fácilmente. Lo que dice la norma es analizar detalladamente que

es lo que la compañía nos presenta como suplemento fiscal de como va a recuperar ese activo diferido. Por ejemplo si la empresa viene dando perdidas y a partir del año que viene vendo 5 productos y hay 4 productos que dan ganancias y 1 que da perdida. Entonces la empresa decide desarticular esto y dejar de producir ese producto. Es un indicio de que a futuro termine dando todo ganancia. En 3 años recupera por ejemplo 100 pesos de quebrantos. Si el primer año la empresa siguió dando perdida, es poco creíble todo el plan. Entonces hay que ir evaluando a medida que va transcurriendo, antes del cierre de ejercicio 2016, es decir en el 2015 si ya la empresa da pérdidas importantes entonces no se va a cumplir lo que la empresa dice. Entonces se tendrá que provisionar este año el quebranto porque no se va a recuperar.

- Ni la empresa ni nosotros sabemos lo que va a pasar pero hay indicios para un lado o para el otro para ver si es o no probable para ver si es probable para recuperar los quebrantos impositivos que va generando.

7. **Contabilización :**

Imp a las ganancias	100	}	ESO REGISTRO LA EMPRESA, surge de la DJ
A Prov IG	100		

- Además va a tener que contabilizar el efecto que surgió de todo el análisis que se vio. Entonces puede ser que este registrando:

Activo diferido	XXX
A imp ganancias	XXX

O que este registrando:

Imp a las ganancias (perdida)	XXX
A imp. dife(pasivo)	XXX

Sera en función de lo que vimos antes, según si la suma de las pasivos diferidos es mayor que la suma de los activos diferidos, por la alícuota vigente, estará entrando una pérdida adicional como contrapartida una cuenta de pasivo que es el Imp Dif.

De lo contrario, si el análisis que se vio, hubiera diferencias transitorias y estas activas sean mayores que las diferencias transitorias que se generaron en los pasivos, y nos da un activo diferido de 100, por alícuota, 35, se estará registrando:

Act Diferido	35
A IMP GANANANCIAS	35

Si tuviera que registrar una previsión porque creyera que una parte de esos activos no son recuperables y había perdido por recuperabilidad a previsión activo diferido por 35 o por el monto que no pudiera recuperar. La contrapartida es el de Impuestos a las Ganancias

Ejemplo 2: suponiendo que nos dio provisión de 100 pesos; y luego de ese análisis tengo activos diferidos por 135.

Imp Ganan.	100	
A Prov. IG	100	
<hr/>		
Activo dif.	135	} Surge del análisis de activos y pasivos diferidos distinto de la base contable que la fiscal
A IG	135	

Si hacemos el balance de esta empresa tenemos

- Ventas
- Cv
- UB
- Gastos..
- Gastos...
- Resultado antes del imp a las ganancias: 130
- Impuesto a las ganancias: 35
- Utilidad buta: 165

Tenemos un impuesto a las ganancias positivo.

Es decir que no siempre la cuenta de IG del ER es una pérdida como normalmente se ve.

Que tiene que pasar para que esto ocurra: que se hayan generado diferencias en activos diferidos superiores al cargo de IG.

Distinto es si tengo si tengo pasivos diferidos entonces el cargo de impuestos a las ganancias sería la suma de 100 de IG mas los 35 de la pérdida por los pasivos diferidos por lo que es 135 de pérdida. Es decir, por un lado tenemos el efecto de los impuestos normales que surgen de la DJ de ganancias y el efecto por los activos y pasivos diferidos que hayamos registrado en ese ejercicio.

Pregunta de parcial: **¿Siempre la cuenta de IG tiene un resultado de pérdida en el ER? Que situaciones se tendrían que dar para que la cuenta de IG termine dando ganancias?**: que haya tenido quebrantos en lugar de una provisión a pagar (ya tengo quebrantos en ese ejercicio) y/o que más allá de que tenga un cargo por IG la registración del Impuesto diferido, revierte ese cargo y termine siendo mayor la ganancia que el cargo de Impuestos a las ganancias.

Se abrirá una nota sobre, por ejemplo, esos 35 pesos de como se genera, en ese caso se genera por un cargo de 100 y por una utilidad de 135 por el impuesto diferido.

Tenemos que tener en claro:

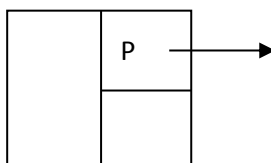
- Cuando se genera las diferencias transitorias;
- Tener en claro cuando se genera activos y pasivos diferidos;
- Y analizar si mi situación contablemente hoy es peor o mejor. Si es mejor contablemente tendremos que castigar con un pasivo diferido; si mi situación contable es peor tengo que beneficiarla con un activo diferido.
- No es un metodo que suplanta, sino que es un método adicional al método tradicional sigo registrando el IG que surge de la provicion de impuestos.pero además tengo que registrar los activos y pasivos diferidos que surgen por todo lo anterior.

Deudas más EERR

- Son obligaciones que tiene el cliente/cía., que estamos auditando al momento del cierre del ejercicio, es decir que durante el periodo yo puedo tener deudas hasta el 29-12 y el 30-12 las cancele a la fecha del cierre del ejercicio ya no es deuda.
- Vamos a encontrar y lo que tenemos que identificar en exposición de las deudas, **clasificarlas en ctes y no ctes**. Las corrientes son las que se cancelan dentro del próximo ejercicio ejemplo: al 31-12-16 es dentro del ejercicio 2017 y las NO corrientes son aquellas obligaciones que perduran con mas de un ejercicio de 12 meses. (informes: el tema de la clasificación de los pasivos o exposición puede surgir que exponga un pasivo de manera errónea)
- Naturaliza: origen de las deudas: podemos encontrar:
 - **Deudas Sociales:** aquellos pasivos de la entidad que estamos auditando posee con sus allegados.
 - **Deudas Fiscales:** aquellas deudas que posee con el organismo recaudador como AFIP. (provisión de IG)
 - **Deudas Financieras:** son los fondos que obtiene el ente que estamos auditando para poder financiar su actividad.
 - **Otras Deudas:** que no son operatorias habitual del ente (deudas diversas que no hacen a la actividad) son otras deudas que no puedo clasificar de manera univoca con las dudas sociales, fiscales, financieras.
 - **Deudas comerciales:** propias de la entidad: actividad principal del ente.

➤ Procedimientos de auditoria

- **Confirmación de saldos:** envié de circular o carta a los proveedores, bancos, abogados, clientes y todo aquellos que a nosotros nos llame la atención.
 - A diferencia de los ciertitos tenemos una diferencia con lo que es el Activo donde e enfoque primario para los Activos es la Sobrevaluación, para los **Pasivos el enfoque primario es de Subvaluados**.
 - ¿Cuál es el riesgo en pasivos que estamos mitigando si hablamos de sub-valoración?

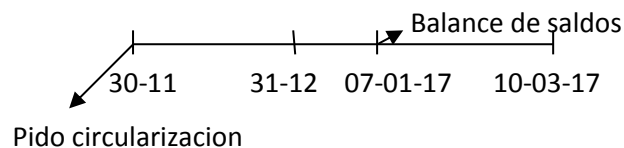


Sub-valoración: la empresa querrá demostrar que tiene menos deudas, entonces lo que estamos buscando es que no haya **OMISION de Pasivos** porque esto achica las deudas

Ejemplo: pedimos un crédito hipotecario: en el sistema financiero si tenemos muchas deudas seguro el crédito baja o no tengamos tanta capacidad de crédito, no somos absorbentes o infiere a que uno tendrá problemas para cancelar la deuda. Entonces a nivel de vía., los auditores debemos ser mas escépticos.

Fraudes, riesgos inherentes.

- El riesgo que tratamos de mitigar es la **Subvaluación ante Omisión de Pasivos**
- Enviamos circulares: estas es una carta que tiene en el membrete el logo de la empresa y se le envía al que nosotros nos estamos dirigiendo, se le pone un cuerpo a la carta, donde se explica que se le esta haciendo una auditoria de x ejercicio y que debe ser contestada directamente a los auditores.
- **Procedimiento alternativos**: si es por subvaluación, lo que me va a interesar ver a mi es un Universo Independiente: es la base que NO SURGUE DE LA CONTABILIDAD, pido un listado de proveedores, circularidad a todos, parto de universo independiente no de la contabilidad, porque nosotros buscamos la omisión de pasivos, busco lo que no está registrado y poder ver si hubo o no fraude.
- **Si confiamos en los controles y no hay muchos desvíos**, lo que se puede hacer es que si ya tenemos la planificación y ya se como es el resultado puedo “adelantar la circularización” al 30-11-16, ver los proveedores, saldos y luego tendré que hacer el balance de saldos: es decir que si me cayo la causa o tuvo algún movimiento procesal y si y estoy mirando foto al 30-11 tendré que estar mirando el informe de abogados. No es lo recomendable pero sabemos que en la practica es lo que ayuda bastante.



- **Sub-valoración**: que la entidad no haya emitido pasivos para querer mostrar una situación patrimonial mejor.
- **Resultados de las circulares**:
 - La carta va dirigida hacia nosotros, nosotros presenciamos el despacho o lo enviamos nosotros:
 - ✓ Si no enviamos nosotros, si en la carta de contratación y adicionalmente le pongo todo los gastos incurridos necesarios para la auditoria: acá ingreso los costos y se factura en el caso que UNO la despache;
 - ✓ Puede que haya acuerdo de conciliación y la empresa no me quiere reconocer nada, le digo a la empresa que envíe la circularizacion pero YO tengo que presenciar el envío.
 - **Contestan: -conformidad-** a **diferencia** de créditos a la persona que le estamos enviando, es aquella persona que a la cía. que estamos auditando, le debe plata a ese cliente, por lo cual seguro contesten.
 - **No contestas, rebotada o en Disconforme**: Procedimientos alternativos. Para las 3 se hace lo mismo. Si viene rebotada: es porque hay debilidad del control interno que NO tiene la base de datos

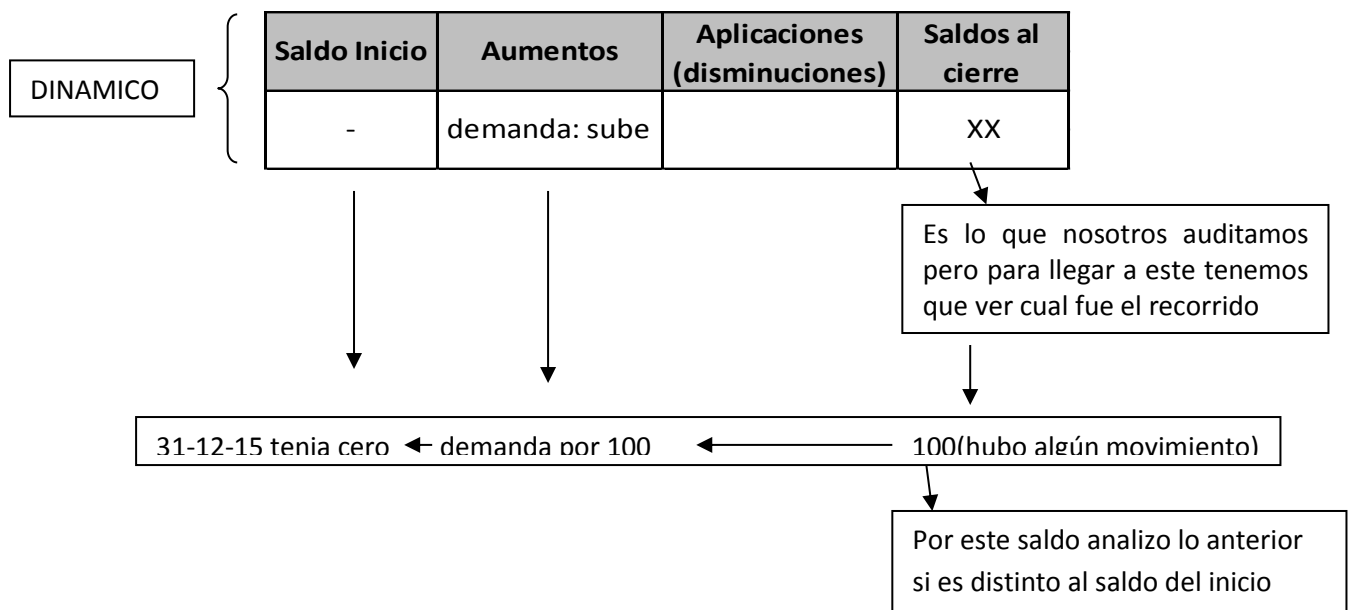
actualizado. El procedimiento alternativo consiste en ver los **pagos posteriores** (para créditos eran los cobros) y toda la documentación de respaldo.

- **Envía de circularización:** se espera un tiempo prudencial, si no llega la contestación los 10 o 15 días, se hace un 2do envío (mientras no venga rebotada).

- **Otro procedimiento alternativos:** teste de pasivos omitidos: nosotros debemos identificar o detectar del riesgo que estamos mitigando de esa Omisión de ese pasivo, pero **¿Cómo hago para identificar pasivos omitidos?**
 - Si estoy auditando deudas al cierre y quiero validar si los pasivos que están SON LOS QUE ESTAN o si FALTA ALGUNO: entonces tengo que buscar una base o soporte de pagos realizados lo mas cercano a la fecha del informe que hizo la cía. durante el ejercicio porque queremos ver que los pasivo si 31-12 sean pasivos, y a su vez los que no estén, estén registrados:
 - Puede surgir **pasivos que nacieron en el periodo y se pagó** en el periodo;
 - Pasivo que lo estoy pagando un pasivo entre la fecha del informe y la de cierre que en realidad debió estar registrado antes del cierre del ejercicio: **ESTE ES EL PASIVO OMITIDO:** Se pide la base de todos los pagos realizados entre la fecha de cierre y lo mas cercano a la fecha del informe del auditor.
 - Tenemos que ver: que tipo de **deuda esta cancelando:** deuda fiscal comercial, ect. y la otra pregunta es **si era o no pasivo al cierre:** ejemplo: si era un servicio de 2017 y lo esta pagando en el 2016 **NO ES UN PASIVO OMITIDO**, si no estaba provisionado **SI ERA UN PASIVO OMITIDO.**
 - Los pasivos omitidos es un procedimiento que se debe hacer y es muy importante, y lo que tiene por naturaleza es detectar pasivo no registrados al cierre; mientras estén registrados al cierre no hay problema.

- **Previsiones:** tema subjetivo y más las del pasivo porque si o si necesitamos:
 1. **Opinión de los asesores legales internos de la cía.** e externo. Interno porque no sirve a nosotros saber cual es la integridad o el inventario de causas que tiene la entidad: litigios, demandas, contingencias, etc.
 2. **Opinión legal de asesores externos:** la mayoría lo tiene y son los que llevan las causas. Acá hay conflicto de interés, si bien el abogado interno es un área independiente como la auditoria interna, puede estar viciada con lo que es la estructura de la entidad, por eso es importante la opinión del asesor legal externo que lleva las causas y a su vez si es coincidente con el inventario de causas.
 3. Cuando analizamos el inventario de contingencias visualizamos todo lo que tiene el asesor legal interno y externo.

4. Se circulariza también a los abogados, porque entra todos los temas laborales, comerciales, temas con el fisco, etc., e debemos pedir a los abogados todo lo que tenga, aunque no tengan causas, me tiene que decir con que abogadas trabaja para poder enviarle la circular.
 5. Que puede para con la contestación de los abogados? Esto es subjetivo porque tenemos que ver cual es la probabilidad de ocurrencia porque estos son muy vuelteros, **solo si hay instancias procesales informan**. Tenemos que tener bien documentado los **elementos de juicio** de como hago para arribar a un % que nos deje conforme, se hace un seguimiento procesal de causas. Si hay un buen registro de los controles, si llega una demanda se identifica rápido y estará contabilizado. Es la parte mas subjetiva.
- ✓ **Movimientos:** son los que uno puede tener, si venia registrando una previsión de 100 y después hubo una sentencia que me la agravo esto me marca una tendencia de saber s el % que tome era o no suficiente, entonces cuando vemos que hubo movimiento procesal que nos infiere en la previsión porque hay hecho nuevo debería incrementarse; lo que se ve en los balances en los movimientos es



▪ **Procedimientos :** ampliar con libro

✓ **Deudas Sociales:**


- Deudas de sus empleados con los organismos recaudadores: "Sistema integral previsional argentino" . Que se les hayan hecho los aportes y contribuciones correspondientes.
- Se verifica el formulario 1931: cargas sociales, aportes, etc. chequearemos que todo ese pasivo que esta al cierre exista.
- Podemos encontrar que la cía. entro en una moratoria por no ingresar la cargas sociales, o alguna extensión, etc. se chequea el formulario.

- Nomina: todos los empleados donde se ven los sueldos y cargas sociales: Prueba global que coincida con el 1931.
- Verificamos montos, el % de aportes y contribuciones

✓ **Deudas fiscales:**

- IG: vemos la provisión del IG. Este impuesto es una estimación que se hace al cierre y se materializa en el próximo ejercicio. Tiene que ser lo mas cercano a lo que va a pasar en el mes de "Mayo", es decir que la provisión que se encuentra en el Pasivo, al 31 de diciembre ver la documentación de respaldo de ese pasivos que se esta registrando, ver todo el análisis impositivo, ver las partidas, etc., y ver con posterior al cierre:

31-12: 100 Mayo-17: 100



Se mira la materialidad

Si provisione 100 tengo que pagar 100; pero si pague 90 hice un mal cálculo

Se mide sobre un ejercicio, se ve el balance al 31-12 y debe ser lo mas cercano posible a lo que seria cuando provisionas en mayo.

