



**Federación Argentina
de Consejos Profesionales
de Ciencias Económicas**

CENTRO DE ESTUDIOS CIENTIFICOS Y TECNICOS (CECYT)

**Informe N° 9
Area Auditoría**

**CERTIFICACIONES
E INFORMES ESPECIALES
DEL AUDITOR**

Autor: Cayetano E. Mora

**CERTIFICACIONES
E INFORMES ESPECIALES
DEL AUDITOR**

1. INTRODUCCION

Entre los servicios que con frecuencia se solicitan al Contador Público es posible mencionar a una variedad bastante numerosa en los que el comitente espera la emisión de un "Informe" o de una "Certificación" del profesional.

Los casos más comunes son los siguientes:

- a) Sobre el quorum de asamblea
- b) Sobre aumentos de capital y su forma de integración
- c) Sobre saldos de cuentas a cobrar
- d) Sobre deudas en moneda extranjera
- e) Sobre valuación de aportes en especie a Sociedades
- f) Sobre los ingresos del comitente
- g) Sobre manifestaciones de bienes
- h) Sobre regularidad y legalidad de los libros de comercio
- i) Sobre estados contables que no surgen de libros
- j) Sobre estructura de costos de productos

Del análisis del detalle anterior, surge que existen:

- i) Requerimientos que pueden dar lugar a la emisión de una certificación por cuanto se trata de la constatación de situaciones de hecho o comprobaciones especiales.
- ii) Requerimientos que pueden dar lugar a la emisión de un Informe por cuanto el profesional se encuentra en condiciones de emitir una opinión.
- iii) Requerimientos que pueden dar lugar a Certificaciones o Informes especiales según determinadas circunstancias, como en aquellos casos en que el comitente solicita una certificación de sus ingresos, de sus bienes o de la valuación de aportes en especie a sociedades.

2. NORMAS SEGUN LA NATURALEZA DEL SERVICIO A PRESTAR

La Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante R.T.7) en el capítulo III apartado C. Norma sobre los informes, clasifica en su punto 4. a los informes del contador público en:

- 4.1. Informe breve o resumido
 - 4.2. Informe extenso
 - 4.3. Informe de revisión limitada de los estados contables de los períodos intermedios.
 - 4.4. Informe sobre las actividades de control de los sistemas examinados.
 - 4.5. Certificación
 - 4.6. Otros informes especiales"
- Los informes indicados en los puntos 4.1. a 4.4. que se podrían denominar

“informes de auditoría usuales” no serán analizados en el presente trabajo.

2.1. En el caso de Certificaciones, la R.T.7 expresa que se aplican a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con los registros contables y otra documentación de respaldo y sin que las manifestaciones del contador público al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica.

Puede resultar conveniente remarcar las características que debe reunir una situación determinada o conjunto de situaciones para que puedan ser certificadas.

Se trata de decir, de afirmar, de asegurar, de dar por cierta determinada información, situación o documentación. Con sólo pensar en los términos utilizados en auditoría de estados contables (razonable, razonabilidad, verosimilitud y similares) y compararlos con los anteriores, surge la tremenda fuerza que tiene la certificación.

En ella se asegura más allá de toda duda, que es tal como se expone, ni más, ni menos, ni parecido, ni similar, sólo igual porque concuerda con los elementos tenidos en cuenta.

No se emite opinión ni juicio alguno, sólo se manifiesta la concordancia debida, observada mediante una constatación de hecho que brindó al contador una evidencia natural. Este encuentra así la certeza de conocimiento que significa saber qué es lo que se está conociendo y no tener dudas.

2.2. En el caso de Informes especiales, la Resolución Técnica citada establece que el Contador deberá obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe, desarrollando su tarea mediante la aplicación de las etapas del proceso de formación del juicio detalladas en dicha normativa, debiendo además emitir su informe siguiendo las pautas establecidas para el informe del auditor. Todo ello en cuanto fuere de aplicación y teniendo en cuenta las finalidades específicas para las que se requieren estos informes.

3. CERTIFICACIONES

3.1. QUIEN EMITE UNA CERTIFICACION ESTA REALIZANDO UNA TAREA PROFESIONAL.

Más allá de dificultades del trabajo a desarrollar, independiente de la complejidad de la labor, se trata de tareas donde el profesional en ciencias económicas es el más indicado para realizarlas. Siempre, claro está, referido a certificaciones de las denominadas contables tales como certificaciones de saldos, de ciertas y determinadas registraciones contables, de constancias de quorum en asambleas, de revalúos contables, de ingresos en concepto de sueldos, y otros similares. En estos casos, no hay ninguna duda de que se trata de una tarea eminentemente profesional, donde para su realización se requieren conocimientos propios de su especialidad.

Si se piensa en la tarea de perito auxiliar de la justicia laboral, existen sobrados ejemplos de que la mayoría de las veces tales funciones de perito concluyen en un informe al Juez que en substancia tiene el mismo contenido de una certificación y ha dado lugar a una tarea similar. Por ejemplo, cuando una de las partes solicita al perito que informe si “Fulano de Tal” trabajaba en relación de dependencia en XX, si se encontraba inscripto en el registro prescripto por la Ley 20.744, para que informe si los sueldos percibidos durante su permanencia ascendían a A....., para que informe si fue despedido en fecha..... En estos casos no obstante que el perito emite un informe pericial, realiza constataciones o comprobaciones sobre determinadas situaciones de hecho y no emite juicio técnico alguno. Cuando el informe del perito dice Que según surge del libro..... y de los duplicados de recibos de sueldos que cumplen las formalidades de la Ley 20.744, el Sr. XX se desempeñó en relación de dependencia de tal fecha a tal otra, estuvo realizando la misma tarea que si se tratase de una certificación que tuviera un texto como éste. Certifico que según surge de... y de..... el Sr. XX se desempeñó en relación de dependencia en la firma XXXX SA., durante el período.....

Queda claro entonces que esta tarea profesional corresponde al ámbito de actuación del Contador:

- a. Por definición: Las certificaciones contables o de constataciones sobre hechos de índole económica o administrativa corresponden al ámbito de actuación de contador por cuanto disposiciones legales y profesionales así lo establecen y porque en mayor o menor grado requieren de conocimientos propios de su especialidad.
- b. Por exclusión: no cabe duda alguna que por las materias de que se trata y por los conocimientos que se requieren no existe ningún otro profesional que pueda suplantarlos con ventaja.

3.2. SITUACIONES QUE REMARCAN LAS CARACTERISTICAS DE LA CERTIFICACION

3.2.1. Quorum de asambleas

Cuando el contador dice que “según surge de los libros de Depósito de acciones y registro de asistencia a Asambleas Nº.... y Acta de Asamblea Nº....., rubricados el..... la Asamblea ordinaria de accionistas contó con el quorum requerido por el Art..... de la Ley 19.550 está expresando:

- 1) Que no hace más que repetir lo que ya dicen los libros mencionados (concuerta)
- 2) Que no expone algo que a él le consta personalmente, sino que lo ha extraído de uno o más registros y que, por lo tanto, no dice que “**hubo quorum**” sino que de la documentación surge que “**sí lo hubo**”.

3.2.2. Saldos adeudados a las cajas de previsión

Otro ejemplo muy común es el párrafo que se incluye en el informe del auditor referido a la deuda con las Cajas Nacionales de Previsión. En él

sólo se dice "que según surge de los registros contables, la Sociedad adeuda A..... Con este texto muy claramente el contador:

- 1) Expresa qué surge de libros (concuenda) y
- 2) No emite juicio de valor alguno (no dice si el saldo es correcto).

3.2.3. Certificaciones de ingresos

Las características del trabajo profesional bajo análisis lo hacen impracticable muchas veces, cuando por ejemplo el comitente solicita que le certifiquen sus ingresos para presentar ante una institución bancaria.

Si para hacer más claro el supuesto se piensa en que lo ha solicitado un profesional médico no organizado en forma de empresa, que podría trabajar en uno o más sanatorios, en hospitales, en su consultorio particular, que podría poseer diversas inversiones productoras de rentas, ejercer la docencia, de qué forma el contador estaría en condiciones de afirmar, asegurar, de dar por cierto que "los ingresos del Dr. Fulano de tal por el período..... al..... han ascendido a A....."?

Es indudable que se podría constatar la existencia de determinados ingresos, por ejemplo a través de recibos de sueldo, recibos de honorarios, liquidaciones de obras sociales, u otra documentación, pero lo que no se podría afirmar es que no existan otros ingresos además de los declarados por el comitente.

Es decir que sólo podría constatar el acaecimiento real de los ingresos del período, pero nada se podría afirmar sobre el no acaecimiento o inexistencia de otros ingresos.

Si en cambio el profesional médico le dirigiera una nota a su contador solicitándole que certifique que los ingresos en ella indicados son reales y suponiendo que dispone de documentación respaldante válida y suficiente, entonces sí se podría emitir una certificación, pues el personal estaría en condiciones de afirmar más allá de toda duda que "los ingresos del Dr. Fulano de tal que ascienden a A.... y se encuentran detallados en.... surgen de la siguiente documentación que me ha sido exhibida".

Como puede observarse ya no se dice cuáles son los ingresos del Dr. Fulano de Tal, sino que determinados ingresos del Dr. Fulano de Tal concuerdan o surgen de determinada documentación.

3.2.4. Manifestaciones de bienes

Un párrafo especial merecen las manifestaciones de bienes y deudas comúnmente denominadas "manifestaciones de bienes".

