



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

**FACULTAD DE
CIENCIAS
ECONÓMICAS**

Carrera: Contador Público Nacional y Perito Partidor

AUDITORÍA CONTABLE DEL COMPONENTE CONTINGENCIAS

Trabajo de Investigación

POR

Janko Federico Stokic Gijón - Reg. N° 29.771

jankofederico.stokic@fce.uncu.edu.ar

Profesor Tutor:

Dr. Carlos Marcelo Perialisi

San Rafael, Mendoza – 2023



ÍNDICE

RESUMEN TÉCNICO	4
INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO I: ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN	7
1. JUSTIFICACIÓN.....	7
2. MARCO TEÓRICO.....	7
3. ESTRATEGIAS METODOLÓGICAS.....	9
CAPÍTULO II: CONTABILIZACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS.....	11
1. LAS CONTINGENCIAS.....	11
2. ELEMENTOS TIPIFICANTES.....	11
A. HECHO GENERADOR	11
B. ESTIMACIÓN	12
C. PROBABILIDAD DE OCURRENCIA.....	12
3. CLASIFICACIONES DE LAS CONTINGENCIAS.....	12
A. SEGÚN SU EFECTO PATRIMONIAL.....	12
B. SEGÚN SU PROBABILIDAD DE OCURRENCIA	12
C. SEGÚN PUEDA CUANTIFICARSE.....	12
4. TRATAMIENTO CONTABLE.....	13
A. RECONOCIMIENTO.....	13
B. MEDICIÓN	14
C. EXPOSICIÓN	14
5. PREVISIONES	16
A. DISTINCIÓN TERMINOLÓGICA.....	16
B. ASPECTOS DE REGISTRACIÓN CONTABLE.....	16



C.	MÉTODOS DE ESTIMACIÓN.....	16
D.	PREVISIONES TÍPICAS Y SUS IMPLICANCIAS CONTABLES	17
E.	EXPOSICIÓN – PRESENTACIÓN – REVELACIONES	20
CAPÍTULO III: AUDITORÍA DEL COMPONENTE CONTINGENCIAS.....		22
1.	NOCIONES GENERALES	22
2.	TIPOS DE AUDITORÍA	22
3.	AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES	23
4.	REQUISITOS	23
A.	INDEPENDENCIA.....	23
B.	PARÁMETRO	24
C.	IDONEIDAD	24
5.	RIESGOS EN AUDITORÍA.....	24
A.	RIESGO DE AUDITORÍA	24
B.	RIESGO PROFESIONAL	25
C.	RIESGO DE SERVICIO AL CLIENTE.....	25
6.	ETAPAS.....	25
A.	PLANIFICACIÓN	25
B.	EJECUCIÓN	28
C.	CONCLUSIÓN	31
7.	INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....	31
CONCLUSIÓN		33
BIBLIOGRAFÍA.....		34



RESUMEN TÉCNICO

La complejidad del tratamiento contable de las contingencias, emana de la aleatoriedad e incertidumbre inherente a los hechos que van a acaecer en un futuro, y la dificultad propia de estimar su probabilidad de ocurrencia, estimación objetiva y efecto patrimonial a la luz del marco de referencia aplicable para la preparación de la información contable.

Por lo citado en el párrafo precedente, la auditoría contable del componente contingencias representa un desafío para el auditor externo de estados financieros, quien debe diseñar un programa de trabajo adecuado a las características del ente cuya información es objeto de la auditoría.

La presente investigación pretende brindar al lector un esquema teórico práctico de las cuestiones contables y de auditoría fundamentales que atañen al componente contingencias, a la luz de las normas contables y de auditoría profesionales vigentes en Argentina e internacionales.

Palabras claves: Contingencias, Estimación, Auditoría, Efecto patrimonial, Procedimientos.



INTRODUCCIÓN

En el quehacer cotidiano, se hace mención a las contingencias como aquéllos hechos o situaciones cuya concreción depende de la ocurrencia o no de uno o varios hechos futuros. En el ámbito de las organizaciones, los hechos contingentes son transversales a todos los sectores de la misma e implican situaciones de incertidumbre en cuanto a la medición del patrimonio del ente. (RAE, 2014)

La complejidad del reconocimiento y tratamiento contable de las contingencias, deviene de la aleatoriedad inherente respecto a los hechos que van a acaecer en un futuro, y la dificultad propia de identificar su probabilidad de ocurrencia, estimación objetiva y efecto patrimonial a la luz del marco de referencia aplicable para la preparación de la información contable, en conjunción a las características propias del negocio y el entorno en el cual se desenvuelve el ente cuya información contable es objeto del encargo de aseguramiento. (Slosse, 2021)

En este trabajo se abordan aspectos contables y de auditoría generales y particulares en cuanto al componente contingencias, haciendo mención a título enunciativo a diversas situaciones que pueden surgir en la operatoria habitual de las organizaciones y sus implicancias patrimoniales.