- IIBB; IVA: **Pruebas analíticas.** Donde los IIBB son todos aquellos ingresos grabados que tengan alícuota donde se verifica esa alícuota por actividad. Si tiene o no moratorias, si los pagan o no, etc.

✓ **Deudas Financieras:**

- Se ven los contratos: son si se sacó un préstamo, a que plazo, los intereses que se les tiene que ir devengando y lo que tiene al cierre, etc. todas las cuestiones que hacen a ese préstamo o lo que obtuvo la sociedad para financiarse. Si hay garantía, restricción, si hay una garantía se tiene que revelar en notas porque tienen bienes restringidos: estos son los bienes que no puede disponer.

✓ **Deudas comerciales:**

- Lo que vemos son las deudas de la operatoria habitual del ente que pueden ser: proveedores, clientes, cuestiones de compra de mercaderías, etc. todo lo que hace a la actividad del ente.

✓ **Otros pasivos:**

- Tenemos que desglosar para ver que encontramos y ver si esos gastos son o no significativos. Mucho escepticismo.

- **Grupos económicos (Consolidado):** encontramos "partes relaciones" es decir que puedo tener deuda con la controlante o controlada y lo que se hace es circular a las controladas y controlantes. Estas "partes relacionadas" lo que busca es mitigar que no se esté financiando a una parte relacionada con un beneficio mayor de lo que fuese en partes independientes, es decir que si yo voy al banco, nos da una financiación con una

cierta tasa entonces lo que se tiene que ver que la financiación que le da la controlante a la controlada o viceversa, NO SEA DIFERENTE a la que si fuese uno de los dos a sentarse con el banco a negociar, de lo contrario se estaría beneficiando. Ejemplo: Caso Erron.

- ✓ **Aportes irrevocable:** este es un aporte para una futura suscripciones de capital, quiere decir que puede ser por un accionista o tercero; ejemplo accionista: aporta para darle mas capital a la cia. y en el compromiso del aporte no puede pasar mas de 180 días que se capitalice, es decir: si yo tengo el aporte dentro de los 180 días en que se comprometieron y pusieron dinero, entra a caja a capital; casi contrario si lo tengo en mas de 180 días y ese aporte NO se capitalizo se entiende que **eso sale del PN y es un Pasivo y se registra interés.** RT 17.

✚ **Estados de Resultados (ER):**

- Son registrar hechos económicos que suceden en el ejercicio independientemente se su modo o pago o cobro. Ejemplo: si tengo un servicio de luz, gas, agua o lo que fuere que fue prestado dentro del ejercicio, **se cargan en resultados.**
- **Ejemplo 2:** prestación de servicio de auditor en ejercicio 2015, la cia registra en 2016 servicio de 2015
- **Ejemplo 3:** créditos por ventas: ingresos por ventas: en resultados, salvo que sea variación de rubro de activo o pasivo o un activo en cte y no cte tiene correlación con un resultado y se asocia. Asi como también pasivos.
- **Ejemplo 4:** bienes de uso: tiene parte de amortizaciones e impacta en resultados.
- **Ejemplo 5:** deudas fiscales con impuestos a las ganancias que tmb impacta en resultados
- **Ejemplo 6:** deudas bancarias: son resultados financieros y por tenencia que son los intereses.
- **¿Que se puede generar compartida como una partida de exposición?**
Resultados extraordinarios: resultado de venta de un bien que no es de la operatoria habitual ejemplo: bienes de uso si lo venden

PREGUNTA DE PARCIAL: INGRESOS VAN POR SUB O SOBRE VALUACION? Van por Subvaluación. Sobre- valuación es por egresos. Porque cuando se parte por universo independiente se busca la ganancia. El ingreso por venta se genera por venta y la venta se evalúa por sobrevaluación y el ingreso por subvaluación.

EFE

31-12-15 31-12-16

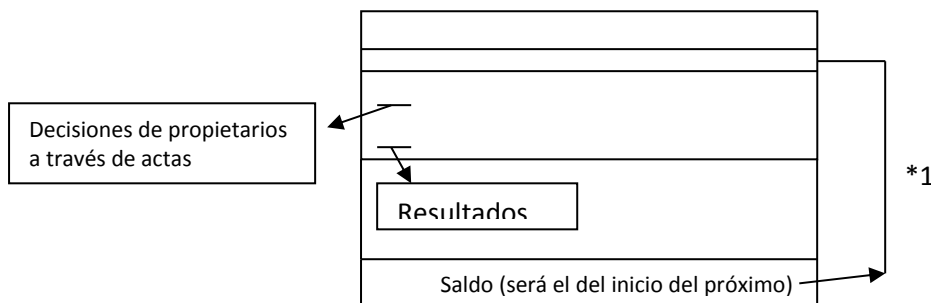
|-----|

PN=200

SI NO HUBO RESULTADOS, tiene que ser =. Validar a través de pruebas de global los resultados

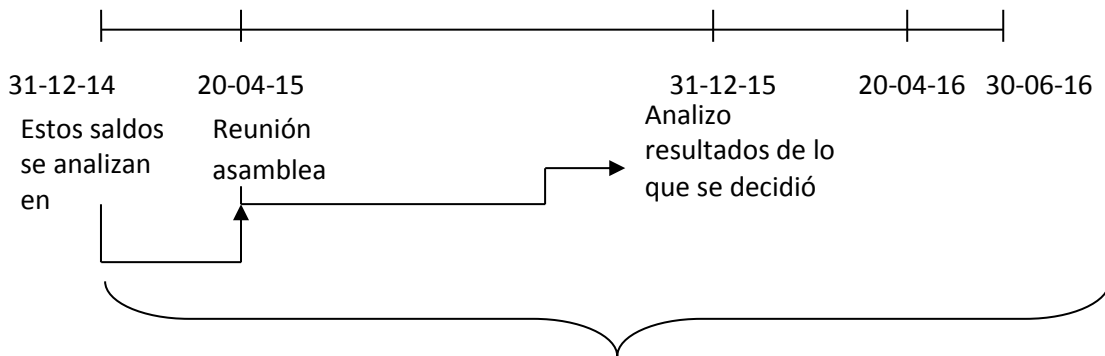
✚ Estado de evolución del Patrimonio Neto

- Muestran los distintos hechos que suceden en un lapso o periodo que muestran los movimientos de los resultados que obtiene el ente y aquellas decisiones d los propietarios o accionistas.
- Es decir, el Estado lo que tiene cuando lo ve en un balance es:
 1. Estado de evolución arranca de los saldos iniciales (que son los del ejercicio anterior) y tiene aquellas cuestiones que se deciden a través de los propietarios de las se visualizan a través de las actas de asamblea y otra línea que son los Resultados



- Procedimientos
 1. **Anticipar el cotejo de los saldos iniciales:** estos son los finales del anterior, que coincidan con el último balance anterior.(*1)
 2. **Arqueo de las acciones o capital:** siempre se realiza para las primeas auditorias y es para ver la condición del capital (si estamos en una auditoria recurrente no es tan dinámico el movimiento el capital que aquella que capitaliza constantemente)
 3. **Verificar los movimientos:** ¿Cómo se cotejan los movimientos? A través de las decisiones asamblearias. Cuando termina el ejercicio o durante el ejercicio si es asamblea extraordinaria, los propietarios o accionistas que manifiestan sus decisiones de capitalización de resultados, distribución de dividendos, constitución de reservas, y cualquier otra cuestión que surjan.
 4. **Constitución de reservas:** son obligatorias a los efectos de la ley de sociedades:
 - a) **Reservas legales:** tope: 5% de os resultados hasta el límite del 20% del capital. Vamos a decir que en el momento que se estén tomando decisiones sobre resultados ya emitidos constituyeron bien la reserva. ¿En qué momento se visualiza si esta bien constituida la reserva? **Vemos los resultados del ejercicio de dic del 2015 y los movimientos de las decisiones asamblearias del 20 abr. 2015 sobre los resultados del 31-12-14.** Lo que se decidió en la asamblea de dic 2017 esta dentro de esos movimientos. El 5% es siempre sobre los resultados no asignados del 31-12-14.

Una vez que se termina el estado de un ejercicio la asamblea tiene un lapso prudencial exigido por las leyes y decide sobre los resultados No Asignados del cierre que estamos auditando. Nosotros auditamos los movimientos de los resultados del año pasado sobre el Estado Evolución PN;



Verificamos que el 5% de los resultados se haya constituido en una reserva con el tope del 20% del capital social. Si supera el 20% quedara expresada en EEPN pero sin ningún destino de RNA. (la reserva siempre es sobre los RNA)

○ **Tratamiento de los Resultados:** porque existe RG 25-04 del IGJ y modificaciones que exige que se le

1. **den tratamiento a los resultados positivos;** es decir cuando la asamblea se junte luego de cerrar el ejercicio no puede tener Resultados + sin asignar, es decir que el resultado de todo el ejercicio tiene que tener un destino y eso lo decide la asamblea: puede ser dividendos en efectivo, en especie, puede constituir o aumentar el cápita social, etc. lo que no puede quedar es que si tuve un resultado de 100 que digan 80 asignados y 20 sin asignar: esto no puede pasar. La resoluciones exige también:
2. en el caso de **Resultados Negativos de una magnitud significativa** se le tiene que dar una absorción a través de las cuentas que tengamos en estado de evolución patrimonio: es decir que si veo que la cía. tiene perdidas en magnitud significativa se tiene que empezar a absolver con cuentas del PN entonces da orden de prelación de como tiene que ir absorbiéndose:

Si no son significativos podrán vivir dentro del EEPN

- a) Ganancias reservadas: si supera este;
- b) Reserva Legal: si siguen habiendo perdida;
- c) **Aportes irrevocables:** si subsisten las perdidas;
- d) Primas de emisión...
- e) Ajuste de capital..
- f) Capital social.

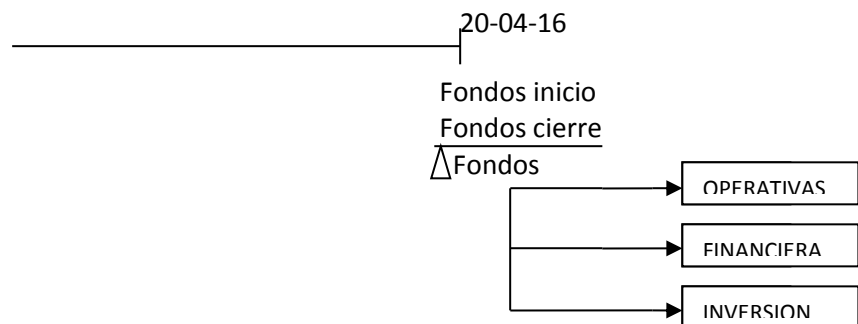
c. **Aportes irrevocables:** son aquellas que el accionista o un 3ro decide invertir o capitalizar la cía. que estamos auditando. Tanto la RT 17 como la RG da ciertos requisitos de los cuales se tiene que cumplir de forma obligatoria:

1. Deben ser en Efectivo: moneda extranjera o local;
 2. Podrá ser por un accionista o un 3ro;
 3. Deberá ser aceptado por el directorio dentro de la reunión de directorio dentro de los 180 días de que se hizo el aporte. Donde se dice como se va a capitalizar ese aporte irrevocable.
 4. Tienen que ser integrado dentro de los 180 días que se asumiera el compromiso de aporte porque si esto no sucede, sale del PN y se va a un Pasivo y cuando están acá se devengan intereses. De lo contrario se pensaría que lo esta financiando por el accionista es por eso la capitalización de los 180 días.
- **4to ítem de la RG 25-04:** si la cía. tiene ánimos de capitalizar a través de resultados o aportes irrevocables o algún tipo de instrumento aumentar el capital social: si tiene algún ajuste de capital (este se interrumpió desde que se interrumpió la inflación) lo entonces lo que dice esta RG es que si la cía. esta por capitalizar o tener aporte para aumentar el capital social y tiene un ajuste de capital dentro del EEPN: DEBERIA CAPITALIZAR PRIMERO EL CAPITAL. Se puede hacer **anterior o simultanea: (simultanea significa** que con los aumentos del capital la decisión pasa primero por la cía. y luego todo eso se arma legajo y se envió a IGJ y este cuando verifica que se haya cumplido los requisitos de acta de asamblea, tratamiento de directorio, que tenga certificación de contador independiente, etc. verifica balance y si ve que hay ajuste de capital se lo comunica que lo deben hacer)
- **Otro procedimiento:** para auditar el PN debería estar todo reflejado en las notas lo que debería ser el capital social. Si esta suscripto, integrado, y sea coincidente con el EEPN.

Este Estado es el más completo y sencillo para auditar, porque tiene que ver con los saldos iniciales, actas, primero línea será acerca de resultados no asignados y constitución de las reservas. Y la segunda línea son los resultados de los activos y pasivos de los que generan resultados.

Estado de Flujo de Efectivo

- Estado obligatorio exigido por las RT 8 y 9 y sus modificaciones para las sociedades que superan un monto min del capital.
- **¿Que muestra este Estado?** Variaciones del efectivo mediante el resumen de actividades de:
 - o Financiación;
 - o Inversiones;
 - o Actividades operativas.
- **Efectivo:** si en caja y banco tuve un aumento de 10 lo voy a explicar mediante las 3 actividades: Inversión, Financiación, act. operativas.
 - o ¿Que se considera efectivo? Se considera **Disponibilidades** más **Inversiones transitorias** que no superen los 90 días.
 - o Ejemplo:



- **¿Por qué es útil este estado?** Para auditarlo lo difícil es establecer la definición de los fondos donde se suele no incluir por parte de la cía. el equivalente a efectivo: las inversiones transitorias que no superan los 90 días.
- Se confunden con las distintas actividades **de Financiación con Inversión**.
- **Las Operativas** son más fáciles de distinguir porque es todo aquello relacionado con la actividad principal de la compañía que estamos auditando:
 - o encontramos compra de MP, pago de remuneraciones- todo lo relacionado con la actividad principal del ente
- **Se expone en el EFE** como vario de un ejercicio a otro, si hubo aumento o disminución de los distintos rubros que se están viendo.
- **Las actividades de inversión:** son las que la cía. decide como objeto invertir por arriba de las inversiones mayores a 90 días como bonos, con el ánimo de tener renta a corto plazo. SON INVERSIONES A LARGO PLAZO. O la compra de un bien de uso como inversión.
- **Las actividades de financiación:** depende de la actividad que estamos auditando, estas son aquellos movimientos del accionista: aumento de capital, emisión de deuda de la cía. (captar fondos de 3ros a una tasa que le convenga al inversor, es de financiación se financia con fondos de 3ros o propios del accionistas, esas variaciones se reflejan en este ítem)

- **Métodos:**

- Método indirecto
 - Método directo
- } Arriban al mismo resultado

El **método directo** trata de todas estas actividades de financiación, inversión u operativas a través de lo percibido: pagos, compras todo aquello que son salidas de fondos que se relacionan con resultados. Es difícil de validar. Son salidas bruscas de bienes, servicios, etc.

El **método indirecto** parte del resultado del ejercicio y empieza con ajustes de partidas previos a considerar las disyuntivas actividades:

- 1- Se sacan las partidas que si bien son parte resultados pero que **no tocan fondos**. Y puede ocurrir: que no toquen fondos nunca; o no toquen fondos en el ejercicio con el resultado del periodo que estamos realizando. Ejemplo:
 - a. Amortizaciones;
 - b. Provisiones.} Se quitan con signo contrario
- 2- Aquellas que están dentro del resultado pero que **tocan fondo** en el próximo ejercicio:
 - a. Provisión de IG.
- 3- Luego se comienza con las actividades de financiación, inversión y operativas.

La diferencia de estos dos métodos es que uno parte del resultado del ejercicio, se le hace una clasificación de aquellas partidas que no tocan resultados, y se empieza con las actividades; en cambio las directas es más por lo percibido: pagos compras entradas y salidas. Ambas llegan al mismo resultado.

Este EFE básicamente es útil para hacer una lectura: de cómo maneja la gerencia administrativa sus fondos. Porque acá nos damos cuenta la capacidad que tiene la compañía de generar fondos, que capacidad tiene para pagar sus deudas, si uno es accionista ver si distribuye dividendos, si tiene capacidad suficiente para dar retribución a accionistas, porque es solventar los fondos por una o varias actividades.

Saber de este estado:

- Que implica fondos tanto para la compañía como para lo que dice la RG.
- No olvidar los equivalentes a efectivos.