Los comentarios que se hicieron para las certificaciones de ingresos son válidos aquí también. Si se espera, que el profesional certifique que "esa" es la manifestación de bienes y deudas de XX, se estaría pidiendo que certifique con respecto a los Activos: Que los bienes y derechos declarados, así

como los costos imputables contra ingresos futuros, a) Existen; b) Son de su propiedad; c) No existen otros activos no declarados; d) Están valuados de una manera aceptable; y e) Están bien expuestos; y con respecto a los Pasivos: Que las obligaciones hacia terceros declaradas (ciertas o contingentes), a) Existen, b) El sujeto pasivo es el declarante; c) No existen otros pasivos no declarados; d) Están correctamente valuados; y e) Están bien expuestos; lo que excedería en mucho a las comprobaciones especiales y situaciones de hecho para internarnos en el ámbito de la auditoría de estados contables.

Sintetizando entonces, si se pretende dar por cierta una manifestación de bienes y deudas, como la única que puede preparar un individuo o explotación y porque reúne los requisitos indicados más arriba para activos y pasivos, debe decirse que no es posible "Certificarla".

Sí se podría en cambio emitir un informe especial, tal como lo expresa la R.T.7. y aún en algunos casos un informe de auditor.

Es decir para mayor claridad, que podrían presentarse en principio dos situaciones:

- a) Si el comitente sólo necesita que el profesional emita una certificación sobre determinados bienes y deudas que él declara, debe concluirse que ello es posible. Un ejemplo de lo mencionado se incluye en el punto 3.6.3.:
- b) Si en cambio, se pretende dar a la declaración de bienes y deudas el carácter de única que puede formular el comitente se estaría frente a un estado de situación patrimonial (aun cuando comúnmente se lo denomine Manifestación de bienes) y en este caso se debería emitir un Informe especial tal como es tratado en el punto 4.1.2.2.

En la primera alternativa se podría certificar que los activos y pasivos concuerdan o surgen de determinada documentación que se ha observado. Podría certificarse por ejemplo, que el saldo en la cuenta corriente del Banco XX concuerda con el importe informado por dicho Banco en el extracto de cuenta a esa fecha, que los datos identificatorios y propiedad de los inmuebles concuerdan con las escrituras traslativas de dominio; que el vehículo declarado concuerda con el título del automotor y así para cada bien, derecho u obligación.

En la segunda alternativa, en cambio, es muy probable que los terceros pretendan conocer el patrimonio de un individuo, su solvencia y en estos casos la mal llamada Manifestación de bienes los lleve a creer que están frente a todo un patrimonio, cuando tal vez sólo conozcan "algunos activos y algunos pasivos". La mención de un informe especial evitará el mal uso que pudiere hacerse de una tarea profesional como la que se está analizando.

3.2.5. Aportes en especie a sociedades

Otra situación digna de mención es la originada por los aportes en especie a

Sociedades. Al respecto, organismos de control suelen solicitar la presentación de un inventario resumido de bienes aportados, "suscripto" en algunos casos e "informado" en otros, por Contador Público.

La primera pregunta que puede hacerse es la siguiente: Se puede certificar el valor de algo. Se puede afirmar sin lugar a dudas cuál es "el" valor de un objeto". Se podría pensar que un objeto puede tener más de un valor y que todos ellos serían certificables? Puede resultar conveniente analizar el tema con algo de detenimiento.

Existen valores de compra y valores de venta, valores de cambio, valores de utilización económica, valores altos y valores bajos y todos ellos pueden ser asignados a un objeto.

Posiblemente existe también para cada alternativa, el que se puede obtener en un lugar o mercado o en otros.

Es por ello que aparece como lógico el rechazo de la posibilidad de certificar el valor de un bien.

En casos en que los bienes tienen un valor de mercado definido, conocido y hasta a veces único, como se da con los combustibles, parecería posible certificar su valor en la medida que se aclarare el criterio de valuación en lugar del consabido "no supera su valor de mercado". Si se tratase del aporte de 10.000 litros de gas-oil para la constitución de una sociedad que se dedicará a la explotación de una estación de servicio, el valor máximo estaría dado por el precio del combustible en destilería más los gastos necesarios para llevarlo hasta el lugar de almacenaje y/o expendio.

Ello es así porque suple un aporte en efectivo y evita erogaciones exactamente por el importe asignado. Este tope hace a la seguridad de los terceros contratantes en cuanto impide se informe un capital luego inexistente o "aguado".

No obstante ello y por lo ya expuesto, los valores de los bienes no son "certificables" sino, en todo caso "informables" Así entonces el profesional debería informar que los valores asignados por los aportantes a los bienes no superan los de recupero.

En el polo opuesto se encontraría por ejemplo un aporte de colmenas, o un fondo de comercio, o una maquinaria, que requieren la emisión de un juicio sobre su estado, o sobre su capacidad de generar ganancias o sobre su aptitud para realizar determinadas tareas. Pero aquí también sólo será posible emitir un informe especial de donde surjan con claridad los aspectos indicados, los elementos de juicio, tenidos en cuenta, los informes de especialistas, las tasaciones de peritos, etcétera. Lo que indudablemente podría hacerse es certificar que la valuación asignada concuerda o surge de determinada documentación de respaldo, lo que es distinto.

3.3. PASOS A SEGUIR

A continuación se expondrán las etapas en que se puede dividir la labor destinada a emitir una certificación.

- a. Identificación de las afirmaciones que se pretenden certificar.
- b. Reunión de elementos de juicio válidos y suficientes que permitan la emi-

sión de la Certificación, a través de la aplicación de los siguientes procedimientos de auditoría (aplicables según las circunstancias).

- b.1. Cotejo de la información con los registros contables.
- b.2. Revisión de la correlación entre registros y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria.
- b.3. Examen de la documentación respaldatoria.
- b.4. Inspecciones oculares (por ej.: arqueos de caja, documentos e inversiones; toma de inventarios físicos de bienes de cambio y de uso).
- b.5. Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ej.: bancos, clientes, proveedores, asesores legales, etc.)
- b.6. Comprobaciones matemáticas.

Para la emisión de una certificación el profesional deberá tener en cuenta que no puede actuar sobre bases selectivas. Ello es así por cuanto la certeza que requiere, la seguridad total más allá de toda duda que necesita, sólo podrá lograrlas mediante el conocimiento de todas las operaciones, partidas, documentación, registraciones, y otros elementos.

En cambio si lo que se pretendiese fuese opinar sobre la razonabilidad o verosimilitud de determinada información entonces sí se podría apoyar en elementos de juicio obtenidos sobre bases selectivas ya que dichas expresiones no apuntan a la verdad absoluta sino a una aproximación cercana a ella (verosimilitud), ni a la exactitud sino a una aproximación cercana a ella (razonabilidad). Esta última situación se da por ejemplo en el caso de Informes especiales.

- c. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados.
- d. Emisión de la certificación.

3.4. PAPELES DE TRABAJO

Parece ocioso remarcar que la tarea profesional bajo examen requiere tal como lo dispone la R.T.7 de la preparación y conservación de papeles de trabajo.

Se recuerda que deberán contener.

- a. La descripción de la tarea realizada.
- b. Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el auditor hubiera preparado o hubiera recibido de terceros.
- c. Las conclusiones a las que arribó.

El auditor debe conservar por el plazo que fijen las normas legales o por seis años, el que fuera mayor, los papeles de trabajo y copias de los informes emitidos.

3.5. PROCEDIMIENTOS BASICOS QUE GENERALMENTE SE APLICAN Y MODELOS DE CERTIFICACIONES

No obstante que las normas de la R.T.7 no lo disponen expresamente la certificación no debería emitirse en los formularios provistos por el comitente. Ello es así por tres motivos fundamentales:

- a. Los formularios estándar comúnmente minimizan la tarea profesional al requerir "simplemente" (o "nada menos" se debería decir) la firma del contador, lo que no es posible por lo que ya se ha comentado.
- b. No siempre permiten que se exponga adecuadamente la tarea realizada y su alcance, y
- c. No se jerarquiza el trabajo profesional como independiente que es del formulario que desee usar el comitente pudiendo aparecer subsumido o como formando parte de aquél.

La certificación deberá contener.

- a. Título: Certificación (con el aditamento que fuera necesario).
- b. Destinatario.
- c. Detalle de lo que se certifica.
- d. Alcance de la tarea realizada.
- e. Manifestación o aseveración del contador público.
- f. Lugar y fecha de emisión.
- g. Firma del contador público.

3.6. MODELOS DE CERTIFICACIONES

Los modelos que se incluyen a continuación siguen la sistematización establecida para los informes por la R.T.7.

Asimismo y a manera de ejemplo, se expondrán procedimientos básicos que generalmente se aplican para la emisión de ciertas certificaciones.

3.6.1. CERTIFICACION DEL SALDO DE UNA CUENTA A COBRAR

Estas certificaciones que son a menudo solicitadas para iniciar el cobro judicial del crédito que representan tienen algunas dificultades derivadas de la circunstancia de que pudiesen existir operaciones (ventas, cobros, etc.) que por defectos de imputación no apareciesen en el mayor auxiliar de la cuenta por lo que el contador tendría en principio dos alternativas:

- i. Solicitarle al comitente una nota donde éste haga constar los movimientos que desea certificar o bien
- ii. Dejar perfectamente establecido que el trabajo profesional se basó en los movimientos anotados en un registro extracontable como es el mayor auxiliar de la cuenta bajo examen, adecuadamente identificado.

Seguidamente se expone un ejemplo siguiendo la primera de las alternativas citadas.

PRIMERA ALTERNATIVA - MODELO SUGERIDO Nº 1

a. Nota del comitente al contador.

Lugar y fecha

Contador

.....
.....
.....