Se pondera la importancia de la formación teórico práctica del auditor en aspectos contables complejos, para que en consonancia con su criterio profesional lleve a cabo su labor en forma responsable, objetiva, imparcial, íntegra y crítica, con un nivel de escepticismo profesional propio a su función de auditor.

Las afirmaciones contenidas en los Estados Contables de una compañía refleja su situación patrimonial, económica y financiera, base sobre la cual tomarán decisiones sus partes interesados (usuarios). De allí la importancia en la calidad de la información y el trabajo del auditor para que, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, obtenga evidencia válida y suficiente que le permita emitir una opinión (o abstenerse de hacerlo) respecto a la razonabilidad de la misma.



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO



FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

La base bibliográfica para el desarrollo de la investigación consta de la normativa contable y de auditoría legal y profesional vigente en Argentina, y a su vez, la norma internacional en su carácter de aplicación supletoria a las primeras.

Así también, a nivel doctrinal se ha llevado a cabo un trabajo de recopilación y estudio de artículos, manuales e investigaciones de numerosos autores argentinos, especialistas en la materia.

En razón de lo expuesto en los párrafos precedentes surge la justificación y necesidad de la presente investigación a los efectos de brindar al lector un esquema teórico práctico de las cuestiones contables y de auditoría fundamentales que atañen a las contingencias, a la luz de las normas profesionales argentinas e internacionales.



CAPÍTULO I: ASPECTOS METODOLÓGICOS DE LA INVESTIGACIÓN

1. JUSTIFICACIÓN

Las razones que justifican el desarrollo del presente Trabajo de Investigación radican en las complejidades que presentan los hechos contingentes en cuanto a su reconocimiento contable, medición inicial y posterior y su presentación y revelación en los Estados Contables, como así también el trabajo que debe llevar a cabo el auditor externo del ente cuya información es objeto del examen /revisión con la respectiva emisión de su informe y la incidencia en la toma de decisiones de los usuarios de la información contable.

2. MARCO TEÓRICO

La contabilidad, como disciplina técnica en el ámbito de las ciencias económicas, constituye una herramienta indispensable adoptada para el registro, clasificación y resumen de los hechos económicos y financieros que inciden en las entidades. En general tiene por objeto informar, en términos monetarios, la situación patrimonial a una fecha dada y su evolución económica y financiera en un período determinado, para facilitar la toma de decisiones. (Pahlen Acuña, 2019)

Las Normas Contables locales vigentes (Elaboradas por el Comité Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría – CENCyA– de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) y aprobados por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) de cada jurisdicción definen que una entidad comunicará, a través de sus estados contables, información sobre su situación patrimonial a la fecha de los estados contables (Estado de Situación Patrimonial); la evolución patrimonial durante el lapso que finaliza en la fecha de cierre (Estado de Evolución del Patrimonio Neto), incluyendo un resumen de las causas del resultado correspondiente a dicho lapso (Estado de Resultados o Recursos y Gastos), y la evolución financiera por el mismo período, expuesta de tal forma que permita



conocer las consecuencias de las actividades operativas, de inversión y de financiación (Estado de Flujo de Efectivo). A su vez, como información complementaria incluirá los anexos y notas respectivas.

La información que surge como consecuencia del proceso contable plasmada en informes técnicos denominados Estados Contables, reviste un gran interés para diversos sujetos, con necesidades de información no necesariamente coincidentes. (Fowler Newton, 2011)

Pueden citarse, a título enunciativo:

- Los administradores, directores o gerentes del ente al que refiere la información, en cuanto al proceso decisorio en su gestión, y a su vez la vigilancia de los recursos y obligaciones del ente, y el cumplimiento de ciertas normativas de carácter legal.
- Los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su participación y los datos necesarios para su toma de decisiones.
- Los trabajadores en relación de dependencia, para conocer la estabilidad de su puesto y la solvencia del ente a los efectos de afrontar sus obligaciones laborales y previsionales.
- Los acreedores actuales y potenciales, en cuanto a la solvencia y liquidez del ente.
- Los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial.
- El Estado, en sus diversas órbitas, a los efectos de determinar tributos, diseñar la política fiscal y social y obtener estadísticas globales.

La Auditoría es el examen de información contable por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee.

El diccionario de la Real Academia Española define el vocablo “contingencia” como la posibilidad de que algo suceda o no suceda. Es común relacionar el concepto de contingencia, con los de incertidumbre y estimación. Es importante aclarar que la contingencia surge de un proceso que incluye estimaciones y puede generar incertidumbre respecto de la ocurrencia o no de los hechos futuros involucrados. El nivel de incertidumbre dependerá del grado de probabilidad asignado a la ocurrencia del hecho futuro.