Ejercicio página 109

La compañía que usted está auditando preparó el siguiente EFE al 31-12-08 sobre la base de los siguientes balances. Se pide: reformular el EFE de considerarse erróneo el armado del mismo por parte de la CIA

	31/12/2007	31/12/2008	Variación
Caja y bancos	2.000	2.500	-500
Inversiones Corrientes (1)	1.300	1.500	-200
Créditos por ventas (2)	2.500	2.300	500
Bienes de cambio (3)	750	6.790	-1.890
Bienes de uso (4)	7.200	18.090	410
Total del Activo	13.750	18.090	-1.340
Deudas comerciales	3.000	3.200	-200
Deudas fiscales (5)	7.200	7.800	-600
Otras deudas	1.200	1.200	-
Previsión para juicios (6)	1.000	1.000	-800
Total del Pasivo	12.400	13.200	-800
Total del PN (7)	1.350	1.890	-540

	31/12/2007	31/12/2008
(1) Liquidas	500	700
No liquidas	800	800
	1.300	1.500
(2) Créditos	3.000	2.700
Previsión ds inc	-500	-700
	2.500	2.000
(3) Prod terminados	1.000	2.800
Prov. Obsolescencia	-250	-500
	750	2.300
(4) VR inicial	8.000	7.200
Altas	500	600
Amortización	-700	-710
VR bajas	-600	-300
VR al cierre	7.200	6.790

El aumento de la previsión en 2008 fue imputado contra gastos comerciales en el ejercicio.

El aumento de la previsión en 2008 fue imputado contra otros egresos en el ejercicio.

Precio de venta: \$ 500, VR \$ 300 = Ganancia por la venta \$ 200

- (5) Incluye la provisión de impuesto a las ganancias por \$ 500 y \$ 600 respectivamente en 2007 y 2008.
- (6) Constituida en 2007 contra otros egresos del ejercicio
- (7) La única variación del mismo corresponde al resultado del ejercicio

Estado de flujo de efectivo:

Efectivo al inicio	2.500
Efectivo al cierre	3.200
Aumento del efectivo	700

CAUSAS DE LAS VARIACIONES DEL EFECTIVO

ACTIVIDADES OPERATIVAS

Resultado del ejercicio	540
<u>Ajustes para arribar al flujo de efectivo proveniente de las operaciones</u>	
Amortización de bienes de uso	710
Valor residual de las bajas de bienes de uso	300
Previsión para deudores incobrables	200
Obsolescencia de bienes de cambio	250
IG devengado	600

Variaciones de activos y pasivos

Créditos por ventas	300	(500 menos 200 de incobrables)
Bienes de cambio	-1.800	(1.550 menos 250 de obsolescencia)
Deudas comerciales	200	
Deudas fiscales	-	(600 más 600 de IG)
Flujo neto de efectivo generado por las actividades operativas	1.300	

ACTIVIDADES DE INVERSION

Altas de bienes de uso	-600
Colocaciones a plazo fijo	-
	-600

ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN

AUMENTO DEL EFECTIVO

700

Informe breve

Bibliografía: RT 37 + Libros que tengamos + Informes y Certificaciones del consejo: Informe 12 y 13 (Informes Especiales) de CENCyA

- ✚ **Es el resumen de nuestro trabajo** de auditoria, entendible para terceros de lo que hicimos analizamos y los resultados que encontramos de este trabajo.
- ✚ **Definición RT 37:** "El informe breve es el que emite un contador público basado en el trabajo de auditoria realizado mediante el cual el profesional expresa su opinión o se abstiene de emitirla sobre la información contenida en el Estado Contable"... es decir que es la forma en el cual el profesional hizo un trabajo de auditoria expresa las conclusiones de auditoria para que los terceros que van a revisar esa información tengan en consideración cual es su opinión respecto a la información analizada.
- ✚ **Informe 12 de CENCyA:** contiene muchos modelos e indican como dejar expresadas ciertas situaciones: ejemplo "problemas en la limitación de la alcance" me dice como debo reflejarlo en el informe
- ✚ **La RT 37 esta mas alineada a las normas internacionales**
- ✚ **Estructura del informe:** que información debe contener según las normas de auditoria: da pautas que no son taxativos, son consejos de como hacerlos la terminología no es igual pero de alguna manera los pasos están dentro de este modelo, puntos que debería seguir el informe de auditoría: (tener encuentra las características de la información de la RT 16):
 - **Título:** es el informe del auditor o auditores:
 1. **Si es un profesional** el que firma por cuenta propia, todo estará redactado en una manera singular: "Informe de auditor independiente" INDEPENDIENTE: dese hace tiempo se sugirió que se agregue en el titulo esta palabra para dejar en claro que el auditor es independiente.
 2. **Si es un estudio:** será todo en plural "Informe de los auditores independientes, hemos efectuado..."
 - **Destinatario:** a quien se le dirige el informe de auditoria:
 1. A la máxima autoridad de la empresa, "Señor **presidente de xx SA ..**" domicilio legal, la ciudad donde este el domicilio legal de esa empresa y alguna cuestión que requiera el consejo profesional que algún otro no, **Ejemplo:** "consejo de buenos aires requiere que se ponga el cuit de la empresa que estamos auditando" mientras que otro consejo no lo requiere. Es decir, tiene que quedar identificado la razón social y el **domicilio de la empresa : este no es menor**, es el domicilio legal, puede tener miles de sucursales donde tiene el domicilio legal, este marca la jurisdicción donde la empresa y el contador tiene que estar matriculado para hacer el trabajo de auditoria y aplicar las normas de auditoria de esa jurisdicción.

- Identificación de los estados contables: “**Apartado introductorio**”: expresa claramente que efectuaron una auditoria de los EECC y se expresa
 1. Nombre de la empresa;
 2. Periodo o ejercicio que estamos auditando;
 3. Estados auditados;
 4. Información complementaria que revisaron.

Ejemplo: “Hemos auditando los EECC de la empresa XX SA que incluye el ESP del periodo 2015 y los ER, EEPN y EFE del mismo ejercicio con sus notas 1 a 14 y los anexos 1 a 5”

Si la empresa tiene estados consolidados, esto tiene que estar aclarado.

- Se incluye la “**Revisión de la Información comparativa**”: Ejemplo: “Las cifras correspondientes al ejercicio terminado al 31-12-15 se presenta en forma comparativa con los correspondientes al ejercicios terminados el 31-12-14”

- **Responsabilidad de la empresa:** responsabilidad de la empresa, es decir de quien preparo los EC. La relación puede ser diferente entre un profesional y otro, pero básicamente lo que busca y se deja expresado que La Responsabilidad por la preparación de los Estados contables, por la información que contiene los Estados Contables y por el Control Interno que existe, es del Directorio de la empresa.

Se habla de la responsabilidad de la dirección de los Estados Contables, LA **RESPONSABILIDAD ES PLENA.**

El auditor solo ve e informa sobre los Estados Contables, el **responsable** de la preparación y lo que se dice o deja de decir es de **la empresa**

- **Responsabilidad del auditor externo:** es emitir opinión sobre los EC de acuerdo con las normas de auditoria vigente en el país que se esta haciendo la auditoria.

1. **Párrafo Educativo:** expresa en 5 o 6 renglones donde se expresa que es una auditoria y las limitaciones de la misma. Donde se expresa el procedimiento sobre bases, aplicando muestreo, que no es objetivo de la auditoria detectar fraudes, entre otras. El objetivo de este párrafo es bajarle las expectativas a los 3ros, decir “esto es la auditoria”
2. **Entonces:** se deja expresado cual es el objetivo del auditor “emitir informe de auditoria en cumplimiento con las normas de auditoria vigente” y un párrafo expresando que incluye hacer una auditoria de EC

- Párrafo que puede o no existir: “**Fundamentos de la opinión modificada**” : era lo que se llamaba “Párrafo de Aclaraciones Previas” este párrafo se incluye la explicación de la situación que nos lleva a tener una opinión que no es limpia. Si tuvimos limitaciones de alcance o errores significativos, este es el párrafo donde se expresan estas situaciones.

1. Si la auditoria se hubiera realizado aplicando todos los procedimientos de auditoria y no detectamos errores significativos, es decir **omitir opinión limpia** no habrá un párrafo de opinión modificada; entonces si hubiera salvedades a nuestra opinión (es decir no omitir opinión limpia sin salvedades) si hubiera salvedades, **este es el párrafo que tiene que estar expresadas.**

- **Opinión, DICTAMEN:** el auditor emite conclusión sobre su trabajo que, suponiendo que no hubiera tenido salvedades, será una opinión concluyendo que los estados contables presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de la empresa X a x fechas, los resultados del ejercicio terminado en esa fecha.

Es lo mas importante, **es la conclusión**, el auditor expresa su conclusión: “*Los estados contables exponen razonablemente en todos sus aspectos significativos*” **NO DICE** LOS EC ESTAN BIEN, O EXPONENE LA SITUACION PATRIMONIAL.. solo dice EXPONE RAZONABLEMENTE EN SUS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS

- Este puede o no estar: “**Párrafo de Énfasis**”: es un párrafo en el cual el auditor podría querer expresar algo que no esta dicho en los estados contables o reforzar algo que esta dicho en los EC y reforzar con su informe PERO que **NO afecta su opinión**- diferencia con párrafo que da lugar a salvedades- es un párrafo aclaratorio que puede o no existir y habrá ciertas situaciones que el auditor quiera resaltar.

- **Información especial requerida por disposiciones vigentes:** el auditor incluye alguna información que es requerida por algún organismo de contralor. Ejemplo: actualmente es necesario que el auditor diga cual es la deuda que tiene la empresa con lo que es el sistema de jubilaciones, si esta deuda es o no exigible; tmb se incluyen si los EC están transcritos en libros o no; y desde hace unos años es obligatorio que el auditor exprese en los informes de auditoria que cumplió con las normas de prevención de lavado de dinero. La información que se incluye en este párrafo “otras disposiciones vigentes” de acuerdo a la jurisdicción y tipo de empresa puede haber 7 u 8 párrafos de información, porque ya sea el Banco central, la comisión nacional de valores, o los seguros se exige que el auditor incluya determinada información en este párrafo. Hay jurisdicciones que piden que diga si la empresa tiene deuda con IIBB y si esta es o no exigible. La info de este punto entonces depende jurisdicción de donde se encuentra la empresa, organismo de controlar y tipo de empresa. Normalmente una empresa cerrada, común y sin organismo de contralor influye:

1. Deuda con el sistema de jubilaciones;
2. Libros;
3. Prevención de lavado de dinero.

Si no están estas el consejo no certifica informe.

- **Lugar y fecha:** donde se emite la auditoria:
 1. **Lugar:** domicilio legal de la empresa para cumplir con las normas de auditoria de esa jurisdicción;
 2. **Fecha:** que indica hasta donde llega la responsabilidad del auditor, por lo tanto tiene que ver con el momento en que el auditor termino su trabajo de campo, de auditoria. Es responsable de evaluar todos los hechos posteriores hasta la fecha de su dictamen. De haber hecho significativo frente a los EC con posterioridad al cierre del ejercicio y antes de la fecha del dictamen y el auditor no lo contemplo será responsable de esta situación. Esta fecha será importante porque marca hasta donde llega la responsabilidad del auditor por su trabajo.

- **Identificación de auditor:** y si el profesional figura en representación de una sociedad como un estudio: la identificación del estudio por el cual esta firmando.
 1. Nombre y apellido del socio, número y folio donde esta matriculado del consejo de esa jurisdicción y la universidad donde se graduó.
 2. Respecto a estudio: también tiene que estar registrado en el consejo profesional para identificar el nombre del estudio y el numero del folio en donde esta inscrito ese estudio y consejo profesional correspondiente.
 3. La responsabilidad primaria siempre es del que firma. En la RT 37 también establece firmar todas las hojas del estado contable: lo positivo es que esta bien firmar todo ya que uno se queda tranquilo q es lo que vio; lo negativo es que va en contra de la responsabilidad de la preparación de los EC. El presidente de la empresa mayormente no firma todas las hojas, y algunos organismos no lo objetan y es difícil transmitirle a un tercero que el que firmo todas las hojas no es el responsable de los EC sino que es otro.

✚ **¿Qué tipos de opiniones se puede emitir y en qué circunstancias?** RT 37- después del dictamen explica diferentes opiniones y que circunstancia lo lleva al auditor a emitir informes con salvedades.

➤ **Como pautas:** procedimientos que el auditor debe hacer para poder hacer una **auditoria completa y sin salvedades:**

1. De manera general explica cuáles deberían ser los pasos para hacer una auditoria completa de los EC que tiene mucha relación con el proceso de auditoria: comprender el negocio del cliente, comprender el control interno, evaluar los diferentes controles, conocer en detalle las actividades de la empresa y después habla de las pruebas sustantivas que no las define en detalle., etc. después se aclara que no es necesario que se haga todos los procedimientos, pero estos deberían los procedimientos normales que un auditorio debiera hacer y estar satisfecho de su trabajo de aduriria.
2. De no quedar satisfecho significa que su dictamen no puede ser limpio.

➤ **Opiniones:**

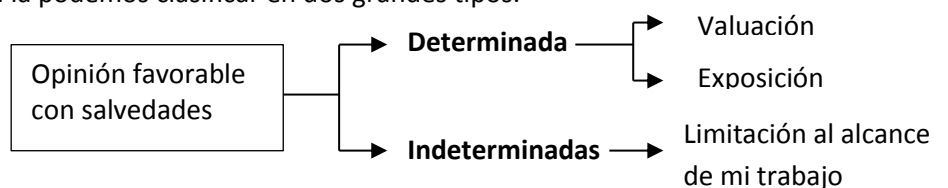
1. **Opinión favorable sin salvedades (o sin modificaciones):** hicimos nuestro trabajo de auditoria, pudimos realizar todos los procedimientos necesarios de auditoria, quedamos satisfechos con el alcance de nuestro trabajo, que al hacer los procedimientos de auditoria *no detectamos errores* o que, *detectados, no fueron significativos*, o si eran significativos la empresa los corrigió. **Conclusión: quedamos satisfechos en términos de auditoria.** Si esto fuera así nos lleva a emitir:

Díctame u opinión favorable sin salvedades (o sin modificaciones)
OPINION LIMPIA

- EJEMPLO: circularizacion de créditos: por alguna cuestión ya sea por la empresa o nosotros, no la pudimos realizar pero pudimos hacer OTRO procedimiento ALTERNATIVO que nos dio el mismo nivel de satisfacción: ESTO ES UNA OPINION LIMPIA SIN SALVEDADES, especialmente la RT 37 establece que no hay que aclarar nada porque puede llegar a confusión. Si quiero llegar por un camino a un nivel de seguridad, ese camino no lo pude hacer y voy por otro camino y quedo con el mismo nivel de seguridad, significa que quede satisfecho.

2. **Opinión favorable con salvedades(o modificada):** es una opinión que no es limpia, significa que por alguna cuestión algo nos llevo a concluir de una manera diferente a la opinión favorable sin salvedades.

- Esta la podemos clasificar en dos grandes tipos:



- **Determinadas:** son aquellas que podemos cuantificar
 - **Indeterminada:** son aquellas que NO podemos cuantificar
- Dentro de las salvedades **Determinadas** tenemos dos tipo: “*Salvedades Determinadas de valuación*” y las “*Salvedades Determinas de Exposición*”. Ejemplo: hicimos la auditoria realizamos todos los procesos, quedamos satisfechos, hicimos las pruebas sustantivas y como conclusión de las pruebas sustantivas suponemos que determinamos una diferencia en la prueba de Bienes de Cambio que nos llevo a tener un error o “disposición” que para nosotros es Significativo (este es cuando supera la IRP): si el error es superar a la IRP hablamos de error significativo que afecta a mi opinión. Determinamos esto y la empresa NO LO CORRIGIO claramente NO puedo emitir dictamen limpio sin salvedades. Entonces emitimos “Opinión Favorable con Salvedades o modificada”
- Por ejemplo: la empresa aplico un criterio de valuación que NO CORRESPONDE, “valuó los Bienes de Cambio a criterio Precio de Venta cuando los debió haber valuado al Costo de Reposición”: acá surge el párrafo de “***Fundamentos de opiniones modificada***” (aclaraciones previas en la RT 7) esta después de la responsabilidad del auditor y antes de la opinión. (si emito dictamen limpio, este párrafo no va a estar, solo si emito un dictamen con salvedades).
 - **Fundamentos de la opinión modificada para valuación:** se explica de forma lo mas clara posible cual es el problema, cuales son los rubros afectados, y de ser posible, la cuantificación de esa situación. (en este caso se podrá hacer porque son Determinadas y se pueden cuantificar). Ejemplo: “la sociedad ha valuado los bienes de cambio a criterio de precio de venta criterio no admitido por las Normas Contables Profesionales que requieren valuar a Costo de Reposición y el efecto sobre el rubro bienes de cambio y costo es una sola valuación de 8 millones” acá se establece cual es el problema, rubro afectado y monto del error.
 - **Fundamentos de la opinión modificada para exposición:** ejemplo: la empresa puso algo en corriente que era No corriente. “La sociedad a incluido un crédito en el rubro corriente cuando debió expuestos en los créditos no corrientes, el monto asciende a 4 millones” acá se esta expresando en el informe cual es el problema de auditoria. En este caso claramente es una opinión con salvedad y dirá: “los EC adjuntos, ***excepto por*** nuestra opinión señalada en el párrafo de opinión modificada, expone razonablemente...”
 - En un párrafo como el de **fundamentos de la opinión modificada** se expresa el problema y en la **Opinión:** “Excepto por... los EC exponen razonablemente”

Importante: a partir de estos dos puntos ya estamos hablando de problemas **Significativos:** superan la IRP.