De nuestra consideración:

Tenemos el agrado de dirigirnos a usted a efectos de solicitarle tenga a bien certificar las partidas que componen el saldo de la cuenta a cobrar que mantenemos con el Sr. XX al ... de del corriente año y que asciende a australes, según el siguiente detalle:

| Comprobante | Fecha | Nº | Concepto | Importe ★ |
|-------------------------------|----------|------|---------------|-----------|
| Factura | 10.12.84 | 4375 | Venta | ..... |
| Factura | 18.12.84 | 4680 | Venta | ..... |
| Factura | 26.12.84 | 4936 | Venta | ..... |
| Recibo | 28.12.84 | 3345 | Cobro parcial | ..... |
| N. de débito | 28.02.85 | 693 | Intereses | ..... |
| N. de débito | 30.04.85 | 710 | Intereses | ..... |
| N. de débito | 31.08.85 | 846 | Intereses | ..... |
| Saldo al ... de de 19X0 |  |  |  | ..... |

Sin otro particular, saludamos a Ud. muy atentamente.

.....
(firma y sello)

Firmada al sólo efecto de su identificación.
Véase mi certificación de fecha de de 19X0.

Dr.....
Contador Público
Tomo..... Folio.....
C.P.C.E.

b. Los procedimientos básicos serían los siguientes:

1. Cotejo de los datos con los duplicados de las facturas, remitos conformados, recibos y notas de débito existentes en la administración del comitente.
2. Cotejo con los registros contables (subdiarios de ventas, de ingresos, Diario general y sus pases a los mayores auxiliares y general.
3. Comprobación aritmética del saldo.

La evaluación de la competencia o validez de los elementos de juicio implicará en este caso solamente que la documentación y los registros verificados no presenten anomalías o alteraciones que hagan dudar al profesional sobre la calidad de la fuente de los elementos de juicio. La suficiencia de la evidencia estará dada por la compulsión de la totalidad de la documentación y registros que refieran la materia certificable.

c. Certificación

| | |
|--------------------------------|---|
| Título | CERTIFICACION CONTABLE |
| Destinatario | Señores Presidente y Directores de |
| Detalle de lo que se certifica | 1. En mi carácter de Contador Público independiente emito la presente certificación de saldo de cuenta a cobrar por ustedes solicitada. |
| Alcance de la tarea realizada | 2. Tarea realizada He constatado la concordancia entre la información incluida en la hoja adjunta y los registros y documentación indicados en el párrafo siguiente. 3. Registros y documentación verificados Copiador Subdiario de Ventas N°..... rubricado el..... de de 19X0 bajo el N° A 13836, folios .....Y Copiador Subdiario de ingresos N°..... rubricado el de .....de 19X0 bajo el N° A 16830 folio Diario General N°....., rubricado el de de 19X0 bajo el N° A 10.662, folios y Copias de las facturas, recibos y notas de débito detalladas en la hoja adjunta. |

Manifestación o aseveración del contador público

4. Certifico que las partidas que componen el saldo de la cuenta a cobrar de Sociedad Anónima con X.X. al de de 19X0 incluidas en la hoja adjunta firmada por mí a efectos de su indentificación y que asciende a australes coinciden con los registros y documentación detallados en el apartado precedente.

Lugar y fecha de emisión de de 19X0

Firma del Contador Público Dr.....
Contador Público
Tomo..... - Folio ..
C.P.C.E.

SEGUNDA ALTERNATIVA - MODELO SUGERIDO N° 2

Los procedimientos básicos no cambian, en principio, pues en lugar de constatar lo movimientos que informa el comitente, deberán verificarse aquellos que conforman el saldo de la cuenta según el registro auxiliar (ficha, submayor, etc.).

c. Certificación

| | |
|--------------------------------|--|
| Título | CERTIFICACION CONTABLE |
| Destinatario | Señores Presidente y Directores de |
| Detalle de lo que se certifica | 1. En mi carácter de Contador Público independiente emito la presente certificación de saldo de cuenta a cobrar por ustedes solicitada. |
| Alcance de la tarea realizada | 2. Tarea realizada He constatado la concordancia entre la información que surge de la ficha extracontable del mayor auxiliar de clientes, abierta a nombre del SR. X.X., cuenta número 121.01, cliente número T. 043 y que compone aritméticamente el saldo a cobrar según la Sociedad al de de 19X0 y los registros y documentación indicados en el párrafo siguiente: 3. Registros y documentación verificados. Copiador Subdiario de Ventas N°, rubricado el |

..... de de 19X0 bajo el N° A 13.836, folios,, Y

Copiador Subdiario de Ingresos N°....., rubricado el de..... de 19X0 bajo el N° A 16.830 folio..... Diario General N°....., rubricado el de de 19X0 bajo el N° A 10.662, folios.....,,, Copias de facturas, recibos y notas de débito detallados en el apartado siguiente.

Manifestación o aseveración del contador

4. Certifico que las partidas que componen el saldo de la cuenta a cobrar de Sociedad Anónima con el Sr. X.X. S.A. al de de 19X0 que surgen de la ficha auxiliar identificada en el punto 2. precedente y que seguidamente se transcriben, concuerdan con los registros y documentación descriptos en el párrafo anterior.

| Comprobante | Fecha | N° | Concepto | Importe |
|-------------|---------|------|-----------|---------|
| Factura | .././.. | 4375 | Venta | ..... |
| Factura | .././.. | 4680 | Venta | ..... |
| Factura | .././.. | 4936 | Venta | ..... |
| Recibo | .././.. | 3345 | Cobro | ..... |
| | | | parcial | |
| N. Débito | .././.. | 693 | Intereses | ..... |
| N. Débito | .././.. | 710 | Intereses | ..... |
| N. Débito | .././.. | 846 | Intereses | ..... |

Saldo al de de 19X0

Lugar y fecha de emisión. de de 19X0

Firma del Contador Público Dr.....
Contador Público
Tomo - Folio
C.P.C.E.

3.6.2. CERTIFICACION DEL QUORUM EXISTENTE EN UNA ASAMBLEA

MODELO SUGERIDO N° 3

a. Nota del comitente dirigida al Contador.

.....
Lugar y fecha

Contador
.....
.....

De nuestra consideración:

Tenemos el agrado de dirigirnos a Ud. a efectos de solicitarle se sirva certificar que la Asamblea Extraordinaria de Accionistas de fecha ... de de 19X0, que aprobó el incremento del capital social a la suma de australes (A) sesionó con el quorum legal.

Motiva el presente pedido, el requerimiento efectuado por la Dirección de Personas Jurídicas de

Sin otro particular, saludamos a usted muy atentamente.

.....
(Firma y sello)

b. Los procedimientos básicos serían los siguientes:

1. Verificación de los libros Registro de accionistas y Depósito de acciones y registro de asistencia a asambleas.
2. Análisis del acta de la asamblea a efectos de constatar no sólo la información del punto anterior (al comienzo del acta suele hacerse referencia a la cantidad de accionistas presentes por sí y por mandatario, las acciones que representan y los votos que les corresponden) sino también para verificar la subsistencia del quorum al considerarse los distintos puntos del orden del día.

En este caso puede observarse con claridad que si bien la verificación del libro Depósito de acciones y registro de asistencia a asambleas brinda una evidencia válida, ella no es suficiente pues nada dice del mantenimiento del quorum durante la asamblea, lo que se obtiene mediante el análisis del libro de actas de asamblea.

c. Certificación

Título CERTIFICACION CONTABLE

Destinatario Señores
Presidente y Directores de
.....
.....
.....

Detalle de lo que se certifica 1. En mi carácter de Contador Público independiente, emito la presente certificación de quorum de asamblea para ser presentada ante la Dirección de Personas Jurídicas de

Alcance de la
tarea realizada

2. Tarea realizada
He constatado la concordancia de la información que se incluye en el punto 4, con los registros y documentos indicados en el apartado siguiente.
3. Registro y documentación verificados.
Registro de accionistas y depósito de acciones y registro de asistencia a asambleas generales N°....., rubricados el de de 19X0, folios y respectivamente.
Actas de asambleas N°, rubricado el de de 19X0 folio N°

Manifestación o aseveración
del Contador Público

4. Certifico que según surge de los registros y documentación indicados en el párrafo anterior, a la Asamblea Extraordinaria de Accionistas de fecha... de de 19X0, asistieron..... accionistas que representan el por ciento de las acciones con derecho a voto, cumpliéndose de esta forma con el quorum requerido por el art. 244 de la Ley 19.550 y los estatutos sociales.

Lugar y fecha de emisión de de 19X0

Firma del Contador Público Dr.....
Contador Público
Tomo - Folio
C.P.C.E.

3.6.3. CERTIFICACION DE DECLARACION DE BIENES Y DEUDAS
(de un particular no organizado bajo la forma de empresa)

MODELO SUGERIDO N° 4

a. Nota del comitente dirigida al Contador.

.....
lugar y fecha

Contador
.....
.....
.....

De mi consideración:

Tengo el agrado de dirigirme a usted a efectos de solicitarle certifique el detalle de los siguientes bienes y deudas existentes al de de 19X0 que a continuación incluyo, para ser presentadas ante

- | | | |
|--|-------|---|
| Dinero en efectivo | ..... | A |
| Depósito a plazo fijo - Vto. .../.../... | ..... |  |
| Terreno ubicado en..... | ..... |  |
| con.....m2 | ..... |  |
| Departamento ubicado en | ..... |  |
| con m2 | ..... |  |
| cubiertos propios | ..... |  |
| Préstamos del banco..... | ..... |  |
| Vto .../.../... a pagar en | ..... |  |
| cuotas mensuales de A..... | ..... |  |
| más intereses deuda al .../.../... | ..... |  |

Sin otro particular, saludóle muy atentamente.