- **Salvedades Indeterminadas:** no se pueden cuantificar con precisión y lo que me lleva a tener opinión con salvedad indeterminada es cuando tengo un “Limitación al alcance de mi trabajo”. Aca ya no puedo decir que pude hacer todos los procedimientos de auditoria que quise hacer, no obtuve los elementos de juicios validos y suficientes para poder emitir opinión de la razonabilidad de los Estados Contables.
 - Ejemplo: No se pudo circularizar a los proveedores de la empresa y ningún otro procedimiento alternativo me da a mi la satisfaccion suficiente para concluir la razonabilidad del proveedor, en este caso no pude hacer el procedimiento de auditoria y no hay otro que me de el mismo nivel de seguridad de auditoria. Si es esta la situación me lleva a emitir dictamen “**Opinión Modificada por una Limitación al alcance de mi trabajo**” entonces en el párrafo de “*Fundamentos de la opinión modificada*” se dejara claramente expresado cual es la limitación al alcance de mi trabajo.
 - **RT 37 agrega:** uno debería expresar el por qué se produce esa limitación al alcance, si esta limitación se produce por una cuestión impuesta por la empresa o por alguna otra cuestión. Ejemplo: “No pude sincronizar a los proveedores porque la empresa no me permite circularizar” lo DEBIERA expresar en mi informe” o puede que haya habido otras circunstancias: la empresa me pone alguna restricción al alcance de mi trabajo, restricción en mi procedimiento o puede haber pasado que se incendió el archivo donde estaba guarda la documentación de ciertas transacciones y esto no es algo impuesto por el ente.
 - Aclarar porque surge esa limitación al alcance si fue impuesta por el ente o por alguna otra opción.
 - ¿Qué ocurre si en realidad fue cuestión del auditor? Ejemplo: no pudo participar en el inventario físico y no existe procedimiento alternativo que pueda subsanar eso. En este caso no se sabe que puede pasar, siempre tratar de subsanar esta situación.
- **¿Cuál es el problema de la Limitación al alcance a diferencia de valuación y exposición?**
 Ejemplo: la empresa valuó los bienes de uso pero no los amortizo... miro a cuanto valuó los bienes de uso: un 1000000, si los hubiera amortizada: 1700000: considero que es significativo? Hay un problema de valuación de bienes de uso de 700.000, veo la IRP: 400.000 mil: es significativo? SI. Entonces cual es el problema con la limitación al alcance? **QUE NO SE PUEDE CUANTIFICAR**, entonces si la empresa tiene los bienes de cambio valuados a 8 millones de pesos, el stock de bienes de cambio, yo no puedo decir que están bien o mal, no lo se, pero tengo una limitación al alcance. No se si esta bien pero tmp se si esta bien, **PERO NO PUEDO EMITIR UN DICTAMEN LIMPIO**. No puedo saber si es significativo o muy significativo.. ESTE ES EL PROBLEMA DE LAS SALVEDADES INDETERMINADAS, uno por la situación que se le plantea puede concluir si esa limitación es tan importante para llevar a una salvedad indeterminada o una *abstención de opinión*. Tratar de entender el criterio aplicado. Entonces en el párrafo de opinión el cual será no limpio con una situación diferente: ver modelos y lo que se expresa es un Potencial situación que se puede dar: en mi opinión “*excepto por los efectos que podrían*”

haber surgido de haber podido realizar X procedimiento se exponen razonablemente los estados contables". Porque ya no es un "excepto por.." en este caso es "Excepto por no poder haber hecho procedimiento de auditoria por una parte significativa de los estados contables".

3. **Opinión o dictamen adversa:** cuando el volumen de los desvíos, es decir cuando las incorrecciones que detectamos son tan significativos que ya no son solo significativos sino MUY SIGNIFICATIVOS, es decir, que distorsionan los estados contables ya no emito opinión por un "excepto por" sino emito "*Opinión Adversa*" y decimos "Los Estados Contables NO presentan razonablemente la situación patrimonial de la empresa"
- **¿Qué me lleva a emitir una opinión adversa?:** cuando el nivel de los desvíos es tan significativo que ya no alcanza con una opinión modificada con una salvedad determinada, y **esto es subjetivo.**
 - **¿Cuándo pasa de significativo a muy significativo?** ES CUESTION SUBJETIVA DEL PROFESIONAL.
 - **"Párrafo de opinión adversa":** dará lugar a opinión adversa
 - Las normas de auditoria y la RT 37 dicen "*El contador expresa una opinión adversa cuando habiendo obtenido elementos de juicios validos y suficientes concluya que ls incorrecciones individualmente o en forma conjunta son significativas y generalizada en los EC*" dice muy **significativo y generalizadas:** uno entendería que si uno tendría una corrección muy significativa y no generalizada no podría emitir opinión adversa: ejemplo: la empresa tiene un activo de 10 millones que esta compuesto por bienes de cambio por 9 millones 500 mil y tengo 9 millones de diferencia: esto es muy significativo pero no es generalizada porque solo afecta a un rubro y no podría emitir opinión adversa: Generalizada se refiere que hace el entendimiento general . Asi todo en una situación asi, se emite igual una opinión adversa tomando como "Generalizada" nos lleva a un entendimiento equivocado en general de los estados contables.

Conclusión: si tenemos apartamiento tan significativo que ya supera y pasa a hacer muy significativo nuestra opinión será adversa y diremos que los Estados contables no exponen razonablemente la situación patrimonial y resultados de la empresa.

4. **Abstención de Opinión:** en el caso que haya determinado UNA o VARIAS Limitaciones al alcance del trabajo que son tan importantes o que podrían llegar hacer tan significativas YA **NO** ESTOY EMITION OPINION CON SALVEDAD INDETERMINADA, sino ABSTENCION DE

OPINION y decimos: “Debido a la situación no estoy en condiciones de emitir opinión sobre razonabilidad de los Estados Contables”

- **Fundamentos de la abstención de opinión:** describimos claramente la situación o situaciones que nos lleva a esto y en el **Dictamen de opinión** diré que por la situación descrita en el párrafo X no estoy en condiciones de emitir opinión de los EC.
 - **RT 37:** agrega que además de contener una o varias limitaciones al alcance muy significativas, lo que e puede llevar a emitir abstención de opinión, será cuando tenga “Múltiples incertidumbres que afectan de manera muy significativa a los Estados Contables”
 - **Incertidumbre:** algo futuro que no puedo evaluar adecuadamente hoy; la empresa tiene diversos juicios de terceros por montos muy significativos que avanzan encontrar de la empresa, pero hoy no estoy en condiciones de evaluar cual es el resultado de esos juicios y me puede también llevar a
 - **Múltiples situación:** varias situaciones me llevan también a una abstención de opinión al igual que si tuviera una o varias limitaciones al alcance de mi trabajo muy significativa.
 - **No tener la carta de representación:** me lleva a mi a una abstención de opinión (porque si alguien e niega a darme algo que es una simple confirmación hay algo que no estuve viendo y por algo se niega a darme la carta).
- ✚ Dudas: siempre que estén los errores por debajo de la IRP, la opinión será favorable-limpia- pero si tenes dos o varios errores que sumados superan la IRP- será salvedad determinada, ya sea que individualmente o sumados estén por arriba de la IRP- acá problema de auditoria- si la empresa lo corrige te lleva al menos a una opinión modificada por salvedad determinada, pero cuando es el límite de significativa a muy significativo es algo subjetivo-pensar si el error distorsiona los EC y llevarlo a opinión advera o abstención de opinión.
- ✚ Si tengo muchos errores que van para el mismo lado, aunque sean MUCHOS y están debajo de a IRP ES DICTAMEN LIMPIO.

Situaciones particulares

- **Presentación comparativa de la información:** la RT.37 contempla esto mientras que lo hacía la RT 7, pero existían normas de consejos profesionales que si afirmaban que había que presentar la información comparativa, ¿Cómo? No decían nada y se remitían a la norma internacional y ahora en el RT 37 lo predice en el punto 32 de informes.
 - Los Estados Contables se deben presentar comparativos con el ejercicio anterior. La no presentación de la información comparativa puede dar lugar a que el consejo no certifique informe.
 - ¿Qué cantidad y como presentar esta información comparativa? Existen dos modelos que la RT 37 acepta como presentación:
 - a. **Cifras correspondientes**
 - b. **Estados contables comparativos**
 - ¿Cuál es la diferencia entre a. y b.? es como afecta en el informe de auditoría.
 - b. **Estados contables comparativos:** En la presentación de los EC comparativos, este modelo se presenta toda la info. del año anterior con el mismo alcance y desarrollo que la del ejercicio actual, es decir con el mismo nivel de detalle que la del ejercicio actual. Entonces todas las notas, cuadros, todo el desagregado de información exactamente igual.
 - a. **Cifras correspondientes:** se presenta información comparativa con 4 estados básicos comparativamente, se presenta información de los cuadros y notas pero no se presenta toda la información correspondiente al ejercicio anterior. Ejemplo: anexo de bienes de uso o cuadro de gastos se lo incluye en una columna o línea no se expone total de saldos al inicio, saldos al cierre.
 - En la mayoría de los balances que se van a ver siempre se presentan cifras correspondientes. Porque se considera que no es necesaria toda la presentación de la información como así lo requiere este modelo de estados contables comparativos.
 - Los organismos de contralor también admite la posibilidad de elegir uno u otro. Y como el modelo a. es mas sintético prefieren presentar este.
 - **¿Cuál es el impacto en la opinión del auditor?** El modelo de informe será el que presenta la empresa para los estados contables comparativos aplicando el modelo de cifras correspondientes. **¿cómo identificar si es uno u otro?**
 - Porque el de cifras correspondientes se identifica en el primer párrafo el “Objeto de la auditoria” que son “los estados contables de la empresa “X” al 31-12-15 qe presenta situación patrimonial al 31-12-15 y los resultados de los estados terminados en esa fecha y anexos y notas “XX” es

decir que solo identifica el ejercicio actual. Y luego se presenta d manera comparativa las cifras correspondientes al ejercicio anterior y cuando vamos a la opinión SOLO opinan del ejercicio actual.

- En cambio, cuando la presentación de la información es aplicando el modelo de **Estados Contables Comparativos** el auditor identifica en el primer párrafo a los EC del 31-12-15 y del 31-12-14 y **opinan** sobre los estados contables del 2015 y 2014. Y la opinión podría ser diferente a la que emitió en su momento en el 2014 o si hubo algún hecho posterior que sucedió que modifico su opinión tanto emitido por el o por otro profesional en el ejercicio anterior. Lo mas común es la de cifras correspondiente presentando toda la info pero no con el nivel del punto b.
- A veces es difícil identificar cual, pero si es fácil con el informe de auditoría, donde en el primer párrafo se puede identificar si opina sobre un estado contable y el otro solo lo señala como información comparativa que forma parte de los estados contables pero no opina sobre ellos (primer modelo) o si en el primer párrafo presenta la información de ambos estados contables y en el dictamen opinara sobre los EC de ambos ejercicios.
- Uno podría haber tenido una limitación al alcance en el 2014 y emitir una opinión por salvedad de esa limitación al alcance y este se subsane en el ejercicio 2015, entonces emito informe limpio de ambos ejercicios y hacer referencias en el párrafo de énfasis aclarar porque se modificó la opinión del 2014 en el 2015.
- Si nosotros NO hicimos la auditoria del ejercicio anterior, la realizo otro profesional:
 - Si estamos en la situación de **estado contables comparativos** tendremos que tener todos los elementos de juicio para opinar sobre ambos estados contables
 - Si estamos en el modelo de **cifras correspondientes**, mas allá de satisfacernos tmb de los saldos iniciales, ene l segundo párrafo hacemos mención que las cifras del ejercicio 31-12-14 presentan con fines comparativos que forman parte de los estados contables actuales en este párrafo hacemos mención que fueron auditadas por otro profesional y el tipo de opinión que se omitió. Y esta previsto por la RT 37.

Objetivo de las normas contables

- Uno de los **objetivos** de las normas contables es que los estados contables puedan ser comparables, de una empresa en arg. con otra de arg. y una de arg. por otra en el mundo y a la vez pueda ser comparable en la misma empresa, que uno pueda revisar los EC y cuando este viendo los del ejercicio actual y del anterior, sean comparables: si la empresa aplica diferentes criterios de un año a otro, los estados contable serian difícil de comprar porque ya de por si tiene diferentes criterios de valuación. Esto nos lleva a un concepto de UNIFORMIDAD (RT 37 PUNTO 17)
- **Uniformidad**: que los estados contables sean homogéneos de un ejercicio a otro; pero existen diversas situaciones donde los Estados Contables de un ejercicio comparado con el ejercicio siguiente puedan no ser homogéneos o comparables entre sí. Existen muchas circunstancias pero una de ellas genera que el auditor ponga excepción por **falta de Uniformidad**:
 1. Cambio en la aplicación de las normas contables profesionales; este es habitual
 2. Corrección en el ejercicio actual del ejercicio anterior por haber aplicado mal una norma contable profesional.

Ejemplos: suponiendo que la empresa viene aplicando criterio de valuación de los bienes de cambios aceptado por las normas contables profesionales; en el ejercicio actual se emite una nueva norma contable que cambia el criterio de valuación de los BC. La empresa nuevamente sigue valuando de acuerdo a las normas contables profesionales pero la norma es diferente. La empresa hizo lo que corresponde; **pero ¿los EC son uniformes? NO.**

Ejemplo 2: situación común: las normas contables profesionales dan opciones de criterio de valuación; entonces si la empresa valuaba a un criterio de valuación determinado admitió por las normas contables profesionales y en el ejercicio actual decide valuar los bienes de cambio o el que fuere, pasa a valuarlo por otro criterio de valuación también aceptado por las normas contables profesionales y esto genera impacto en la valuación de los bienes de cambio, **¿esta bien lo que hizo la empresa? ESTA BIEN**; pero si la empresa y el auditor **NO REFLEJO** esta situación los EC mas alla de ser razonables **LLEVARIA A CONFUSION**, esto es lo que trata de cubrir esta situación de la evaluación de la uniformidad. **La empresa tiene que aplicar** los criterios de valuación de acuerdo a las normas contables profesionales, si cambiara criterio de valuación ya sea por la emisión de una nueva norma contable o por la aplicación de criterio diferente en la misma norma, situación permita por las normas contables **TIENE QUE DEJARLO REFLEJADO EN LAS NOTAS CONTABLES** que en el ejercicio anterior aplico un criterio y ahora otro y que ambos están permitidos por las normas profesionales. La empresa tiene que aplicar criterios de uniformidad entonces **el auditor**, tendrá que evaluar que la empresa aplique esos criterios de uniformidad. Si no hay problema de uniformidad, el auditor no debe decir nada, las normas contables, la rt37 y las normas internaciones establecen que **NO ES NECESARIO** que lo aclare, porque se sobre entiende que si no dice nada están aplicados uniformemente. **SI NO ESTUVIERAN APLICADOS UNIFORMEMENTE lo tiene que dejar reflejado en su dictamen en su opinión;**

- Si la empresa lo expuso correctamente podría hasta ponerse en un párrafo de énfasis y hacer mención en la nota;
- si la empresa no lo aclaro y el auditor lo quiere dejar reflejado lo debiera hacer en el párrafo de fundamentos de la opinión modificada.

¿En qué cambiaría el Dictamen?: “ ...de acuerdo a las normas contables profesionales aplicadas uniformemente, excepto por lo señalado en X párrafo” la diferencia esta en que no afecta la opinión de excepto por X los EC son razonables, acá lo que ponemos es que al final cuando dice “aplico las normas contables profesionales” ahí aclaramos que se aplicaron uniformemente excepto por la situación X.. el objetivo es que el lector de los Estados Contables al ver los EC y el informe entienda que si unos EC están expuestos razonablemente, por una situación particular, en esa situación, NO SON comparables respecto con el ejercicio anterior.

➤ Esto, ¿Significa que se emite o no informe limpio?

Parcial: pedirá que se identifique si hay o no problemas de auditoria, si hay problemas de auditoria EL DICTAMEN NO PUEDE SER LIMPIO, sino son razonables. Si hay problemas de auditoria explicar que hay una salvedad, con fines del curso es aceptado en ambos casos: si ponemos que no hay problema de auditoria pero hay problema de uniformidad es válido, y si ponemos que hay problema de auditoria porque la salvedad de uniformidad le dan el rango de salvedad está bien. Porque en las normas no están claros. No afectan directamente a la opinión.

- Lo que puede llevar a problemas con la uniformidad es que haya criterios diferentes de valuación respecto del ejercicio anterior.
- *No sería problema de uniformidad* si hablamos de amortizaciones, salvo que de origen a un cambio normativo. Lo más complejo es entender porque se cambió de criterio.
- **Si los criterios no fueran admitidos:** ejemplo primero la empresa valuaba a costo de reposición- uniformemente aplicaba el costo de reposición, opinión favorable sin salvedad- y este ejercicio por lo que fuera, valúa por precio de venta criterio NO ADMITIDO por las normas profesionales y esto es diferencia SIGNIFICATIVA ¿Cuál sería la opinión? **OPINION CON SALVEDAD POR VALUACION**, *podría decirse pero no es necesario*, que hay problema de uniformidad porque son dos criterios distintos, pero en este caso ya queda reflejado el problema porque se aparta de los criterios admitidos por las normas contables.
- **El objetivo final** es alertar al lector de los EC que puede haber un R+ o R- generado en los EC que únicamente se produce por la aplicación de un criterio de valuación diferente del que se venia aplicando anteriormente.