.....
(firma)

Firmada al sólo efecto de su identificación
Véase mi certificación de fecha
..... de de 19X0

Dr.
Contador Público
Tomo..... Folio.....
C.P.C.E.

- b. Los procedimientos básicos que generalmente se aplican cambian en este ejemplo pues del análisis de las afirmaciones a certificar surgen que existen algunas referidas a cosas físicas (dinero, terreno, departamento) y a cosas no físicas (depósito a plazo fijo, deuda por un préstamo bancario). Un detalle de tales procedimientos se expone seguidamente en el párrafo del modelo de certificación destinado al alcance de la tarea realizada. Conviene remarcar que no existiendo sistemas de control ni de registración, los elementos de juicio reunidos sólo se referirán a la existencia del dinero pues fue recontado, a la existencia y aparente propiedad de los inmuebles (pudieron haber sido enajenados y no constar aún en los títulos), a la existencia, propiedad y valuación del depósito a plazo fijo según el comprobante que emite el banco y a

la existencia de la cuenta a pagar según el tercero consultado. Finalmente en lo que se refiere a los valores de los inmuebles el auditor podría decir que surge de la tasación efectuada y sobre la que no emite juicio alguno.

c. Certificación

| | |
|--|---|
| Título | CERTIFICACION DE CONTADOR PUBLICO |
| Destinatario | Doctor |
| Detalle de lo que se certifica | 1. En mi carácter de Contador Público independiente emito la presente certificación del detalle adjunto de bienes y deudas al de de 19X0 para ser presentado ante funcionarios del |
| Alcance de la tarea realizada | 2. Tarea realizada He constatado la concordancia entre el detalle de bienes y deudas adjunto y los siguientes elementos de juicio como respaldo. 2.1. Dinero en efectivo: Recuento físico de su existencia. 2.2. Depósito a plazo fijo: Certificado emitido por el Banco, que incluye los intereses a cobrar a su vencimiento. 2.3. Terreno y departamento: Escrituras traslativas de dominio y tasaciones de martillero XX. 2.4. Préstamos del Banco: Confirmación del Banco. |
| Manifestación o aseveración del Contador Público | 3. Certifico que las partidas que componen el detalle de bienes y deudas efectuado por el Dr. al de de 19X0, adjunto y firmado por mí a efectos de su identificación, concuerdan con los elementos de juicio detallados en el apartado precedente. |
| Lugar y fecha de emisión |, ... de de 19X0. |

Firma del Contador Público Dr.....
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

3.6.4. CERTIFICACION DE INTEGRACION DE CAPITAL

MODELO SUGERIDO Nº 5

- a. Dependiendo del tipo de aporte comprometido, los procedimientos básicos más comunes serían los siguientes:
1. Análisis del acta de asamblea o de reunión de socios, donde consta la aprobación del monto de capital y su forma de integración.
 2. Verificación de los contratos de suscripción o documentación equivalente de particular importancia cuando los aumentos de capital se integran con saldos a favor de los terceros ya que representan una autorización para reimputarlos contablemente, cambiando la naturaleza jurídica de la relación entre la sociedad y el tercero, ahora socio, al menos por el importe comprometido.
 3. Constatación de la integración mediante la revisión de registros y documentación respaldatoria.

b. Certificación

| | |
|---------------------------------|---|
| Título | CERTIFICACION CONTABLE |
| Destinatario | Señores Socios de |
| Detalle de lo que se certifica. | 1. En mi carácter de Contador Público independiente, emito la presente certificación de la integración del capital social de, para ser presentada ante la Dirección de Personas Jurídicas de |
| Alcance de la tarea realizada | 2. Tarea realizada He constatado la concordancia de la información que se incluye en el punto 4, con los registros y documentos indicados en el apartado que sigue. 3. Registros y documentación verificados 3.1. Diario General Nº ... rubricado el ... de 19X0. 3.2. Actas de reuniones de socios Nº ... rubricado el ... de de 19X0. |

Remuneración como docente en la Facultad de Ciencias de la Universidad de

Intereses percibidos en el mes por depósitos a plazo fijo.

TOTAL

Sin otro particular, saludo a Ud. muy atentamente.

.....
firma del comitente

Firmada al sólo efecto de su identificación. Véase mi certificación de fecha de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo - Folio
C.P.C.E.

b. Los procedimientos básicos serían los siguientes:

1. Cotejo de la información del alquiler con el contrato de locación.
2. Pedido de confirmación directa al locatario.
3. Pedido de confirmación directa de la empresa pagadora de honorarios.
4. Copia de los recibos de sueldos que emita la Universidad.
5. Comprobantes de los depósitos a plazo fijo.

c. Certificación

| | |
|--------------------------------|---|
| Título | CERTIFICACION DE CONTADOR PUBLICO |
| Destinatario | Señora |
| Detalle de lo que se certifica | 1. En mi carácter de Contador Público independiente emito la presente certificación de ingresos por usted solicitada. |
| Alcance de la tarea realizada | 2. Tarea realizada. He constatado la concordancia entre los ingresos por |

usted declarados en las hojas adjuntas y los siguientes elementos de juicio como respaldo.

- 2.1. Alquileres: Importe devengado en el mes según ejemplar del contrato de locación que me suministrara y confirmación directa del pago efectuado por el locatario.
- 2.2. Honorarios: Confirmación directa de S.A.
- 2.3. Remuneración como docente: Copia del recibo de sueldo que emite la Universidad citada.
- 2.4. Intereses percibidos: Formularios de depósitos a plazo fijo en el mes de de 19X0.

Manifestación o aseveración del contador público

3. Certifico que los ingresos correspondientes al mes de de 19X0 declarados por la señora en la hoja adjunta firmada por mí a efectos de su identificación y que ascienden a australes, concuerdan con los elementos de juicio detallados en el apartado precedente.

Lugar y fecha de emisión de de 19X0

Firma del Contador Público

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

3.6.6. CERTIFICACION DE DEUDA EN MONEDA EXTRANJERA

MODELO SUGERIDO Nº 7

a. Nota del comitente dirigida al contador

.....
(lugar y fecha)

Contador
.....
.....
.....

De nuestra consideración:

Tenemos el agrado de dirigirnos a usted a efectos de solicitarle tenga a

bien certificar la deuda en moneda extranjera que mantenemos con al ... de del corriente año y que asciende a australes, equivalentes a en moneda extranjera según el detalle siguiente:

| Proveedor | Comprobantes | Nº | Fecha | Concepto | Importe en moneda extranjera |
|--|--------------------------|------|-------|----------|------------------------------|
| ..... | Factura | .... | ..... | Compra | |
| | Conocimiento de embarque | .... | ..... | materias | |
| | Despacho a plaza | .... | ..... | primas | |
| Saldo al ... de de 19X0 en moneda extranjera |  |  |  |  | ..... |

Sin otro particular, saludamos a Ud. muy atentamente.

P.P.
firma y sello)

Firmada al sólo efecto de su identificación. Véase mi certificación de fecha ... de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

b. Los procedimientos básicos serían los siguientes:

1. Cotejo de los datos con las facturas de importación, conocimiento de embarque, despacho a plaza, factura del despachante de aduana, depósito bancario de derechos e impuestos existentes en la administración del comitente.
2. Cotejo con los registros contables (Subdiarios de compras, de egresos, Diario general y sus pases a los mayores auxiliares y general para constatar no solamente la adquisición sino también la subsistencia de la deuda.
3. Confirmación directa del proveedor.
4. Comprobación aritmética del saldo en moneda extranjera y su conversión en la moneda del país, constatando el tipo de cambio utilizado.

c. Certificación

Título CERTIFICACION CONTABLE

Destinatario

Señores

.....
.....
.....

Detalle de lo que se certifica

1. En mi carácter de Contador Público independiente emito la presente certificación del saldo de deuda en moneda extranjera por ustedes solicitada.

Alcance de la tarea realizada

2. Tarea realizada
He constatado la concordancia entre la información incluida en la hoja adjunta y los registros y documentación indicados en el párrafo siguiente.
3. Registros y documentación verificados.
Copiador Subdiario de compras Nº..., rubricado el ... de de 19X0 bajo el Nº....., folios.....
Copiador Subdiario de Egresos Nº....., rubricado el de de 19X0 bajo el Nº folio.....
Diario General Nº rubricado el de de 19X0 bajo el Nº....., folios Registro auxiliar (mayor) de imputación de compras en moneda extranjera.
Factura, conocimiento de embarque y formulario de despacho a plaza detallados en la hoja adjunta.

Manifestación o aseveración del contador público

4. Certifico que según surge de los registros y documentación detallados en el apartado precedente, al ... de de 19X0 existía una deuda de (moneda extranjera) que convertida al tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación Argentina de esa fecha ascendía a australes (A). Manifiesto asimismo, que de los mencionados registros y documentos no surge que a la fecha la deuda haya sido cancelada.

Lugar y fecha de emisión

....., ... de de 19X0

Firma del Contador Público

Dr.
Contador Público
Tomo... - Folio ...
C.P.C.E.

3.7. CASOS ESPECIALES

Partiendo de la premisa de que se trata de constataciones o comprobaciones de situaciones de hecho, es totalmente posible que ante la solicitud del comitente de certificar determinada información que forma un conjunto, el profesional obtenga elementos de respaldo de sólo parte de ellos, en cuyo caso tendría en principio las siguientes alternativas:

- a. Certificar la información en su conjunto manifestando que en esa certificación se excluyen determinadas afirmaciones (excepción o salvedad) se entendiera que lo faltante no es tan relevante y
- b. Efectuar una certificación sólo de aquella información que pudo ser comprobada (certificación parcial).