- El espíritu de la norma dice que los EC puedan ser comparados entre sí de diversas empresas y en sí mismo.
 - Cuando hablamos de uniformidad SIEMPRE ES RESPECTO del EJERCICIO ANTERIOR.
 - *Si yo no fui el auditor del ejercicio anterior y paso a ser el auditor de este ejercicio, ¿la empresa tiene que seguir aplicando normas uniformemente? SI, y al auditor esto lo releva al hablar de uniformidad? NO.* más allá de que no fui el auditor del ejercicio anterior. **TENGO QUE CONFIRMAR** a través de mis procedimientos que la empresa aplicó criterios de valuación criterios aceptados por las normas contables profesionales y segundo que esos criterios los aplicó uniformemente Y SI NO FUE ASI porque no fue así y que se revele en los EC por más que no sea mi responsabilidad del ejercicio anterior.
-

Empresa en marcha (EM)

- En los procesos de auditoría lo encontrábamos en la etapa preliminar; donde nos podíamos encontrar con este problema porque si yo voy a auditar y cayeron las ventas, creció el stock, crecieron las cuentas a cobrar, la empresa no pago.. estas situaciones nos alertaba y es importante ver esto por
- **LA APLICACIÓN de los criterios de valuación.**
- Si creemos o tenemos alguna duda de que la empresa pueda seguir funcionando normalmente ya el criterio de valuación sería diferente y se aplicaría criterio de valuación para **empresas en procesos de liquidación**: estas son totalmente diferentes a los criterios de valuación de una empresa común, normal.
- Entonces si hubiese dudas en la aplicación de empresa en marcha debíamos ver con la empresa si esto es un potencial problema o indicio menor o es realmente un problema, porque el criterio de valuación que debiera aplicar la empresa para sus activos y pasivos será diferente;
- Si la empresa estaría en **proceso de liquidación**: el criterio de valuación para los activos y pasivos son los que se conocen como los **valores corrientes**: el precio al cual considero que voy a poder recuperar un activo y al precio al cual considero que voy a terminar pagando un pasivo, este no es el criterio que aplicamos para las normas contables profesionales común. Ejemplo: bienes de uso, los valuamos normalmente al costo neto de amortizaciones, si la empresa estuviera en proceso de liquidación ese bien de uso, la fábrica la planta debiera estar valuado al precio de recupero que voy a obtener al vender ese bien.-escenario extremo-.
- Las mayorías empresas no se encuentran indicios de riesgo de empresa en marcha.
- Si la empresa está en situación de riesgo de empresa en marcha, lleva a que la empresa, y luego el auditor, evalúe si en este ejercicio hay problema de empresa en marcha; si hubiera un problema que llevara a considerar un

criterio de valuación diferente, la auditoría la debemos hacer con otro criterio de valuación. Es decir que lo debemos valorar a valores corridos: Valor de Realización: "cuanto voy a recuperar los activos y a cuanto voy a pagar los pasivos".

- **¿Que nos lleva a valorar esto?** sentarnos con la empresa y evaluar con la empresa los hechos que sucedieron; pero puede que la empresa tenga un plan para salir adelante como por ejemplo achicarse (ejercicio de parcial con plan para salir adelante) y si resulta, no hay empresa en marcha, porque todo es acorde a sus resultados y hasta puede ganar más plata que antes.
- Ejemplo: empresa en concurso preventivo: es indicio de riesgo de empresa en marcha.
- Entonces:
 1. Si estamos frente a una empresa en proceso de liquidación: ver los criterios de valuación y ver que debiéramos valorar;
 2. Si la empresa está en un escenario normal: también.
 3. Problema que se presenta es cuando tenemos dudas y situaciones que son contrarias unas de otras.
- Si estamos en el **punto 1**: criterio de valuación: **valores corrientes**: acá es fácil el trabajo de auditoría porque vemos que la empresa haya aplicado esos valores.
 - Si la empresa valuó todos sus activos y pasivos a criterio de valuación como corrientes y en notas explico esta situación: **podemos hacer dictamen favorable sin salvedades.**
 - Donde se puede presentar problema? Haber ciertos bienes que de acuerdo a su determinación su valor corrientes es complicado. Ejemplo: empresa industrial inicio proceso de liquidación, entonces los bienes de uso ya nos lo va a valorar al costo amortizado sino al costo de venta, la venta de esa maquinaria no será el valor que se pago como costo sino un valor que tal vez sea una maquinaria única y NO TIENE UN VALOR DE MERCADO CONOCIDO; entonces nosotros como **auditores debemos quedar satisfechos de ese valor corriente que aplico la empresa.**
 - Si no quedamos satisfechos y llegamos a un valor diferente, (la empresa valuó a 100 y nosotros decimos 50) si fuera significativo nuestra opinión será **dictamen con salvedad** y si fuera muy significativo **dictamen adverso**; *¿si no pueda determinar los valores corrientes la empresa? Tenemos una limitación al alcance que puede ser limitación al alcance significativa* e incluso llevar a una abstención de opinión si el efecto fuera MUY SIGNIFICATIVO.
- Si estamos en el **punto 2**: todo lo que ya se vio
- Si estamos en el **punto 3**: que pasa cuando tenemos dudas? Primero tendremos que concluir si consideramos que esa empresa debiera aplicar criterio de valuación acorde a una empresa en proceso de liquidación o un criterio de valuación de las normas contables profesionales.
 - *Si estuviéramos en el caso de que la empresa debiera aplicar alguna norma contable profesional*: lo más común y establecido en la RT 37, concluimos que seguro la empresa podrá continuar funcionando, pero algo nos hizo generar ciertas dudas: La empresa en las notas debería reflejar esta situación y decir

cuales serán los planes futuros que les permite considerar que puede seguir operando normalmente. Y el auditor lo que puede hacer si concluye que esto es razonable y de alguna manera acompaña lo que hizo la empresa, **DICTAMEN FAVORABLE SIN SALVEDADES** y en el párrafo de **énfasis ACLARAR SIN AFECTAR LA OPINION, que EXISTE CIERTA INCERTIDUMBRE** con la continuidad de la empresa y cual es el plan de la empresa y que se considera que la misma podrá continuar normalmente: ***ACLARACION QUE NO AFECTA OPINION PERO QUEDA REFLEJADA LA DUDA.***

- En el párrafo de énfasis para empresa en marcha: uno de los ejemplos que se establece es “cuestiones de aclaración empresa en marcha cuando el auditor considera que hay una posibilidad de continuar pero también hay una incertidumbre, por eso se clara sin afectar opinión”

Otras situaciones:

- ¿Qué ocurre si estamos haciendo auditoría contable y una parte de nuestro trabajo la realiza otro auditor de otro estudio que no pertenece a nuestra firma?
 - o **Ejemplo: VPP:** la participación puede ser auditada por otro auditor. Una parte del activo de la empresa fue auditada por otro profesional (RT 37 punto 16.2): ***acá lo que debemos hacer es ver si esa participación es o no SIGNIFICATIVO,***- (importante para el parcial, puede haber un caso dramático en el cual el dictamen es limpio porque no es significativo) luego si vemos que esa participación ES SIGNIFICATIVA: ver si conocíamos al auditor, si depositamos o no confianza en ese auditor, de lo contrario, hacer trabajos independientes. Si ese activo representa el 90% del activo si o si debemos conocer el trabajo del otro auditor por mas confianza que tengamos y dejarlo reflejado en mis papales porque es prácticamente el activo de la empresa.
 - **IMPORTANTE: EVALUAR SIGNIFICATIVAD:** en un escenario asi debemos ver la reputación del otro profesional, como planteo la auditoria, procedimientos que hizo y que no, ect. en la conclusión será: que s tengo todos los elementos de juicio que considero necesarios para concluir con la razonabilidad de ese rubro. Si esto no fuera asi, lo tendre que complementar con otros procedimientos adicionales que haga sobre ciertos saldos de la empresa controlada. Y luego empezar con los escenarios: si es un saldo significativo y yo no tuve acceso a los papeles del auditor y no tuve acceso a los escritos contables: **LIMITACION AL ALCANCE.** Si tuve acceso a los papeles de trabajo, quede satisfecho y además hice otro procedimiento y a través de ese procedimiento quede satisfecho: **DICATMEN SIN SALVEDA-LIMPIA-** sin aclarar nada. Si ese contador quedamos satisfechos de su alcance de trabajo y este puso salvedad en el dictamen porque hay criterio de valuación que NO COMPARTE como impacta en mi opinión? PRIMERO VALUCAR LA **SIGNIFICATIVIDAD en mis EC de la empresa que estoy auditando:** si existe error de 5 millones y tal vez para él este es significativo para los EC de la sociedad controlada, pero yo tengo que ver como

eso ME IMPACTA A MI y esto puede que sea o no o muy significativo. Lo tengo que considerar como cualquier error en la proporción de los EC de la empresa que yo estoy auditando, por el % de participación. Siempre y cuando la empresa NO LO HAYA CORREGIDO.: si lo ajusta el error es cero. Si no lo corregido, evaluamos de acuerdo a la participación con la empresa cual es el error que queda registrado y ver si es o no o muy significativo y pedir que ajuste de lo contrario afectara a mi opinión. Acá no es solo el ajuste sino el **ajuste, la proporción de la empresa.**

Conclusión: si tenemos una participación de un tercero en nuestro trabajo de auditoria evaluamos si es o no significativa, si lo es tendremos que ver como quedarnos satisfechos del trabajo del 3ro de las diversas maneras planteadas, de lo contrario, tendrá impacto en el alcance del trabajo, si quedamos satisfechos, ver si surgió alguna conclusión en el trabajo de ese 3ro. Si surgió debemos valorar si la empresa lo corrigió y si no lo corrige cual es el impacto respecto a los EC que estoy auditando.

Empresas reguladas por otro organismos de contralor determinado:

- Como el banco central, superintendencias de seguros, que estos organismos de contralor emitan sus propias normas contables. Y estas normas contables que emiten estos organismos de contralor puede que sean coincidentes con las normas contables profesionales pero no es su totalidad. Si una empresa esta bajo la órbita de un organismo e contralor tendrá que aplicar las normas de ese organismo de contralor (Argentina: bancos y compañías de seguros).
- Entonces, **¿que ocurre cuando hay una diferencia entre las normas contables profesionales y las del organismo de contralor?**
 - Primero: la empresa o entidad tiene que aplicar el criterio de valuación previsto por el organismo de controlar, y el auditor tendrá que evaluar y opinar respecto a la aplicación de esas normas del organismo e contralor. Pero las normas de auditoria y las normas contables requieren también que **haya una aplicación de las normas contables profesionales**, entonces, ¿Qué se hace habitualmente? Es ver las normas del organismo de contralor y en una nota en los EC resumir las diferencias entre los criterios de valuación y de exposición de las normas contables que aplico esa empresa del organismo de contralor y las normas contables profesionales y de se posible **cuantificar el efecto.** Ejemplo: los bancos prohíben aplicación del impuesto diferido mientras que las normas contables profesionales exigen aplicarlos: esto es un apartamiento entonces hay que reflejar estas situaciones “si hubiéramos reflejado el impuesto a las ganancias de acuerdo al impuesto diferido el activo hubiera crecido en X y el pasivo en X..” reflejar el impacto. Por lo tanto el lector de los estamos

contables tiene los EC preparados de acuerdo al organismo de controlar y en otra tendrá resumido los impactos o diferencias entre una norma y otra. La empresa debería cuantificar los efectos. Y el auditor lo que debe hacer es primero opinar respecto a la aplicación de las normas de auditoría del organismo de contralor que la empresa siguió para la preparación de los EC y realizar opinión con o sin salvedad, etc. y en un párrafo a parte deberá expresar su opinión sobre las normas contables profesionales, entonces de acuerdo a las normas contables profesionales habrá una excepción por las situaciones descritas en la nota x de los estados contables. Hay casos que son poco significativos, pero si fueran significativos la conclusión *seria dictamen limpio de acuerdo a las normas del organismo e contralor* y una **“excepto por... la las situaciones”** que se contemplaron en la nota de acuerdo a las normas contables profesionales. Entonces se cumplió con la obligación de opinar con las normas del organismo de contralor y cumplimos con la obligación de opinar con las normas contables profesional.

- Si la empresa no pusiera la nota, (no suele ocurrir) tendríamos que hablar de limitación al alcance. Salvo que el auditor pudiera cuantificarlo.

Informes adicionales al Informe Breve.

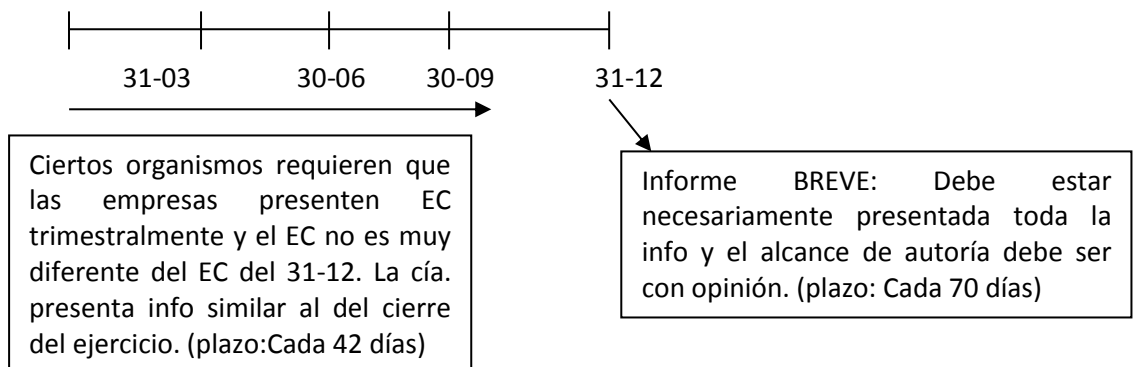
- Informe extenso. RT 37 pag. 21 Punto 45
- Diferencia con el informe breve: el informe extenso es un informe de auditoria que emite el contador similar al informe breve cuya principal diferencia entre uno y otro, es que cuando el auditor emite informe extenso cuando tiene que incluir además otra **información adicional** al de los EC.
- Es también una auditoria completa, similar pero incluye además la revisión de otra info adicional que presenta la cía. que es adicional al de los EC. ¿para que la presenta? Porque lo obliga el organismo de contralor.
- **Ejemplo**: la comisión nacional de valores requiere que la empresa presente y el auditor revise, la reseña informativa parecida a la reseña de los EC. La memoria no lo revisa el auditor no es parte del alcance de su trabajo, pero esta info que requiere en sus normativa que la empresa debe presentar junto con los EC anuales, es objeto de la auditoria y de la revisión del trabajo del auditor.
- El informe extenso es similar al de auditoria del informe breve, se incorpora el capitulo de identificación de esta información objeto de revisión, ej. la reseña informativa,
 - o se aclara sobre esa información: si fue *objeto de los procedimientos normales de auditoria o si se hizo algún procedimiento adicional* para revisar esta información;
 - o y se opina sobre la razonabilidad de esa información SIEMPRE ADEMÁS DE EL DE LOS EVC.
 - o (todo es adicional a lo “normal”)
- La RT. 37 pide expresamente y las normas que el auditor en su informa deje expresado que esta **info adicional** es justamente una info adicional a los EC y **que no es necesaria para el entendimiento de los EC**, sino que es un info adicional, suplementaria.
- por lo tanto,
 - o se la identifica en el capitulo I junto con los EC;
 - o se detalla el alcance si fue objeto de procedimientos normales o se hizo algún procedimiento específico para revisar esto;
 - o se opina sobre la razonabilidad de esa información;
 - o y además se deja expresado que esta información es adicional para un entendimiento completo de los EC
- Otro organismo que requiere este tipo de info se emite el informe extenso, son las **cooperativas**: INAES organismo que regula las cooperativas requiere una presentación de cuadros adicionales que tienen que ver con la desagregación de info beneficiaras de las cooperativas que en alguno de los casos es info contable y en otros casos es extra-contable pero la INAE requiere que las cooperativas las presenten junto con los Ec entonces el auditor que quiere revisar esta información

lo lleva a emitir informe extenso, es decir que agrega info adicional requerida por organismo de contralor.