- 3.7.1. La primera posibilidad debería tener una cuidadosa redacción por cuanto podría llevar a confusión al usuario al encontrarse con que el contador da por cierta una información y se abstiene sobre otra.

Un texto relacionado con el Modelo de certificación de declaración de bienes y deudas podría ser el siguiente:

MODELO SUGERIDO N° 8

"Certifico que, con excepción de los valores asignados a los inmuebles, las partidas que componen el detalle de bienes y deudas efectuado por el Dr. al ... de de 19X0 adjunto y firmado por mí a efectos de su identificación, concuerdan con los elementos de juicio detallados en el apartado precedente.

Sobre los valores asignados a los inmuebles no se emite certificación por no contar con tasación de perito".

- 3.7.2 Finalmente, la última alternativa implicaría, no como en los informes de auditoría donde se puede emitir una opinión parcial solamente luego de abstenerse u opinar negativamente sobre los estados contables en su conjunto, sino simplemente identificando los conceptos y partidas que son certificadas, quedando de este modo excluidas las restantes. La redacción debe impedir que el usuario pueda interpretar que se está certificando la totalidad de la información.

En el ejemplo anterior, el texto podría ser éste:

MODELO SUGERIDO N° 9

"Certifico que el depósito a plazo fijo, terreno y departamento y préstamos bancarios incluidos en el detalle de bienes y deudas efectuados por el Dr. al ... de de 19X0 adjunto y firmado por mí a efectos de su identificación, concuerdan con la documentación detallada en el apartado anterior".

De esta manera queda excluida toda referencia al dinero en efectivo, con lo que queda "fuera" de la certificación.

4. INFORMES ESPECIALES

Dado que las disposiciones profesionales vigentes, como ya se indicó, son las mismas que para la auditoría de estados contables sólo que en cuanto fueren de aplicación y teniendo en cuenta las finalidades específicas para las que se requieren esos informes, se ha optado por desarrollar una serie de ejemplos que pueden servir como guía,

4.1. ESTADOS CONTABLES QUE NO SURGEN DE LIBROS O DE OTROS MEDIOS DE REGISTRO ADMITIDOS LEGALMENTE

4.1.1. SURGEN DE UN SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE

Si los estados contables surgen de un sistema de información contable llevado regularmente, aún cuando dicha información no surja de libros, en la medida que sea posible la aplicación íntegra de las normas de auditoría, ni la tarea ni el informe del auditor variarán significativamente con relación a estados contables que sí surgen de libros. La diferencia fundamental, en cuanto a la tarea, resultará de la mayor o menor seguridad que brinde el sistema en lo relativo a pérdida o sustracción de información, y en lo que se refiere al Informe, en la exposición de la circunstancia de no surgir de libros en el párrafo pertinente.

4.1.2. NO SURGEN DE UN SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE

4.1.2.1 ESTADO CONTABLE REQUERIDO POR ENTE DE CONTROL CON MOTIVO DE LA CONSTITUCION DE UNA SOCIEDAD

MODELO SUGERIDO N° 1

a. Procedimientos básicos de auditoría

En este caso los procedimientos de auditoría a aplicar están limitados por la circunstancia de tratarse sólo del estado de situación patrimonial y a la fecha de constitución de la Sociedad.

Dependiendo de los aportes comprometidos, los procedimientos básicos podrían ser los siguientes:

- a. Obtener un ejemplar del contrato de constitución de la Sociedad. Si la constitución fuera por instrumento privado, la firma de los socios debería estar autenticada por Escribano.
- b. Constatar la suscripción de la totalidad del capital.

- c. Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en lo que se refiere al tipo de aporte comprometido. Ejemplo: las obligaciones de hacer no son aportables a una sociedad anónima.
- d. Constatar la inscripción preventiva a nombre de la Sociedad de los aportes de bienes registrables. Ejemplo: automotores, inmuebles, etc. En caso de que el aporte, para materializarse, requiera de la conformidad de terceros (por ejemplo cuotas de capital de SRL o acciones nominativas no endosables de SA, con limitaciones en cuanto a su transmisibilidad) el auditor deberá obtener elementos de juicio de dicha autorización o en caso contrario en su informe dejará constancia que el aporte está sujeto a un hecho futuro (la obtención de la autorización).
- e. Verificar la razonabilidad de los valores asignados a los aportes no dinerarios.

La importancia de este procedimiento no merece otro comentario que el de recordar que la garantía de los terceros, al menos inicialmente, descansa fundamentalmente en la valuación mencionada.

Como ejemplo de las tareas a realizar, se pueden mencionar las siguientes, según el tipo de aporte:

- Obligaciones de hacer: determinar el valor de la prestación en la plaza donde se han de llevar a cabo, según lo que se paga habitualmente por esa tarea, habida cuenta de la calidad de su prestador (ejemplo: profesional, no profesional, experto, etc.) y demás circunstancias.
- Derechos y créditos: de los títulos justificativos (tipo, monto, vencimiento, valor actual, etc.) y la confirmación de los deudores cedidos surgirá su valor a la fecha del compromiso del aporte.
- Títulos que no cotizan en bolsas, fondos de comercio: deberá determinarse el valor económico del aporte (según estados contables reexpresados en moneda de cierre, valuación de los elementos componentes del fondo).
- Si el auditor utiliza los servicios de un especialista (martillero público, ingeniero, perito tasador, etc.) deberá constatar la tarea por él realizada y decidir si hace referencia o no a la labor y opinión del especialista.
- Analizar la cobrabilidad de los créditos.
- Verificar la exposición de la información, tanto en lo que se refiere a rubros como a la segregación en corrientes y no corrientes. Debe tenerse en cuenta que no siempre surgen del contrato constitutivo elementos de juicio válidos y suficientes en tal sentido. Por ejemplo: un aporte de acciones puede constituir tanto una inversión a corto como a largo plazo dependiendo de la intención de los administradores. Una nota dirigida al auditor firmada por los administradores (similar a la carta con manifestaciones de la gerencia) podría dar al auditor el elemento de juicio faltante.

b. Modelo de informe

INFORME DEL CONTADOR PUBLICO

Señores
 Presidente y Directores de
 SOCIEDAD ANONIMA

En mi carácter de Contador Público independiente y para ser presentado ante la Dirección de Personas Jurídicas de, informo sobre la auditoría que he realizado sobre el estado contable indicado en el apartado I. siguiente:

- I) Estado auditado
 Estado de situación patrimonial al ... de de 19X0.
- II) Alcance de la auditoría
 He realizado el examen de la información contenida en el estado mencionado en el apartado I, preparado según lo indicado en notas 1 y 2 a ese estado, de acuerdo con las normas de auditoría vigentes.
- III) Aclaraciones especiales previas al dictamen.
 El rubro Inversiones está formado por acciones sin cotización de la empresa XX S.A. por un total de A cuyo valor económico no he podido determinar por no contar con estados contables de los últimos ejercicios reexpresados en moneda de cierre y desconocer la existencia de otras operaciones de compraventa para tomar como base de comparación.
- IV) Dictamen
 En mi opinión el estado contable citado, excepto por el efecto de los ajustes que pudieran resultar de lo indicado en el párrafo precedente y valuado de acuerdo con los criterios que se detallan en nota 2, presenta razonablemente la situación patrimonial de Sociedad Anónima al ... de de 19X0, fecha de constitución de la Sociedad.
 (En algunas jurisdicciones debería agregarse un párrafo como el que sigue:
 "El estado contable mencionado ha sido preparado de acuerdo con los lineamientos de presentación prescritos por la Resolución Técnica Nº 9 de la Federación Argentina de Consejos Profesional de Ciencias Económicas")
- V) Información especial requerida por disposiciones legales.
 - a) El estado auditado no surge de registros contables sino de la escritura pública de constitución según lo indicado en Nota 1.
 - b) Por tratarse de un estado patrimonial a la fecha de constitución de la Sociedad, no existe deuda alguna con las Cajas Nacionales de Previsión al ... de de 19X0.

....., ... de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

..... SOCIEDAD ANONIMA

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL ... de de 19X0 (Nota 1)

| ACTIVO | | PASIVO | |
|-------------------------------|---------------|----------------------|---------------|
| ACTIVO CORRIENTE | | PASIVO NO CORRIENTE | |
| Caja y bancos | 2.000 | Otros pasivos | <u>5.000</u> |
| Inversiones | 8.000 | Total de pasivo no | |
| Otros créditos | 4.000 | corriente-subtotal | 5.000 |
| Bienes de cambio | <u>15.000</u> | | |
| Total del activo corriente | 29.000 | PATRIMONIO NETO | |
| | | Capital suscrito | <u>70.000</u> |
| ACTIVO NO CORRIENTE | | Total del patrimonio | |
| Otros Créditos | 6.000 | neto | <u>70.000</u> |
| Bienes de uso | <u>40.000</u> | | |
| Total del activo no corriente | <u>46.000</u> | | |
| Total del activo | <u>75.000</u> | Total | <u>75.000</u> |

Las notas 1 a 5 forman parte integrante de este estado de situación patrimonial.

.....
Presidente de
.....S.A.

El informe se emite en documento aparte con fecha ... de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

....., SOCIEDAD ANONIMA

NOTAS AL ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL ... de de 19X0

1. Objeto de la preparación del estado de situación patrimonial

Este estado de situación patrimonial al ... de de 19X0 se ha preparado para su presentación ante la Dirección de Personas Jurídicas de y surge del acta constitutiva de Sociedad Anónima pasada por ante la Escribanía Pública en el día indicado.

2. Valuación de los aportes

Los aportes de los accionistas han sido valuados de la forma siguiente no superando su valor recuperable.

- Acciones sin cotización: a su valor estimado neto de realización.
- Mercaderías: a su costo de adquisición en plaza.
- Terrenos y rodados: a sus valores estimados de adquisición en el lugar y estado en que se encuentran.

3. Composición de los rubros del estado de situación patrimonial

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

CAJA Y BANCOS

Banco 2.000

INVERSIONES

Acciones sin cotización 8.000

OTROS CREDITOS

Accionistas 4.000

BIENES DE USO

Terrenos 15.000
Rodados 25.000 40.000

PASIVO

PASIVO NO CORRIENTE

OTROS PASIVOS

Acreeedores prendarios 5.000

4. Bienes con disponibilidad restringida

El importe expuesto en el rubro Caja y Bancos, cuenta Banco, corresponde al depósito del 25 % de los compromisos de aportes en efectivo de accionistas y sólo podrá retirarse una vez completado el trámite de inscripción registral de la Sociedad.

5. Activos gravados

En el rubro Bienes de uso, se exponen Rodados por A 25.000, prendados en garantía de obligaciones originadas en un accionista aportante por A 5.000 que se informa dentro del Pasivo no corriente, rubro Otros Pasivos, Cuentas Acreeedores prendarios.

El informe se emite en documento aparte
con fecha ... de de 19X0.

.....
Presidente de
..... S.A.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

4.1.2.2 ESTADOS CONTABLES PARA SER PRESENTADOS ANTE PROVEEDORES, BANCOS Y OTROS ENTES

MODELO SUGERIDO Nº 2

No obstante no disponer de un sistema de información contable llevado regularmente, podría ser que el comitente requiriera un informe sobre un estado de situación patrimonial a una fecha determinada.

Por ser el estado de situación patrimonial un estado contable, deberán existir en el ente, por lo menos, ciertos registros que proporcionen datos sobre el patrimonio. Ello significa que aún cuando no exista un sistema integrado de contabilidad deberá haber algunos registros de las operaciones del ente. En el caso contrario, no se debería hacer referencia a un estado de situación

patrimonial, sino a un simple detalle de bienes y deudas. Conviene recordar que es posible establecer diferencias entre un estado de situación patrimonial que no surge de libros y una manifestación de bienes y deudas. Por lo general, no obstante denominárselas "Manifestaciones de bienes", a través de ellas se pretende conocer el patrimonio de un individuo, por lo que se integran con activos y pasivos. Desde un punto de vista estrictamente relacionado con la forma y exposición de la información, el estado de situación debería seguir los lineamientos de presentación de las Resoluciones Técnicas Nº 8 y 9 de la F.A.C.P.C.E., no teniendo la manifestación de bienes una presentación determinada. Así los criterios de agrupamiento en rubros, ordenamiento de activos según su mayor o menor liquidez, aperturas en corriente y no corriente y otros no son exigibles en una manifestación de bienes y deudas.

Desde la óptica del "contenido", es decir, de lo que se intenta transmitir a terceros, tanto el estado de situación patrimonial como la manifestación de bienes y deudas según lo expuesto mas arriba, deben contener todo lo que compone el patrimonio del ente, por lo que no existen diferencias.

Establecidas de este modo las principales diferencias y siguiendo con el estado de situación patrimonial que no surge de un sistema de información contable llevado regularmente, a continuación se hará referencia a la labor del auditor, el que como ya se ha dicho deberá obtener elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan emitir una opinión no ya sobre el estado en su conjunto puesto que por no surgir de un sistema de información contable llevado regularmente no podrá cumplir con el objetivo de verificar la integridad de lo expuesto, sino a la manera de la opinión parcial, opinar sobre otros aspectos de la información que se hace conocer mediante el estado.

a. Procedimientos básicos de auditoría (para la información contenida en el estado patrimonial que se expone más adelante)

Los procedimientos de auditoría a aplicar no varían, en principio, de aquellos utilizables en auditoría externa de estados contables, siendo conveniente poner de resalto aquí también, que dependerán de la finalidad que tenga el trabajo de auditoría solicitada por el comitente. Esta es quizá la diferencia fundamental con la auditoría de estados contables donde los objetivos a cumplir están siempre referidos a Existencia, Pertenencia al ente, Integridad de la información, Valuación y Exposición, en tanto que en estos informes especiales los objetivos dependen de la no posesión por parte del ente de un sistema integrado de información contable y de los requerimientos del comitente.

Por ejemplo, el dueño de una explotación unipersonal podría preparar un estado de situación patrimonial para presentar ante bancos y proveedores y pedirle al contador que emita un informe sobre la existencia, pertenencia, valuación y exposición de los activos y pasivos incurridos. En este caso y suponiendo que el estado bajo examen es el que se expone más

adelante, la tarea consistiría, a simple título enunciativo, en lo siguiente:

CAJA

- Arqueo de fondos

BANCOS CUENTA CORRIENTE

- Análisis de la conciliaciones bancarias al cierre y aclaración de partidas conciliatorias.
- Confirmación directa del saldo.

DEUDORES COMUNES

- Análisis de documentación respaldatoria.
- Verificación de cobranzas posteriores.
- Pedidos de confirmación directa de saldos.
- Análisis de existencia y significatividad de intereses implícitos.

DOCUMENTOS A COBRAR

- Arqueo de documentos.
- Análisis de documentación respaldatoria.
- Verificación de cobranzas posteriores.
- Pedido de confirmación directa de saldos.
- Análisis de existencia de intereses no devengados.

SEGUROS A DEVENGAR

- Comprobación del cálculo del devengamiento con las pólizas.
- Pedido de confirmación a las compañías de seguro (si se justificara).

REPUESTOS

- Observación del inventario físico tomado por el dueño
- Control de su valuación.

MAQUINAS, MOTORES y RODADOS

- Constatación de su existencia física.
- Comprobación de la valuación.
- Verificación de los criterios de amortización seguidos.
- Comprobación que el valor asignado no supera el valor recuperable.

PROVEEDORES

- Análisis de la documentación respaldatoria.
- Verificación de pagos posteriores.
- Pedidos de confirmación directa de saldos.
- Análisis de existencia y significatividad de intereses implícitos.

OBLIGACIONES A PAGAR BANCARIAS

E INTERESES DEVENGADOS.

- Análisis de la documentación comprobatoria.
- Pedido de confirmación directa del saldo.
- Recálculo de intereses.

IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

- Recálculo de la deuda según la documentación respaldatoria.

Luego de la aplicación de los procedimientos indicados o de los que el profesional hubiera considerado convenientes y suponiendo que hubiera

obtenido elementos de juicio que le permitan emitir una opinión parcial, el texto del informe podría ser como el que sigue.

b. Modelo de informe

INFORME DEL CONTADOR PUBLICO

Al propietario de

Talleres "....."

Sr.

.....

En mi carácter de Contador Público independiente informo sobre la auditoría que he realizado sobre el estado contable de Talleres "....." indicado en el apartado I) siguiente:

- I) Estado auditado
Estado de situación patrimonial al ... de de 19X0.
- II) Alcance de la auditoría
He realizado el examen de la información contenida en el estado antes mencionado, de acuerdo con las normas de auditoría vigentes, excepto en que no he podido aplicar procedimientos de auditoría destinados a verificar si se han incluido todos los activos y pasivos correspondientes, por los motivos indicados en nota 1.
- III) Dictamen
En razón de la limitación al alcance de mi tarea según lo señalado en el apartado II, no estoy en condiciones de emitir opinión sobre el estado de situación patrimonial de Talleres "....." de (propietario/s) al ... de de 19X0.
No obstante ello puedo informar que en mi opinión, las partidas que corresponden al estado citado, existen y pertenecen al ente, encontrándose razonablemente valuadas y expuestas, de acuerdo con normas contables profesionales.
(En algunas jurisdicciones debería agregarse un párrafo como el que sigue: "Asimismo y en mi opinión el estado mencionado ha sido preparado de acuerdo con los lineamientos de presentación prescriptos por la Resolución Técnica N° 9 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas")
- IV) Información especial requerida por disposiciones legales
 - a) El estado indicado en el apartado I) no surge de registros contables rubri-

cados, sino de la documentación y otros registros auxiliares.
 b) No he obtenido documentación que me permita informar sobre deudas con la Dirección Nacional de Recaudación Previsional, con excepción del aporte a la ex caja para trabajadores autónomos cuyo importe correspondiente al mes de de 19X0 por ₡ fuera abonada el ... de de 19X0 según sello bancario.

....., ... de de 19X0

Dr.
 Contador Público
 Tomo ... - Folio ...
 C.P.C.E.

TALLERES "....."

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL ... DE de 19X0.

| ACTIVO | ₡ | PASIVO | ₡ |
|-------------------------------|----------------------|-------------------------------------|---------------|
| ACTIVO CORRIENTE | | PASIVO CORRIENTE | |
| Caja y bancos | 460 | Cuentas por pagar | 1.360 |
| Créditos | 3.450 | Préstamos | 840 |
| Otros créditos | 310 | Cargas fiscales | 450 |
| Bienes de cambio | <u>6.630</u> | Total del pasivo corriente-Subtotal | <u>2.650</u> |
| Total del activo corriente | <u>10.850</u> | | |
| ACTIVO NO CORRIENTE | | PATRIMONIO NETO | |
| Bienes de uso | <u>12.830</u> | Activo menos Pasivo | <u>21.030</u> |
| Total del activo no corriente | <u>12.830</u> | | |
| TOTAL DEL ACTIVO | <u><u>23.680</u></u> | | |

Las notas 1 a 3 forman parte integrante de este estado de situación patrimonial.