- SI NO SE ACLARA NADA, estamos hablando de INFORME BREVE.
 - Lo “extenso” nada tiene que ver con el alcance del trabajo, con la revisión del trabajo ni de haber revisado bien las muestras, o haber probado mas controles, o que la info que presenta la cía. es mas completa, etc. ES EN AMBOS CASOS PRESENTAR LA MISMA INFO (EC) Y EN UNO DE ELLOS SE AGREGA INFO ADICIONAL REQUERIDA POR ALGUN ORGANIMOS DE CONTROLAR que también requiere que esa info sea objeto de revisión por parte del auditor.
- **Otro trabajo emitido por los auditorios: Informe de revisión limitada que hoy se llaman Informe de revisión:** RT 37 en pag. 27 en el capitulo 4.
- En la Argentina, cualquier sociedad, mas allá de su tamaño y volumen, tiene que presentar por lo menos un EC anual (con tofos sus Estados básicos) y que EC necesariamente tiene que ser objeto de auditoria de EC. Esta es la info que por lo menos tiene que presentar anualmente. (EN ARGENTINA)
 - Hay empresas que por sus características y por ciertos organismos de contralor, además de la presentación anual de los **EC TIENE QUE Presentación de EC TRIMESTRALMENTE:** Bancos, Compañías de Seguro, empresas bajo la Comisión Nacional de Valores
 - En estos casos, estos organismos, no requieren la presentación de esta presentación trimestral con Informes de Auditoria, sino que se acepta la **presentación con Informes de Revisión de Periodos Intermedios.**
 - El alcance y la profundidad de estos informes de revisión de periodos intermedios son MENORES al alcance de trabajo de una aduciría de EC.
 - CAP 4: dice que para poder llegar a una conclusión de una revisión de periodos intermedios se deberían realizarse los siguientes procedimientos, y si se comparan unos con otros, hay mas procedimientos en un Informe de Auditoria que en un Informe de Revisión.
 - **¿Qué es lo que no se hace en una revisión?**
 1. NO hacemos circularizaciones;
 2. Arqueos, inspecciones oculares, inventarios;
 3. NO HACEMOS entendimiento de CONTROL INTERN.
 - La RT 37 dice que lo que fundamentalmente debiéramos hacer es una revisión de variaciones con los periodos anteriores y con el último ejercicio, es decir comparas con los últimos 3 meses y con los últimos periodo de 6 meses contra el último periodo de 6 meses terminado el año anterior) , y como consecuencia de esas variaciones entenderlas y visualizar documentación de respaldo.
 - No se opina igual, y tiene que estar en claro que es totalmente distinto a un informe de revisión. Es diferente en cuanto a la terminología, porque el alcance es diferente. Entonces expresamente se dice en el informe de revisión que NO SE HICIERON todos los procedimientos necesarios para poder obtener los elementos de juicios validos para opinar la razonabilidad los EC y se deja expresado claramente que **es un informe de menor alcance.** Y se dice que solo se hizo el

análisis de las variaciones, evoluciones de las principales variaciones con su documentación correspondiente. Pero se deja expresado claramente que el alcance del trabajo es MENOR y que por lo tanto no esta en condiciones de expresar la razonabilidad de los EC.

- Son distintos niveles de alcance de trabajo de acuerdo a la necesidad de la empresa. En este caso, es distinto, porque el auditor hace procedimientos de auditoria, hay juicio técnico (criterio profesional): como se va a emitir informe de auditoria como una opinión, no es necesario hacer todo estos procedimientos para hacer auditoria, con que solo se hagan ciertos procedimientos que se considere suficiente alcanza para hacer informe de revisión. Y la lectura de este informe de revisión es CLARAMENTE diferente que el de una auditoria de EC. Porque lo que no hay que hacer es confundir al 3ro sobre la información que crea que se hizo una auditoria cuando en realidad se hizo informe de revisión.
- Hablará de: **“revisión de los EC”** y no de “auditamos EC” y se dice que **“Este informe el alcance de sus procedimientos fue menor al de un informe de EC y que por lo tanto no se emite opinión sobre los EC”** y la conclusión lo hace por la negativa: **“los procedimientos realizados NADA ha llamado la atención como para decir que los EC no están presentados de acuerdo a las normas contables profesionales”**
- Esto es para empresas medianas sin estar bajo organismo de controlar



Banco central: plazo: 50 días al día 20 del segundo mes, requiere que junto a los EC debe presentar sus EC con informe de revisión.

La cía. de seguros: plazo 45 días en todos los casos.

Lo que requiere las normas es que **NO es necesario** que se presente un Informe de auditoria, pero si la empresa quiere presentarlos trimestralmente NO HAY PROBLEMA, porque seria mucho mas completo. NO SE HACE UN INFORME TRIMESTRAL porque es muy costo y por tiempo, por eso solo se hace de revisión

Se acepta para aquellas empresas medianas o chicas presenten los EC anuales acompañados con informe de revisión y no necesariamente de auditoria. En argentina NO, **debe ANUALMENTE al cierre del ejercicio necesariamente las empresas tiene que presentar sus EC contables acompañados de un informe de auditoria de EC.**

En el informe desde la terminología, desde el título y alcance de trabajo (opinión) queda en claro para el lector que en un caso presentando el informe de auditoría que está respaldado por una auditoría de EC, en los informes de revisión que se efectuaron todos los procedimientos necesarios para poder emitir una revisión de los EC intermedios, pero que NO SON TODOS LOS NECESARIOS para poder emitir una opinión sobre la razonabilidad de los EC.

Hay empresas que se le requiere presentación de informes semestrales.

El **informe BREVE** es **OBLIGATORIO** por más que se hagan los trimestrales, porque impositivamente cuando se prepara la DJ necesariamente tiene que haber un balance auditado. En todos los casos, LO MINIMO que se le requiere a las empresas es una información anual del cierre de ejercicio acompañado por un informe de auditoría y se requiere adicionalmente informe trimestral.

Plazos: Siempre dejar documentado cada incumplimiento de las partes para que cuando llegue el momento del reclamo del informe pueda justificarme.

Otro trabajo: Informes especiales (Informe 13)

- Informes especiales: emite el auditor a pedido de la cía. por algún organismo de auditor, en los cuales NO tiene que revisar los EC sino que tiene **que revisar cierta información.** Tanto el informe de auditoría como el de revisión el **objeto de la revisión eran los EC,** pero en el caso de las **Informes Especiales:** no son los estados contables, sino que es algún tipo de información que la empresa tiene que presentar ante algún organismo de contralor. Que puede ser de lo más diverso.
- Es decir que puede ser, desde capitales hasta cualquier información en principio contable, sobre los cuales el auditor tiene que hacer ciertos procedimientos para ver si tiene observaciones o no sobre la información que reviso.
- Entonces:
 1. Son informes que emite el auditor interno o **CONTADOR PUBLICO:** NO necesariamente debe ser el auditor interno, puede ser solo UN CP porque NO ESTA AUDITANDO los EC sino revisando cierta información adicional Y SE PRESENTA SEPARADO DE LOS EC, es otro juego de información separado con otro informe. Puede contratar la cía. un CP distinto al del auditor Interno.
 2. Que la materia de revisión no sean los EC, sino cierta INFORMACION que prepara la empresa;
 3. El auditor no hace ni una auditoría ni una revisión limitada, lo que hace son ciertos procedimientos que se detallan en el informe y concluye que si en la base de estos procedimientos tiene alguna observación o no la tiene.
 4. Y se deja en claro que NO SE HIZO AUDITORIA sino son ciertos procedimientos para revisar esa información que presenta la empresa.

- Tener en cuenta:
 1. No es un trabajo de auditoria, queda expresado en el informe que no es trabajo de auditoria y que solo se reviso cierta información, cuales son los procedimientos que se hicieron y cuales son las conclusiones de esa información que se hizo, pero lo que involucra es que el profesional es un JUICIO TECNICO, donde el profesional tiene que revisar cierta información, define cuales son los procedimientos que va a hacer y concluye si tiene observaciones o no.

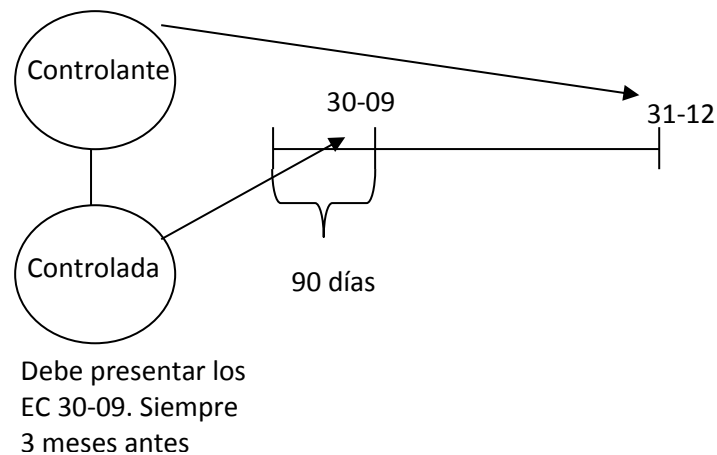
- Gran parte de la RT 37 se refiere a este tipo de trabajo: informes especiales con ciertas características que puede emitir un auditor interno o CP
-

Otro trabajo: Certificaciones

- Tiene semejanzas con lo anterior, se revisa cierta información de la empresa y no de los EC en su conjunto, la diferencia principal entre un informe especial y una certificación es que la certificación no se involucra un **JUICIO TECNICO**.
- Es decir, una certificación, lo que se hace es cotejar que cierta información surge de libros publicados, documentación de respaldo, de un contrato, pero no involucra juicio técnico para concluir si esa info es o no razonable. La terminología el titulo, queda expresado diferente al informe especial donde el definió algunos procedimientos que iba a hacer para cumplir si la info es razonable. En este caso NO CONCLUYE que la info sea razonable.
- Ejemplo: certificación de ingresos emitida por contador publico: se le pide a la persona que le traiga los recibos de sueldos de un año se deja expresado cuales fueron los ingresos de esa persona.
- **En la certificación al NO haber juicio técnico, el auditor solo coteja cierta información con cierta documentación de respaldo.** Por una cuestión de ética, uno nunca debiera hacer un trabajo que sabe que lo que esta haciendo no esta bien, pero técnicamente podemos hacerlo.
- **En un informe especial:** es revisar la razonabilidad de la información.
- **El alcance del trabajo y la responsabilidad en uno y otro es diferente:**
 - **En una certificación la responsabilidad esta MUY LIMITADA** y debe quedar en claro que lo único que se hizo es revisar esa info que concuerda con información que surge por ejemplo de libro sueldo, y no se hace ningún paso adicional PARA VER LA RAZONABILIDAD de la información.

Modelo de parcial. Preguntas.

- 1- **Toda situación que obligue a la sociedad controlada calificar su informe, debe ser tratado de manera similar manera por el auditor de la sociedad controlante?** Es decir, cuando el controlante consolida o cuando esta haciendo la valuación de VPP tiene que tratarlo de igual manera que la controlada?



Me esta diciendo que cuando la controlante valúa su informe o VPP o lo que este consolidado, se trata de igual manera o existe otra opción? **TIENE OTRA OPCION**, por lo tanto **FALSO**. Existen **dos situaciones** una: **RT 21**

- **Ajuste extracontable**: porque cuando hacemos balance de consolidado, se homogenizan las normas y hacen suerte de análisis de suerte y el ajuste extracontable también es VALIDO. O también:
- **No sea material**: si no es material para la controlante no ocurre nada.

✚ **Respuesta esperada**: “No estoy de acuerdo, puede que la sociedad controlante corrija la situación (ajuste extracontable) y desaparezca o que la misma sea significativa para la controlada pero no para la controlante.”

- 2- **No es posible opinar de uniformidad cuando el Contador Pública realiza por primera vez los EC de una sociedad.** FALSO.

✚ **Respuesta Esperada**: “No estoy de acuerdo, el auditor debe realizar las tareas necesarias para satisfacerse de la aplicación uniforme de las normas contables profesionales del ejercicio actual y en el precedente”

✚ Si fuera el primer ejercicio de la empresa YA NO SERIA PROBLEMA porque no hay otros ejercicios, no es problema de uniformidad.

- 3- En caso que los EC de la sociedad que estamos auditando, se encuentren pendientes de transcripción en los registros contables, el auditor debería emitir un dictamen favorable con salvedad indeterminada con limitación al alcance del trabajo por no haber podido concluir con un procedimiento de auditoria. FALSO. El auditor antes de firmar el informe verifica los libros, ver si están pasados los EC que estamos certificando. Si no están pasados, lo que decimos es que en un párrafo se encuentran pendientes de transcripción. Deberá incluirse dentro del capítulo información adicional por disposiciones legales que los EC se encuentran pendientes de transcripción en el EC de la sociedad. Es dictamen limpio.

Indicar si existen o no problemas de auditorías por el cual calificaría su informe. Justifique EN TODOS los casos, su opinión.

- 4- La sociedad "Esquimal SA" cierra su ejercicio el 30-09-08. El día 20-10-08 los asesores legales de la sociedad confirman mediante una confirmación por escrito el inicio de demanda laboral con fecha 17-10-08 por accidente de trabajo en una de las tantas plantas productoras ocurrido el 02-10-08. El monto reclamado es significativo para la sociedad y la gerencia ha decidido provisionarlo en su totalidad el 30-09-08 por no existir herramientas de defensa sufrientes según manifestaciones del asesor legal. Así mismo el hecho ha sido adecuadamente referido en notas contables.

30-09-08: fecha de cierre

20-10-08: confirma de demanda laboral con fecha 17-10-08 por accidente del 02-10-08

- **Hay problema?** Si, porque lo esta castigando los saldos del 30-09 provisionando todo cuando fue un hecho del otro ejercicio.
- **Dictamen?:** dictamen favorable con salvedad determinada por valuación.
- **Justificación:** *dado que se trata de un hecho del nuevo ejercicio debió incluirse en notas en los EC (lo cual la empresa lo efectuó) pero no registrar la previsión.*

- 5- Se encuentra auditando los EC de la "Simulada sa" cía. de seguros al 30-09-08. Durante el presente ejercicio la entidad redujo significativamente su operatoria como consecuencia de la venta de una porción importante de cartera de asegurados. Como consecuencia de ello, ha decidió despedir al 80% de su personal registrando correspondientes cargos en los ER para adecuar la nómina de empleados el nivel de gastos en función del nuevo volumen de operaciones y evita las situaciones de los EC. Los activos y pasivos al 30-09 han sido valuados por los criterios contables que había aplicado la sociedad durante los ejercicios anteriores.

- **¿Hay problema?** NO.
- **¿Dictamen?** Dictamen Favorable sin salvedad
- **Justificaciones:** se esta adecuando todos los ingresos en función de sus gastos y castiga a sus resultados y esta adecuadamente mencionado en normas.

6- Se encuentra auditando la “Pasiva SA” al 31-12-08. En la etapa de planeación preliminar ha determinado el costo de la IRP en 150 mil y la PM 130 mil. Durante la ejecución de las pruebas ha podido realizar la totalidad del procedimiento de auditoria previsto en su planeamiento, excepto la posibilidad de realizar el pedido de confirmación de los proveedores ni procedimiento alternativos. La gerencia de la sociedad ha manifestado que NO le parece adecuado efectuar este procedimiento (enviar las cartas). El saldo de las deudas comerciales incluido en los EC de la Pasiva SA asciende a 140 mil pesos. Del resto de procedimientos de auditoria no han surgido observaciones.

- 31-12-08- cierre
- IRP: 150 MIL
- PM: 130 MIL
- No pude satisfacerme de enviar circulares a los proveedores, ni la carta ni el procedimiento alternativo.
- La que califica el informe es la IRP

- **¿Hay un problema?** SI. PORQUE ES UN PASIVO. Si bien es no materia y no todo es un problema, en este casi es PASIVO y es un problema. Puede que no haya registrado un pasivo que sea de mucho menos que 150 mil o mucho mas que 150.
- **¿Dictamen?** Dictamen indeterminado por limitación al alcance del trabajo.
- **Justificación:** “Si bien el saldo de las deudas comerciales es menor a la IRP dado que la prueba debe darse con un criterio de subvaluación, de haberse podido realizar los procedimientos de auditoria podían haber surgidos pasivos omitidos y dichos montos ser superiores a la materialidad”

Subvaluaciones: activos y parto de la contabilidad---- sobrevaluación pasivos parto de un universo independiente—

7- Usted se encuentra auditando “Cerealita SA” dedicada a la comercialización de trigo y maíz. Analizar el rubro bienes de cambio que la sociedad le proporciona la siguiente información del cual ha podido ser corroborada por usted mediante procedimiento de auditoria:

Stock al cierre: 1.300 toneladas

Costo al cierre: 440 por tonelada

SPV cierra: 490 por tonelada

Gastos de venta: \$30 pesos por tonelada

Saldo contable de bienes de cambio al cierre del ejercicio: 572.000 pesos

No han surgido errores del resto de procedimiento de auditoria efectuados y la IRP asciende a 23 mil pesos.

Es trigo y maíz. ACORDARSE DE QUE se valúa por VNR.

VNR: P. VTA – GASTOS

VNR: $490-30= 460 * 1300= 598000$

Valor contable= 572.000

26.000 vs- IRP: 23000

¿Hay problema? SI. Error supera la materialidad

¿Dictamen?: Dictamen favorable con salvedad determinada por valuación

Justificación: “la sociedad valuó la existencia de BC a costo de reposición pero dado la características de los bienes de cambio que son fungibles de mercado transparente de fácil comercialización, la cía. debió valuado a VNR. El error es de 26 mil pesos que supera la materialidad.”

8- La Machacada SA, como parte de su procedimiento de auditoria usted le proporcional la siguiente información. Activo Cte. asciende a 1.000.000 y el Pasivo Cte. 3.000.000.

- ✚ La sociedad a afrontado en los últimos meses diversos problemas financieros para cancelar sus pasivos comerciales para pagar a sus clientes. (problemas para pagar y cobrar)
- ✚ adicionalmente el principal cliente de la sociedad a entrado en convocatoria de acreedores y no continuara operan (se le esta cayendo un cliente).
- ✚ La principal línea de negocios se encuentra en una curva descendente en cuanto a ventas, como resultado de la producción de productos similares pero con mejoras tecnológicas por parte de la competencia.
- ✚ El PN asciende a 500 mil pesos al cierre, se a reducido significativamente en los próximos ejercicios.
- ✚ El último año arroja pérdidas operativas importantes.

La sociedad a registrado sus activos y pasivos de acuerdo a las normas contables profesionales sin efectuar ningún ajuste por esta situaciones y adicionalmente no esta en condiciones de realizar el cálculo de los valores de realización al cierre del ejercicio de sus principales activos y pasivos.

¿Hay problemas? SI, muchos. Y debe estar valuado a VNR y no a VR.

¿Dictamen? Abstención de opinión

Justificación: porque todo lo anterior es negativo y no se pudo satisfacer de valuar a VNR porque no pudimos verificar lo valores). *“La sociedad tiene altas probabilidades de poder continuar funcionando, por lo cual debió valuar sus activos y pasivos a VNR, pero como esta cifra no se pudo capturar existe limitación al alcance que se considera MUY significativo”*

9- Poner la letra correcta y analizar en cada caso considerando las circunstancias acaecidas en el ejercicio actual. En tal caso debería indicar cual debería ser la opinión del ejercicio anterior.

Después de un año como esta esa situación

PREGUNTA	AÑO ACTUAL 12-03-17		12/03/2016
	2016 ACTUAL	2015 AÑO ANT	INFORME ANTERIOR 2015
a. La cía auditada evalúa sus BC desde hace varios años a costo estándar que si bien no es un principio de contabilidad aceptado, es considerado por la gerencia por una razonable aproximación al costo reposición. Como resultado de sus pruebas no registro diferencias significativas entre ambos criterios.	DICTAMEN FAVORABLE SIN SALVEDAD	DICTAMEN FAVORABLE SIN SALVEDAD	DICTAMEN FAVORABLE SIN SALVEDAD
b. Durante el presente ejercicio la sociedad se dedica a la comercialización de juguetes modifico el criterio de valuación de los BC aplicando el costo de reposición en lugar del precio de venta. Criterio aplicado en ejercicios anteriores. No se modifico ni corregido las cifras en los comparativos.	UNIFORMIDAD	DICTAMEN FAVORABLE CON SALVEDAD DETERMINADA POR VALUACION	DICTAMEN FAVORABLE CON SALVEDAD DETERMINADA POR VALUACION

Lo que se dictamino en su momento

- a. Es sin salvedad porque si bien no es un criterio aceptado se aproxima al valor de reposición. A priori puede haber un problema porque si yo tomo el rubro y no es significativo y hago el procedimiento de CR y no difiere la valuación es NO MATERIAL, pero se le puede hacer mención. El informe no va nada, es limpio, porque la variabilidad NO SUPERA la materialidad. SI FUERA MATERIAL sería distinto el caso.
- b. Anteriormente estaba mal valuado. No se corrigió.

RT 15. Actuación del contador en sindicatura societaria.

- (Entra una pregunta en el parcial. Leer RT.)
- **Función:** lo que controla el síndico es hacer un control de legalidad y controles contables. No opinan sobre el control del directorio.

Pregunta de parcial: ¿el síndico hace el mismo rol que el auditor? NO. porque los auditores NO HACEMOS CONTROLES DE LEGALIDAD, solo contables.

- Responsabilidades del síndico: (Importante) 5 cuestiones:
 1. Son limitadas y solidariamente responsables por el incumplimiento de las consolidaciones que les impone la ley, el estatuto y reglamento.
 2. El síndico deberá cumplir con las obligaciones que le impone la ley a partir del momento en que acepta expresamente la designación de su cargo. ¿Quién lo designa? La asamblea de cada una de las sociedades.

3. Las obligaciones del síndico suplente nacen a partir del momento en que se hayan producido la vacante del titular. Es decir que el suplente crea su rol el día que pasa a ser titular porque el titular no está, viaja o deceso.
4. El síndico deberá comunicar formalmente la aceptación de su cargo. En el caso de sindicatura colegiada dicha comunicación deberá ser documentada. Ver **carta modelo** en anexo VII.
5. El síndico emite informes similares al del auditor, trimestrales y anuales. El síndico como figura puede ser el auditor o no. es decir el auditor de los EC puede ser el síndico. Cada vez que uno hace un informe trimestral o anual debe requerir carta de confirmación escrita desde la inspección de la sociedad (como la carta de gerencia) respecto de las manifestaciones de los EC y la efectividad de la estructura y sistema de control interno de la sociedad. Esta carta será de la sociedad dirigida al síndico o a la fiscalizara.
6. No puede delegar el cargo

Normas generales. "Condiciones básicas para el ejercicio de la sindicatura"

1- *"El síndico debe ser independiente de la sociedad y de los restantes órganos que la componen, condición básica que se deriva de la aplicación de las normas de auditoría vigente en la realización de los controles contables requerida por la ley de sociedades comerciales. No vulnera independencia del síndico la obtención de una carta de indemnidad que le otorgue protección. (salir ilesos):*

1. *En el caso de que los directores y otros funcionarios de la sociedad omitieran información y/o efectuaran manifestaciones incorrectas, falsas, no veraces o conducentes a error en relación con las tareas que debe realizar el síndico; y*
2. *Ante hechos o circunstancias cuya consideración excediera el alcance de su función, con la excepción de aquellos actos intencionados de su parte que, con propósitos ilícitos, pudieran tener por objeto causar daño a la sociedad y/o a sus accionistas y/o a terceros. En el Anexo VIII se incluye un modelo de carta de indemnidad"*

"2- El síndico no debe tener ninguna de las inhabilidades e incompatibilidades previstas en el art. 286 de la Ley de Sociedades Comerciales. (no tener causas abiertas para tomar su cargo)

*3. Las funciones de síndico son compatibles con otros servicios profesionales realizados por el contador público, en la medida en que éstos cumplan con las condiciones de independencia respecto de la sociedad, descriptas en la Res. Técnica FACPCE 7. Particularmente, son compatibles las funciones de síndico y de auditor externo" **EL AUDITOR NO OPINA SOBRE LEGALIDAD.***

- Normas para el desarrollo de la sindicatura

1. La función de sindicatura implica básicamente la realización de controles de legalidad y controles contables.
2. La tarea de control de legalidad consiste en una actividad de vigilancia del cumplimiento por parte del Directorio de la ley, estatutos sociales,

reglamento y decisiones asamblearias. Es decir, vigilar que las funciones del Directorio se ejerzan dentro de ese marco jurídico, lo que equivale a afirmar que el control de legalidad se relaciona, básicamente, con las reglas de funcionamiento dispuestas por la Ley de Sociedades Comerciales y con las normas que resulten de aplicación, en las circunstancias, a la actividad decisional asumida por el Directorio en las reuniones en que el síndico – debidamente convocado– estuviera presente.

En consecuencia, el síndico deberá examinar que las decisiones tomadas por el Directorio cumplieren las normas que son esencialmente inherentes a las mismas; que dichas decisiones se adopten de acuerdo con las mayorías que requiere el estatuto o los reglamentos de la sociedad, que se transcriban en el respectivo libro de actas, que se contabilicen adecuadamente sus efectos en los libros de contabilidad y que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios pertinentes.

3. El síndico no debe controlar la ventaja o desventaja de determinados actos u operaciones –lo que constituye un control sobre la gestión–, sino que debe efectuar un control sobre la manera como se ha actuado cumpliendo con la ley y los estatutos, lo que configura el control de legalidad antes mencionado, con independencia del acto u operación en sí mismo.

- **Normas sobre los informes: ver en anexos los distintos informes**

1. Debe decir cual es el objeto, va dirigido a los accionistas, cual seria la manifestación, cual seria el alcance del trabajo que se basa en que el auditor no sea la misma persona, de lo contrario, se hace todos los procedimientos y control de legalidad. También verifica la memoria a diferencia del auditor. EL AUDITOR NO VE LA MEMORIA NI LA FIRMA.

- **A. Condiciones básicas para el ejercicio de la sindicatura**

Independencia:

1. A fin de cumplir con las normas de auditoría vigentes, el síndico debe ser independiente de la sociedad en la cual desempeñe la función de síndico y de los restantes órganos que la componen.

Prohibiciones e incompatibilidades:

2. No pueden ser síndicos conforme al art. 286 de la Ley de Sociedades Comerciales quienes se hallen habilitados para ser directores según el art. 264 de la Ley de Sociedades Comerciales, es decir:

2.1. Quienes no pueden ejercer el comercio.

2.2. Los fallidos por quiebra culpable o fraudulenta hasta diez años después de su rehabilitación; los fallidos por quiebra casual o los concursados hasta cinco años después de su rehabilitación; los directores o administradores de sociedad cuya conducta se calificare de culpable o fraudulenta, hasta diez años después de su rehabilitación.

2.3. Los condenados con accesoria de inhabilitación de ejercer cargos públicos; los condenados por hurto, robo, defraudación, cohecho, emisión de cheques sin fondos y delitos contra la fe pública; los condenados por delitos cometidos en la constitución, funcionamiento y liquidación de sociedades. En todos los casos, hasta diez años después de cumplida la condena.

2.4. Los funcionarios de la administración pública cuyo desempeño se relacione con el objeto de la sociedad, hasta dos años del cese de sus funciones.

- **3.** El síndico no es independiente en los siguientes casos:

3.1. Cuando fuera propietario, socio, director, administrador, gerente o empleado de la sociedad o de entes económicamente vinculados con aquélla, o lo hubiera sido en el ejercicio al que se refiere la tarea de sindicatura.

3.2. Cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado, inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores de la sociedad o de los entes que estuvieran económicamente vinculados con aquélla.

3.3. Cuando fuera accionista, deudor, acreedor o garante de la sociedad o de entes económicamente vinculados con aquélla, por montos significativos en relación con el patrimonio de la sociedad o del suyo propio.

3.4. Cuando tuviera intereses significativos en la sociedad o en los entes que estuvieran vinculados económicamente con aquélla, o los hubiera tenido en el ejercicio al que se refiere la tarea de sindicatura.

3.5. Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultado de su tarea.

3.6. Cuando la remuneración fuera pactada en función del resultado de las operaciones de la sociedad.

Normas para el desarrollo de la sindicatura

1. Los trabajos de sindicatura societaria deben realizarse de acuerdo con lo previsto en la Ley de Sociedades Comerciales y en las normas de la presente resolución y, en lo pertinente, con las normas de auditoría establecidas en la Res. Técnica FACPCE 7.

2. En los Anexos I y II de la presente resolución se detallan una serie de procedimientos y criterios que tienen por finalidad orientar la labor del síndico contador público para cumplimentar los requerimientos establecidos en la Ley de Sociedades Comerciales. Cada caso particular deberá resolverse por referencia a las normas aquí enunciadas y por aplicación del criterio personal del profesional actuante.

C. Normas sobre informes

- 1.** Los informes deben emitirse de acuerdo con las normas de la presente resolución y en lo pertinente con las normas establecidas en la Res. Técnica FACPCE 7.
- 2.** Los informes, tanto el requerido por el art. 294, inc. 5, de la Ley de Sociedades Comerciales referido a la auditoría de los estados contables correspondientes al cierre del ejercicio, como aquellos que corresponden a revisiones limitadas de estados contables de períodos intermedios, deberán cumplir con las normas sobre informes que respecto de dichos trabajos prevé la Res. Técnica FACPCE 7 con las siguientes modalidades:
 - 2.1.** Mencionar que el examen/revisión de los estados contables se ha efectuado de acuerdo con las normas de sindicatura vigentes establecidas en la presente resolución.
 - 2.2.** Titular "Informe del síndico" o "Informe de la Comisión Fiscalizadora", según se trate de una sindicatura unipersonal o plural, respectivamente.
 - 2.3.** Dirigir el informe a los accionistas.
 - 2.4.** Afirmar que los documentos examinados/revisados son responsabilidad del Directorio de la sociedad.
 - 2.5.** Aclarar la responsabilidad que asume el síndico societario respecto de los estados contables examinados/revisados.
 - 2.6.** Describir sucintamente ciertos aspectos de las normas de auditoría, tales como el carácter selectivo de las pruebas, la necesidad de la planificación de la labor, la adecuada evaluación de las estimaciones efectuadas por la sociedad y la circunscripción del examen a la información contable significativa. En el caso de revisiones limitadas, describir brevemente en qué consisten.
 - 2.7.** Afirmar que el examen/revisión realizado incluye la verificación de la congruencia de los estados contables con la restante información obtenida a través del control de legalidad de los actos decididos por los órganos de la sociedad e informados en las reuniones de Directorio y asamblea.
 - 2.8.** Enfatizar que no es responsabilidad del síndico efectuar un control de gestión, y, por lo tanto, el examen/revisión no se extiende a los criterios y decisiones empresarios de las diversas áreas de la sociedad, cuestiones que son de responsabilidad exclusiva del Directorio.
 - 2.9.** Afirmar en el párrafo de opinión que la misma se refiere a todos los aspectos significativos de los estados contables.
 - 2.10.** En el caso de existir Comisión Fiscalizadora, el informe puede ser firmado por uno de los miembros, en la medida en que haya sido aprobada la delegación de la firma en acta de dicha comisión.
 - 2.11.** Cuando fuera requerida por organismos de control la inclusión de una manifestación respecto del cumplimiento de las restantes obligaciones establecidas en el art. 294 de la Ley de Sociedades Comerciales, indicar que no tiene observaciones que formular o, de existir algunas, señalarlas.
 - 2.12.** No debería aconsejar curso de acción alguno a los accionistas respecto

de los estados contables examinados.

2.13. *Deberá abstenerse de opinar sobre proyecciones y cualquier otra afirmación sobre hechos futuros incluidos en la memoria del Directorio, ya que éstos son de responsabilidad exclusiva del Directorio.*

GUIA DE TAREAS

Los procedimientos y criterios que a continuación se detallan no son taxativos y tienen por finalidad orientar la labor del síndico contador público para cumplimentar los requerimientos establecidos en la Ley de Sociedades Comerciales. Por lo tanto, la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar dependerá del criterio personal del profesional, en función de cada caso particular.

La obligatoriedad de la sindicatura rige para

Entes obligados SRL que alcancen el capital fijado en el art. 299 LSC (\$ 10.000.000) SA y SCA asimiladas a SA tendrán sindicatura unipersonal, excepto las del art. 299 LSC que será plural de número impar. Sustitución: por consejo de vigilancia y auditoría externa Las SA que no son del art. 299, pueden prescindir de la sindicatura pero los accionistas tienen los derechos de control del art. 55 LSC Responsabilidad del síndico Solidaria e ilimitada. Cargo indelegable Incumplimiento de la ley y estatutos por: actos propios (art. 296) actos de los directores (art. 297) Rige desde la aceptación del cargo (nota modelo) Obtención de la carta de representación de la Dirección

Leer y tener en cuenta: control de legalidad, la carta, diferencia con el auditor y lo que se vio.

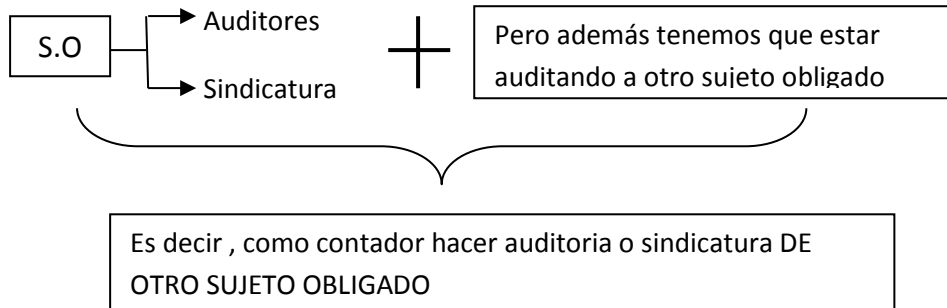
✚ **Lavado de dinero:** actuación del contador en la prevención de lavado de dinero.

- **¿Qué es?:** dinero mal habido de actividades ilícitas dan apariencia legal para poder utilizarlo. De mascara el origen de esos fondos para poder utilizarlos.
- **Tipos:** actividad publica, sobre precios, narcotráfico, trata de blanca, etc. todas aquellas actividades ilícitas donde la persona se hace de dinero, en lo general en efectivo, porque lo que se busca es que no tenga un origen y todo ese dinero en efectivo lo tiene que llevar a una actividad licita.
- **¿Cómo llevarlo a una actividad lícita?** Se utiliza por 3 etapas:
 - 1- **Colocación:** tengo el efectivo y lo empiezo a ingresar en el sistema financiero. ¿De qué manera? Por lo general a través de monotributistas, utilizan diferentes personas para ir ingresando fondos sin que llame la atención. Una vez que el dinero esta ingresado:
 - 2- **Estratificación:** comienzan a operar con ese dinero a través de diferentes actividades financieras para ir dejando atrás el origen de ese dinero. Después de hacer varios movimientos:
 - 3- **Integración:** tomo ese dinero y comprar propiedades y empresas. Cuando le preguntan por el origen de los fondos, van a la segunda etapa donde ya se olvido el origen de los fondos.
- **Normas vigentes:**
 - Internacional: GAFI: **Grupo de acciones financieras internacional.** Organismo internacional que se ocupa de la prevención de lavado de dinero
 - Local: UIF: **Unidad de información Financiera.** Año 2000 con la ley 25.246 “Ley de prevención de lavado de dinero”
 - I. **Definición:** Es un organismo autónomo y antártico, bajo la jurisdicción del ministerio de justicia y derechos humanos. Será la encargada del análisis y tratamiento y trasmisión de información a los efectos de prevención de lavado de dinero y financiamiento del terrorismo.
 - II. **Sujeto obligado:** art. 20 y en la ley 26.683 que modifica este art. En el art. 15. Y se establece un sujeto obligado: es aquel que *informa operaciones sospechosas de lavado de dinero*. Y pone a los contadores diciendo: **“Los profesionales matriculados en actividad estén regulados por los consejos profesionales de cs económicas serán sujetos obligados.”**

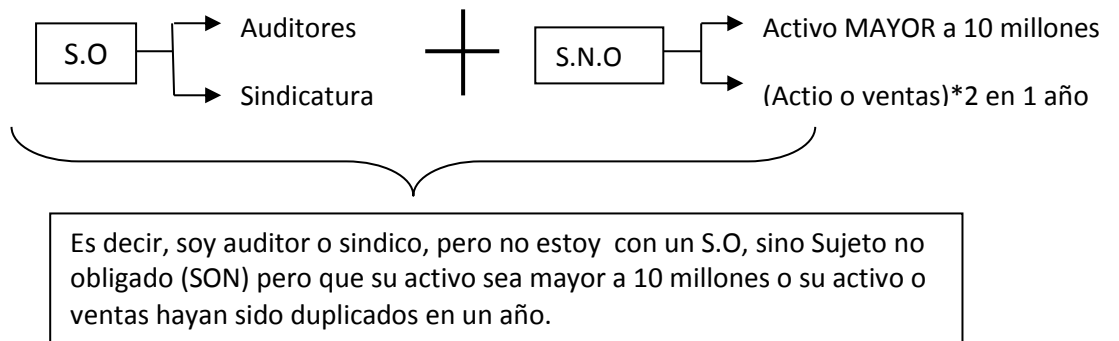


Se sale resolución de la UIF: 65/2011: y es aquella que desarrolla la explicación de lavado de dinero y COMO deben actuar los profesionales de cs económicas: aclaraciones ya que la ley es muy amplia.