.....
 Propietario

El informe de Contador Público se presenta por separado con fecha ... de de 19X0.

Dr.
 Contador Público
 Tomo ... - Folio ...
 C.P.C.E.

TALLERES "....."

NOTAS AL ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL ... de de 19X0.

- Origen de la información utilizada para su preparación.
 El estado de situación patrimonial precedente no surge de un sistema de información contable llevado regularmente, sino de los registros requeridos por la Dirección General Impositiva para el asiento de compras y ventas para el im - puesto al valor agregado y demás documentación complementaria obrante en la empresa.
- Criterios de valuación adoptados
 - Bienes de cambio: a costo de reposición a la fecha del estado.
 - Bienes de uso: a valores de costo de adquisición reexpresados en moneda de cierre mediante el índice de precios al por mayor que publica el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. Las amortizaciones se calculan por el método de línea recta aplicando tasas anuales suficientes para extinguir sus valores al final de su vida útil estimada.
- Composición de rubros del estado de situación patrimonial.

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

| | | |
|-------------------------|--------------|-------|
| Caja y bancos | | |
| Caja | 60 | |
| Bancos cuenta corriente | <u>400</u> | 460 |
| Créditos | | |
| Deudores comunes | 2.050 | |
| Documentos a cobrar | <u>1.400</u> | 3.450 |
| Otros créditos | | |
| Seguros a devengar | | 310 |
| Bienes de cambio | | |
| Repuestos | | 6.630 |

| | | |
|--|--------------|--------|
| Bienes de uso (neto de amortizaciones) | | |
| Maquinarias | 8.600 | |
| Motores | 830 | |
| Rodados | <u>3.400</u> | 12.830 |

PASIVO

PASIVO CÓRRIENTE

| | | |
|-------------------|--|-------|
| Cuentas por pagar | | |
| Proveedores | | 1.360 |

Préstamos

Bancarios

| | | |
|----------------------|------------|-----|
| Obligaciones a pagar | 700 | |
| Intereses devengados | <u>140</u> | 840 |

Cargas fiscales

| | | |
|------------------------------------|--|-----|
| Impuesto sobre los ingresos brutos | | 450 |
|------------------------------------|--|-----|

.....
Propietario

El informe del Contador Público se presenta por separado con fecha ... de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

4.2. APORTES EN ESPECIE A SOCIEDADES

MODELO SUGERIDO Nº 3

Como ya se indicara, algunos entes de control no solicitan un "estado patrimonial" al inicio sino un inventario de bienes suscripto por los constituyentes e "informado" por Contador Público.

a. Procedimientos básicos de auditoría

Los procedimientos de auditoría relacionados con el modelo expuesto en 4.1.2.1. en este caso se reducen, en principio, a constatar que la descripción de los bienes incluidos en el inventario coincidan con el acta constitutiva y determinar la razonabilidad de los valores asignados a ellos.

En el modelo de informe que se propone se ha creído conveniente efectuar una aclaración en el párrafo pertinente, sobre el objetivo de la tarea del contador público, para evitar posibles confusiones entre los usuarios de la información, que pueden no entender cómo informes con un mismo alcance, concluyen en dictámenes tan disímiles (Véase al respecto el modelo sugerido Nº 1 en 4.1.2.1.).

b. Modelo de Informe

INFORME DE CONTADOR PUBLICO

Señores accionistas de

..... SOCIEDAD ANONIMA

En mi carácter de Contador Público independiente y para ser presentado ante la Dirección de Personas Jurídicas de, informo sobre la auditoría que he realizado sobre la documentación indicada en el apartado I siguiente.

I) Información auditada

- Inventario de bienes aportados a
Sociedad Anónima al de de 19X0
- Notas 1 a 3

II) Alcance de la auditoría

He realizado el examen de la información indicada en el apartado I de acuerdo con las normas de auditoría de la Resolución Técnica Nº 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en lo que fueren aplicables.
Mi labor estuvo orientada a establecer que la información contenida en el Inventario mencionado corresponde a los compromisos de aportes en especie efectuados por accionistas en el contrato constitutivo de Sociedad Anónima y que su valuación responde a los criterios indicados en las notas anexas al Inventario y a normas contables profesionales.

III) Dictamen

En mi opinión, el Inventario de bienes aportados a Sociedad Anónima al ... de de 19X0 coincide en su descripción con los compromisos de aportes que surgen del respectivo contrato constitutivo y se encuentra razonablemente valuado de acuerdo con los criterios de valuación expuestos en nota 2. a dicho Inventario y normas contables profesionales.

IV) Información especial requerida por disposiciones legales.

- El inventario auditado no surge de registros contables sino de la escritura

pública de constitución de la Sociedad según lo indicado en nota 1.
 b. Por tratarse de información a la fecha de constitución de la Sociedad, no existe deuda alguna con las Cajas Nacionales de Previsión al de de 19X0.

....., ... de de 19X0.

Dr.
 Contador Público
 Tomo ... - Folio ...
 C.P.C.E.

c. Inventario de bienes suministrado y suscripto por los contribuyentes.

INVENTARIO DE BIENES APORTADOS A S.A. (Nota 1)

| | |
|---|--------|
| Caja y bancos | |
| Moneda extranjera | |
| 5.000 dólares estadounidenses a | |
| \$0,90 por cada unidad | 4.500 |
| Inversiones | |
| Acciones de XX S.A. Ordinarias de un | |
| voto por acción, por un valor nominal | |
| de \$6.000, cotizables en la Bolsa de | |
| Comercio de | 12.000 |
| Bienes de cambio | |
| 250 neumáticos nuevos para automóvil, | |
| marca..... | 15.000 |
| Bienes de uso | |
| Rodados | |
| 1 1 automóvil marca tipo | |
| 4 puertas Modelo..... año 19X0 | |
| Motor Nº 623426 - Corrocería bastidor | |
| 323671 Dominio..... Usado | 6.000 |
| Terrenos | |
| Terreno de 3264 m2 de superficie, | |
| ubicado en la ciudad de | |
| Nomenclatura catastral: Circunscripción | |

| | |
|---|---------------|
| I - Sección B - Manzana 47 c - Parcela 1 A | 45.000 |
| Partida 038506 - Valuación fiscal \$ 28.310 | <u>45.000</u> |
| Total | 82.500 |

.....
 Sr. Sr. Sr.
 (Constituyentes)

El informe se emite en documento aparte
 con fecha ... de de 19X0

Dr.
 Contador Público
 Tomo ... - Folio ...
 C.P.C.E.

d. Información complementaria

NOTAS AL INVENTARIO DE BIENES APORTADOS A S.A.

- Objeto de la preparación del inventario de bienes aportados.
 En virtud de lo solicitado por la Dirección de Personas Jurídicas de y de acuerdo con los compromisos de aporte y valores asignados que surgen del contrato constitutivo de fecha ... de de 19X0 se ha preparado el inventario de bienes adjunto.
- Criterios de valuación empleados.

Caja y bancos
 Moneda extranjera: el valor de cotización, tipo comprador, billete, Banco Nación Argentina del día de constitución de la Sociedad.

Inversiones: a su valor de cotización al día de constitución de la Sociedad neto de gastos de compra.

Bienes de Cambio: al costo de adquisición, precio mayorista neto de descuentos en operación de contado, puestas las unidades en la ciudad de

Bienes de uso:
 Rodado: a su valor de plaza en operación de contado.
 Terreno: según tasación del Martillero Público

- Inscripción preventiva de bienes de uso.

De acuerdo con las disposiciones de la Ley N° 19.550 los bienes detallados en dicho rubro han sido inscriptos preventivamente a nombre de la Sociedad.

El informe se emite en documento aparte con fecha ... de de 19X0.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

4.3. REGULARIDAD Y LEGALIDAD DE LOS LIBROS DE COMERCIO

MODELO SUGERIDO N° 4

El informe del contador público puede estar dirigido a opinar sobre el cumplimiento de los aspectos formales que establecen las disposiciones vigentes, sobre la calidad de la información que deberían o sobre ambos aspectos a la vez. A efectos prácticos se han de separar las tareas del auditor según la finalidad perseguida.

a. Procedimientos básicos de auditoría

a.1. Aspectos formales

Para opinar sobre la observancia de los aspectos formales, el profesional deberá constatar que, entre otros, se cumple con los siguientes:

a.1.1. En las sociedades comerciales y en lo que hace a registros contables se lleva como mínimo el libro de Inventarios y balances rubricado por la autoridad competente y con las demás formalidades del art. 53 del código de comercio y se ha cumplido con lo dispuesto por el art. 48 del mismo código.

a.1.2. En caso de prescindirse de la observancia de las formalidades impuestas por el artículo citado para llevar los demás libros de contabilidad, la sociedad ha efectuado la petición correspondiente, habiendo obtenido autorización expresa o tácita en tal sentido (art. 61 de la Ley N° 19.550).

a.1.3. En la situación del punto anterior, se ha transcripto la descripción del sistema a utilizar en el libro de Inventarios y balances y que en la práctica el sistema propuesto se cumple (siempre en lo relativo a la parte formal) en aspectos tales como:

Gramaje del papel

Tinta indeleble

Habilitación de hojas, etc.,

todo ello según sea las disposiciones de la autoridad de control.

a.1.4. Los comerciantes individuales llevan como mínimo los libros indicados en el art. 44 del código de comercio y en general si

el sistema de contabilidad está en relación con la envergadura del ente y se corresponde con una contabilidad organizada e integrada.

a.1.5. No existen atrasos en el libro Diario iguales o superiores a un mes y en libro de Inventario y balances se encuentra transcripta la información correspondiente al último estado contable.

a.1.6. Las operaciones de comerciante se registran regular y cronológicamente y las constancias contables se complementan con la documentación.

a.1.7. Se cumple con las disposiciones del art. 53 (los libros obligatorios deben estar encuadernados y foliados además de rubricados) y 54 del código de comercio (no dejar blancos ni huecos, hacer interlineaciones, raspaduras ni enmiendas, no tachar asiento alguno, no mutilar alguna parte del libro, arrancar hojas o alterar la encuadernación y foliación).

a.1.8. Se llevan y cumplen con las disposiciones antes indicadas los libros Registro de accionistas, Depósito de acciones y asistencia a asambleas generales, Actas de directorio, Actas de asamblea y Actas de la comisión fiscalizadora.

a.1.9. Se encuentran actualizados los registros antes mencionados; no habiendo atrasos superiores a tres meses (si el estatuto no dispone lo contrario, en el caso del libro Actas de directorio).

a.1.10 Todos los libros están firmados por los asistentes, responsables o personas elegidas para ello según corresponda.

a.2. Calidad de la información

Para opinar sobre esta cuestión de tanta trascendencia, el contador deberá haber efectuado un examen completo de auditoría sobre la información registrada en los libros de comercio.

El código respectivo en los arts. 43, 44, 51, 52 y 54 dispone:

— “De la contabilidad debe surgir un cuadro verídico de los negocios del ente y una justificación clara de todos y cada uno de los actos susceptibles de registración contable” y resultar “con claridad los actos de su gestión (del comerciante) y su situación patrimonial”, y que

— “Todos los balances deberán expresar con veracidad y exactitud compatible con su finalidad, la situación financiera a su fecha”,

— “Al cierre de cada ejercicio todo comerciante está obligado a extender en el libro de Inventarios y balances, además de éste, un cuadro contable demostrativo de ganancias o pérdidas, del que éstas resulten con verdad y evidencia”.

— “Se prohíbe alterar en los asientos el orden progresivo de las fechas y operaciones con que deben hacerse”

Por su parte, la Ley de Sociedades Comerciales Nº 19.550 establece que "Los estados contables correspondientes a ejercicios completos o períodos intermedios dentro de un mismo ejercicio, deberán confeccionarse en moneda constante".

Del juego armónico de las disposiciones que se han transcripto en los párrafos precedentes surge claramente la verdad de lo afirmado al principio. Sólo después de una auditoría completa se podrá opinar sobre el "contenido" de los libros de comercio.

La tarea de auditoría indicada está prevista para el caso de una sociedad anónima, debiendo adaptarse, ya de suyo, si se trata de otros tipos jurídicos aunque siempre comerciales.

También deberá tenerse en cuenta que la labor profesional puede estar dirigida a opinar sobre Legalidad y regularidad de los libros de otros tipos de entes tales como las asociaciones civiles, mutuales, entre otras, en cuyo caso deberá efectuarse la adaptación pertinente, aunque el esquema de trabajo comentado y el modelo de informe no varían en lo sustancial.

b. Modelo de informe

INFORME ESPECIAL DE CONTADOR PUBLICO

Señores
Presidente y directores de
X. X. Sociedad Anónima

En mi carácter de Contador Público independiente, emito el presente informe sobre el examen que he realizado acerca del cumplimiento de las disposiciones legales sobre libros de comercio al ... de de 19X0.

- I) Libros de comercio examinados
Inventarios y balances, Diario general, Subdiarios de compras, de ventas, de ingresos y de egresos, Registro de accionistas, Depósito de acciones y registro de asistencia a asambleas generales, Actas de directorio, Actas de asambleas y Actas de comisión fiscalizadora, de X. X. Sociedad Anónima.
- II) Alcance del examen
He realizado el examen de los libros y de la información contenida en ellos de acuerdo con las normas de auditoría vigentes, en lo que fueran aplicables.
- III) Aclaraciones especiales previas al dictamen
Con fecha ... de de 19X1 emití mi Informe de auditor sobre los estados contables de X; X; Sociedad Anónima al ... de de 19X0.

IV) Manifestación del contador público

En mi opinión, los libros de comercio de X. X. Sociedad Anónima al ... de de 19X1, detallados en el apartado I) precedente y por el período comprendido entre el ... de de 19X0 y el ... de de 19X1 cumplen con las disposiciones del Código de Comercio y Ley de Sociedades Comerciales Nº 19.550.

v) Información requerida por disposiciones legales.

Al ... de de 19X1 y según surge de sus registros contables, la deuda con las Cajas Nacionales de Previsión ascendía a ~~Fr~~ no siendo exigibles a esa fecha.

....., ... de de 19X1.

Dr.
Contador Público
Tomo ... - Folio ...
C.P.C.E.

De considerarlo conveniente el auditor podrá detallar los procedimientos de auditoría aplicados a identificar (preferiblemente en hoja adjunta) los datos de rúbrica de los libros y los folios entre los que se encuentra comprendida la información examinada.

4.4. ESTRUCTURA DE COSTOS DE PRODUCTOS

MODELO SUGERIDO Nº 5

a. Procedimientos básicos de auditoría

Los procedimientos básicos de auditoría que generalmente se aplican dependen del tipo de informe a emitir y objetivo de la tarea a realizar. Por lo común en épocas de controles de precios algunos organismos solicitan a determinadas empresas que como requisito indispensable para el otorgamiento de autorizaciones de incrementos de precios se demuestre la incidencia de los incrementos de los insumos en el costo total del producto.

Por ello los procedimientos que seguidamente se indican tomarán como base resoluciones sobre Reconocimiento y traslado a precios de mayores costos vigentes en el pasado.

Estos informes son por lo general solicitados a los profesionales que han tenido a cargo la auditoría de los estados contables del ente, por lo que el alcance de la revisión está sujeta en alguna medida al conocimiento que el auditor ya posee.

1. Analizar las resoluciones, leyes o decretos que determinan el tipo de información a presentar, diseño de formularios, informe que se pretende del Contador Público, criterios y bases de cálculo,

2. Evaluar si los criterios aplicados a la estructura responden a lo indicado precedentemente.
3. Determinar si las bases de determinación y distribución de los costos fijos y variables y su asignación al producto o líneas de productos es razonable.
4. Verificar que conceptualmente, es razonable la segregación y acumulación de los costos de producción, administración, comercialización, financiación.
5. Cotejar la información suministrada con la documentación de respaldo (facturas, informes de recepción, orden de compra, jornales devengados, cargas sociales devengadas, facturas pro-forma etc.)
6. En el caso de insumos importados determinar la razonabilidad de los costos de su nacionalización según las normas vigentes a la fecha de información.
7. Verificar los criterios tenidos en cuenta para determinar el volumen normal de producción y la dotación de personal necesaria para lograrlo.
8. Comprobar la razonabilidad de la información que se posee conciliándola, en la medida de lo posible, con la que surge de los registros contables.
9. En el caso de que los criterios utilizados difieran de los solicitados o bien que estos pudiesen dar lugar a distintas interpretaciones, es aconsejable detallar los criterios tenidos en cuenta en una hoja a ese efecto y agregarla a los formularios que requiere el organismo de control.
10. Control selectivo de cálculos aritméticos.

b. Modelo de informe

INFORME DE CONTADOR PUBLICO

Señores

.....

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la revisión que he realizado de los formularios de Reconocimiento y traslado a precios de mayores costos según Resolución de la Secretaría de N° de fecha ... de de 19X0 de (nombre del ente) al ... de de 19X1, detallados en el apartado siguiente.

I) Formularios objeto de la revisión

Estructuras de costos
 Detalle de insumos nacionales
 Detalle de insumos importados
 Detalle de clientes

II) Alcance de la revisión

Mi tarea que no incluyó la aplicación de todos los procedimientos de revisión prescriptos por las normas de auditoría vigentes, se circunscribió principalmente a:

1. Examen en base a pruebas selectivas de la documentación de respaldo de la que surgen los valores incluidos en los formularios descriptos en el apartado I).
2. Evaluación formal de los criterios utilizados en la preparación de los formularios detallados en el apartado I) teniendo en cuenta las disposiciones de la Resolución N°
3. Revisión conceptual de los criterios utilizados por la Sociedad para la determinación y distribución de los costos fijos y variables y su asignación a las distintas líneas de productos.
4. Revisión conceptual de los criterios tenidos en cuenta para la determinación del volumen normal de producción y del número de personas necesarias para lograrlo.
5. Comprobación selectiva de cálculos aritméticos.
6. Comprobación de la razonabilidad de los distintos costos informados (producción, financieros, comercialización y diversos) mediante la comparación con la información que surge de los registros, en la medida aplicable.

III) Dictamen

En base a la labor realizada informo que, en mi opinión, los formularios de Reconocimiento y traslado de precios de mayores costos de (nombre del ente) al ... de de 19X1 según Resolución de la Secretaría de N° de fecha de de 19X0, detallados en el apartado I), adjuntos y firmados por mí a efecto de su identificación:

1. Han sido preparados en base a los criterios establecidos por la Resolución citada (o los criterios descriptos en las Bases de preparación adjuntas a los formularios).
2. Los cálculos que se presentan son aritméticamente correctos.

Informo asimismo que con fecha ... de de 19X1 he emitido Informe de auditor sobre los estados contables de al de de 19X0.

....., de de 19X1

Dr.
 Contador Público
 Tomo ... - Folio ...
 C.P.C.E.