- III. **Aclaraciones según R. 65/2011:** limita el ámbito en el cual el profesional de cs económicas es sujeto obligado.
- Sera sujeto obligado: siempre que haga **auditoria o sindicatura** (acá ya reduce la brecha, sino era obligado en todo momento).
 - ¿A quién auditamos para ser sujeto obligado? **2 condiciones**



2da condiciones



- Entonces, como contador tengo que informar las operaciones sospechosas de lavado de dinero, y siendo S.O deberé realizar ciertos procedimientos como S.O:
 - **Políticas:**
 - Conozca a su cliente: pedirle toda la información y verificar que la persona física o jurídica existe realmente. Ejemplo: inscripto en la IGJ; pedir estatuto inscripto en afip, etc.
 - Como S.O. tendré que tener un Manual de procedimiento para la prevención de lavado de dinero.
 - Tendré que capacitar al personal: cursos de capacitación.

- **¿Qué es una Informar una situación sospechosa?** Mayores ingresos que lo normal y lo habitual y además que esto no se pueda justificar. Es algo inusual, pero sospecho no se sabe salvo que no se pueda justificar.
 - Ejemplo: Banco: dentro de él tenemos un perfil del cliente relacionado con los sueldos, indicara que puede tener movimiento de 50 mil pesos por mes. Siempre que mueva ese dinero no pasa nada. Si un día se le deposita 1 millón, el bando le llamara la atención porque NO SE CONDICE CON EL PERFIL que tenemos de esa persona. Llamaran a esa persona para que justifique de donde saco ese dinero. Si se puede justificar, no hay problema: y no es situación sospechosa. Lo que ocurre es que se **dispara un ROS** (Reporte de operación sospechosa). SOLO SE PUEDE INFORMAR QUE HUBO SITUACION SOSPECHOSA pero no se puede informar EL ROS
 - **ROS:** este NO SE DEBE INFORMAR AL CLIENTE, es secreto, confidencial. Lo realiza el contador y tiene que estar muy segura. Que yo informe situación sospecha del cliente estaría incumpliendo el secreto profesional.
 - Resolución 65/2011 hace todas las aclaraciones respecto al profesional de cs económicas. Existe una resolución por cada sujeto obligado.

- Una vez que intervino la UIF luego tuvo que intervenir:
 - 1ro la federación: en la resolución 420/2011 que luego fue
 - 2do consejo profesional que aprobado la 420/2011 a través de la 77-11.

IMPORTANTE:

- Con respecto al trabajo del contador (además de informar el ROS) se **diferencian** los procedimientos que haremos como auditores en un punto:
 - **Si estamos frente a sujeto obligado:** acá debemos *analizar el control interno y realizar informe*: porque este sujeto obligado tiene un control interno de prevención de lavado porque es SO. Es decir que además de detectar situación sospechosa que debe informar, lo que se le pide también, es evaluar el control interno relacionada a la prevención de lavado de dinero y emitir un informe.
 - **Si estamos frente a sujeto NO obligado:** no emito informe porque probablemente la empresa no tenga control interno de prevención de lavado de dinero, es un SNO, no debería tener un sistema de prevención de lavado de dinero, entonces lo que dice es que cuando estas auditando a un SON tenes que hacer un procedimiento específicos para detectar situaciones sospechosas, NO EMITO INFORME sino hare cierta cantidad de procedimientos para asegurarme que no haya situaciones sospechosas y el detalle de procedimiento que se realiza y cuales son las actividades que podrían ser sospechosas están el anexo de la resolución 420-2011. Ejemplo de procedimiento: la empresa que voy a auditar genera el desarrollo de fideicomisos en paraísos fiscales: esto es una alerta, si mueve grandes sumas de dinero de mayor a 10 millones de mi activo, o si tiene alguna filial en algún paraíso fiscal: estas son alertas cuando debemos hacer procedimientos específicos para detectar situaciones sospechosas.

- Se pone en el informe que se hicieron procedimientos de prevención de lavado de dinero.

Aclaraciones: como auditor encontrar situación sospechosa, se informa y ver qué impacto tiene en el informa de auditoria como cualquier error de valuación ahí se emite con o sin salvedad según ese impacto. Disparas el ROS y además en el informe de auditoría vas a ver qué impacto tiene según la IRP, pero no se pone el ROS en el informe porque es confidencial.

Siempre que se hayan realizado los procedimientos correspondientes y se informa que se hicieron, y por mas que no se haya detectado ROS, el auditor no va a tener problemas, siempre que se haya informado.

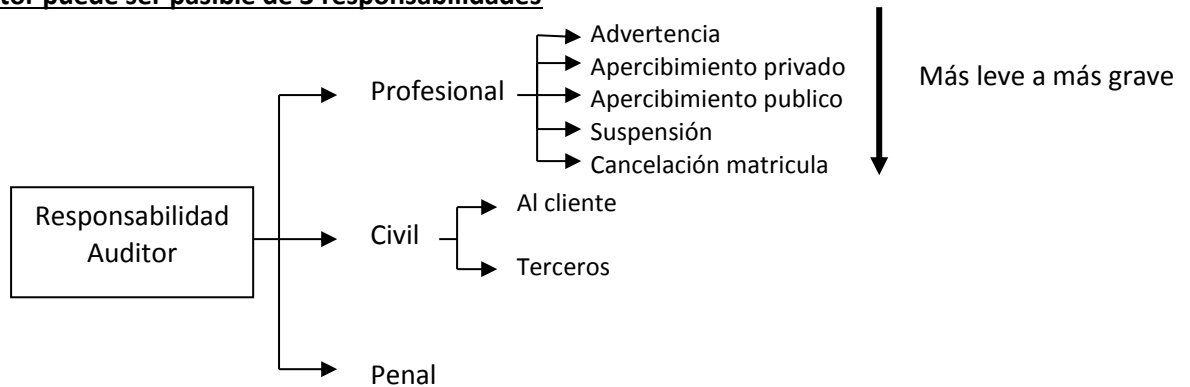
Responsabilidad del contador publico

En cualquier libro se encuentra al principio.

- ¿Cómo debe actuar el profesional de cs económicas, contador público, auditor? Tener en cuenta el código de ética: legalmente e íntegramente respetando a su cliente y colegas. Debe estar de acuerdo el contador con sus honorarios, temas de publicidad desprestigiando a otro profesional. Muchas cuestiones que tiene que ver con la responsabilidad profesional.
- Responsabilidad esta en todo momento y se deja expresado en el informe de auditoría que es "¿Cuál es la responsabilidad del auditor y de la empresa? Donde la responsabilidad de la empresa su responsabilidad respecto a los EC es prepararla, información que contenga y de tener un buen control interno que sea propenso a que la info que tengan los EC sea razonable. Mientras que la responsabilidad principal del auditor es omitir opinión respecto a la razonabilidad de los EC cumpliendo con las normas de auditoria vigente y estas se pueden subdividir en cumplir con la independencia, cumplir cuestiones de ética si debemos o no aceptar un trabajo, cumplir con la realización de un trabajo de acuerdo a las normas contables vigentes, cumplir las cuestiones de comunicación del cliente e ir comunicando toda situación. Pero la responsabilidad principal es emitir opinión respecto a la razonabilidad de los EC y para realizar esto se tiene en consideración las normas de auditoria vigente de acuerdo a la jurisdicción este actuando.
- **FRAUDE:** la responsabilidad de prevenir, y si sucedió, detectar fraudes es de la EMPRESA. Pueden haber fraudes que no afecten a las EC porque si esta registrado adecuadamente no hay impacto, por lo tanto la responsabilidad de detectar fraudes ES DEL DIRECTORIO DE LA EMPRESA.
 - o El auditor tendrá que planificar su auditoria sabiendo que hay una posibilidad de existencia de fraude, entonces diseñar los procedimientos pensando que es probable que dentro de la empresa o EC haya fraude.
 - o Estos fraudes pueden haber sido realizados por **empleados infieles** o **por los dueños de la empresa para engañar a 3ros**. Son dos situaciones diferentes que ambas impactan en los EC.
 - o Diferenciar el fraude cometido por el empleado para estafar a la empresa o de los dueños para engañar a 3ros y esto afecta a los EC que puede no haber sido descubierto y se verá la responsabilidad del auditor y si fue descubierto ver si tiene o no impacto en los EC. El problema esta que si tengo el problema con el dueño el auditor como avanzar? Comienza a dudar sobre su integridad, a verlo previsto antes de contratar, etc.
- **ERROR: diferencia entre fraude y error:**
 - o La diferencia entre ellas es la intención: DOLO, en el fraude tiene que haber una intención "los empelados quieren beneficiarse quedándose con la cobranza por eso cometen maniobra de fraude" o "el dueño de la empresa quiere tener un crédito con un banco entonces transversa los EC y con eso engaña". En cambio el error es maniobra NO INTENCIONAL pero que también

tiene impacto en los EC pero se olvido de registrar cobranza y también tiene impacto en los EC pero la diferencia son las consecuencias, no hay intención de engañar. En ambos si el impacto es significativo tiene una posibilidad de distorsionar los EC ya sea el fraude o error, ambo casos habrá que corregir esa situación, pero es diferente el como se genera y lo que tenga que ver con el auditor también es diferente.

El auditor puede ser pasible de 3 responsabilidades



1- **Responsabilidad Profesional:** si el auditor comete una falta intencional o no, y si se descubre, puede ser pasible de una sanción profesional: esta se prevé en los códigos de ética y en los manuales pueden llegar hacer diferente entre los distintos consejos pero bastantes similares en cuanto a los grados de gravedad de cada una de ellas. (Nos basamos en el consejo de Buenos Aires). Dentro de ella encontramos 5 tipos de sanciones:

- a. **Advertencia:** si el auditor comete una falta con un cierto nivel de transcendencia que el consejo considera que tiene que ser sancionado la mas leve es esta. Los consejos funcionan como la justicia donde puede que un 3ro haga la denuncia al profesional, se evalúa y se cita al profesional para que se defienda. Si un profesional cometió una falta menor, la sanciones es la mas leve.
- b. **Apercibimiento privado:** quiere decir que solo se lo comunica al profesional y no a un 3ro. El profesional recibe una carta donde el consejo formalmente le señala que fue sujeto a una sanción, se le explica por qué y se le señala que tiene una advertencia, le queda en el legajo porque no asciende al 3ro, solo se entera el profesional y el consejo. Es un poco mas grave que el anterior pero es privada **NO TRASCIENDE A TERCERO**, ya hablamos de reiteradas faltas o una falta mas importante que la anterior.
- c. **Apercibimiento público:** acá es mas serio y comienza a ver DOLO o una negligencia violenta. **TRASCIENDE A TERCEROS**
- d. **Suspensión en el ejercicio de la profesión:** ya sea por reiteradas faltas o por una falta grave, al profesional se lo suspende por un tiempo (meses o un año como mucho) para ejercer su profesión. no tendrá la responsabilidad de estar a cargo de una auditoria.
- e. **Cancelación de la matricula:** la mas grave, aca tiene que haber un fraude cometido por el profesional contra la empresa o con complicidad de la

empresa para defraudar a 3ros pero claramente se habla de algún tipo de dolo o beneficio del profesional. Significa que el profesional en, por ejemplo, ciudad de buenos aires, no podrá volver a ejercer la profesional, y depende de la sanción, si podrá hacerlo en otro consejo. Porque muchos consejos el requisito que piden para inscribirse es que el profesional no tengan sanciones graves en otros consejos.

El consejo no revisa los papeles de trabajo del profesional, salvo ante denuncias de tercero.

2- **Responsabilidad Civil:** hablamos de algo judicial. Si el auditor actuó de manera negligente o error o dolosa tendrá que reparar los daños (sanciones económicas) y esto tiene que ver con una defraudación. Por lo tanto lo civil tiene que ver con defraudación que puede ser:

- a. Al cliente;
- b. Terceros.

a. **Ciente:** será si el profesional cobro los honorarios pero no hizo el trabajo de autoría; o firmo carta de contratación que iba a hacer una serie de cuestiones que nos e hizo. El tercero se presenta en la justicia y si se comprueba el profesional deberá reparar los daños que le causo a ese cliente, económicamente.

b. **Daños causados a Terceros:** emitió opinión y un tercero proveedor, inversionista, accionista de la sociedad, afip, considera que fue perjudicado pro ese informe de auditoria, entonces se entabla una acción civil y si se comprueba que el profesional actuó de manera negligente o dolosa tendrá este tipo de sanción y tendrá que reparar económicamente el daño que le causo al tercero. Claramente la situación es diferente si actuó con negligencia que si actuó de manera dolosa. Si tiene negligencia y fundamentalmente solo en su actuación, estará acompañada a una responsabilidad Profesional. (de la tercera en adelante) Porque no era la opinión que debió dar.

3- **Responsabilidad Penal:** acá ya es culpable, fue denunciado, pero si el profesional demuestra que no tuvo responsabilidad no pasara nada, pero es algo grave y **necesariamente va acompañada del dolo:** es decir que el auditor actuó a sabiendas, **conociendo** que estaba cometiendo delito y **se benefició** con ese delito.

- El código penal contempla para el auditor la violación del secreto profesional, junto con otras profesiones, tiene que mantener el secreto profesional, el auditor obtiene info privilegiada, info privada de la empresa que NO PUEDE HACER TRANSCENDER A TERCEROS y esto esta vista como sanción penal.
- En cambio, el delito de "BALANCE FALSO" no le es aplicable al auditor externo porque lo que se prevé en el código penal la sanción del delito de balance falso para los que preparan la información. Entonces esto es para: los directores, administradores e incluye a los síndicos. El auditor es un 3ro por lo cual no puede hacerlo culpable. Si taxativamente no esta previsto el auditor externo, los potenciales culpable de balance falso son los que preparan la información. Podría pasar que un 3ro demuestre que el

auditor participo en la preparación del EC y ahí lo podrían culpar. Si se demuestra que hubo defraudación, es decir, que participo en esa defraudación que cometió la empresa, es otra sanción prevista diferente al del balance falso.

- Por ejemplo: si se demuestra en complicidad con empleados de la empresa, el detecto o sabia o diseño fraude dentro de la empresa, lo detecto y nada dijo en su informe, es decir, que es cómplice y actuó con dolo, lo conoce, hubo beneficio y no comunico nada, es delito con defraudación al cliente. O:
- Me contrata la empresa, sé que la empresa está cometiendo delito, yo sé que está cometiendo delito que se está emitiendo un informe sobre balance que no es real y yo más allá de eso emito dictamen limpio ya sea para que la empresa obtenga un préstamo, o se venda a un tercero, siempre CONOCIENDO LA SITUACION y obviamente obteniendo beneficios puedo ser responsable de delito penal por defraudación a terceros.

Necesariamente en el código penal lo que tiene que haber es DOLO (conocer y saber que hay un delito que va a actuar de una manera cómplice con el tercero o dueño de la empresa y necesariamente tiene que estar obteniendo beneficio por esa situación.

Pasibles de sanción fiscal: también encontramos fiscales “ley penal tributaria” que prevé sanciones de delito de evasión y no depósito de dinero, etc. si alguna de esas cuestiones fueran facilitadas por el contador público, es decir, que actúa como cómplice de esa situación a sabiendas para engañar al fisco puede ser pasible de sanción penal.

También encontramos cuando el contador actúa como cómplice ante una situación de lavado de dinero. Sabe que hay maniobra, situación sospechosa, detecto cuestión y mas allá de haberla detectado no hace la denuncia correspondiente, etc.

Las sanciones son acumulativas que puede ser únicamente profesional o profesional y civil, o estar cometiendo delito grave y con algún beneficio profesional ser pasible de una sanción penal y estar acompañada de alguna sanción civil de alguna profesional. En este caso tuvo que haber jugado con la intención de cometer delito.