El hecho generador de la contingencia, es decir aquel que le da origen, debe ser preexistente a la fecha de los estados contables, relacionándose de esta forma con el principio de devengado en cuanto que



los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeran los ingresos o egresos de fondos.

Existiendo un importante componente de riesgo inherente, es necesario tratar de reducirlo siempre que el riesgo de control esté en niveles aceptables. Para que esto ocurra es necesaria la existencia de un fuerte ambiente de control y controles gerenciales eficaces que funcionen adecuadamente. La resistencia de un riesgo inherente alto, cualquiera fuera el riesgo de control, obliga a obtener evidencias de tipo sustantivo.

La auditoría de la información contable no implica exactitud, sino más bien razonabilidad y aproximación a la realidad. Por ello se contemplan desviaciones aceptables en tanto y en cuánto no afecten significativamente a la información contenida en los estados contables. Se considera que el efecto de una desviación (error u omisión a lo dispuesto en la norma contable aplicable) es significativo cuando tiene aptitud per se para impulsar un cambio en la decisión de algún sujeto interesado en la información.

3. ESTRATEGIAS METODOLÓGICAS

El presente trabajo de investigación tiene un enfoque meramente cualitativo. Esta estrategia metodológica, muy asociada al punto de vista hermenéutico-crítico, es un tipo de estrategia que se sirve principalmente de los discursos, las percepciones, las vivencias y experiencias de los sujetos.

La metodología cualitativa (Taylor, 1987) se refiere en su más amplio sentido a la investigación que produce datos descriptivos: las propias palabras de las personas, habladas o escritas, y la conducta observable. Y es que la metodología cualitativa (a semejanza de la metodología cuantitativa), “consiste en más que un conjunto de técnicas para recoger datos. Es un modo de encarar el mundo empírico”. Se resaltan los siguientes caracteres:

- La investigación cualitativa es inductiva.
- En la metodología cualitativa el investigador ve al escenario y a las personas en una perspectiva holística (integral).
- Los investigadores cualitativos intentan comprender a las personas dentro del marco de referencia de ellas mismas, apartando sus propias creencias, perspectivas y predisposiciones.



- Todas las perspectivas son valiosas para enriquecer la investigación.
- Los métodos cualitativos son eminentemente humanistas.
- Los investigadores cualitativos dan énfasis a la validez en su investigación.

Se empleará la metodología de investigación documental, siendo aquella que se investiga sobre fuentes secundarias, es decir, la que aporta material investigado por otros autores. En esta estrategia se utilizan las “fichas” resultado de la búsqueda de información, en ellas se coloca la información textual del autor que interesa, especialmente conceptos y definiciones o síntesis de obras.

Respecto a lo citado en el párrafo precedente se recurrirá al estudio y recopilación de los aspectos técnicos vertidos en las normas contables y de auditoría, profesionales y legales, aplicables en la República Argentina, como así también las normas internacionales emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), sólo en su carácter de aplicación supletoria.

A su vez, a nivel doctrinal, se recopilarán aspectos bibliográficos pertinentes de numerosos autores, especialistas en materia contable y de auditoría que desarrollan el tema Contingencias en diversos artículos, manuales e investigaciones, entre los que se puede destacar a Enrique Fowler Newton, Ricardo Pahlen Acuña, Carlos Slosse, Antonio Lattuca, entre otros grandes referentes.



CAPÍTULO II: CONTABILIZACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS

El presente capítulo versa sobre los aspectos contables en particular a tener en cuenta para la definición, caracterización y registración de los hechos contingentes. Es de singular importancia su conocimiento para la labor del auditor externo en el componente contingencias.

1. LAS CONTINGENCIAS

La doctrina contable conceptualiza a las contingencias como aquellas situaciones en las cuáles la medición y exposición de un activo o de un pasivo depende de la ocurrencia o no de uno o más hechos inciertos a la fecha de corte. De esta definición se desprenden tres caracteres fundamentales: un hecho sustancial o generador, la “necesariedad” de una estimación y la probabilidad de ocurrencia asociada. (Fowler Newton, 2011)

2. ELEMENTOS TIPIFICANTES

A. HECHO GENERADOR

Para su reconocimiento contable, el hecho generador o sustancial de la contingencia debe ser preexistente a la fecha de cierre de ejercicio, contando con los elementos de juicio apropiados a ese momento, en razón del principio de lo devengado.



B. ESTIMACIÓN

Al ser un evento futuro incierto, se debe recurrir a técnicas de estimación a los efectos de cuantificar el hecho contingente. Esto infiere cierta subjetividad, en cuanto al criterio profesional al momento de optar por un método en particular.

C. PROBABILIDAD DE OCURRENCIA

Una situación que depende de la ocurrencia o no de uno o más hechos en el futuro, lleva consigo una probabilidad de ocurrencia asociada.

3. CLASIFICACIONES DE LAS CONTINGENCIAS

A. SEGÚN SU EFECTO PATRIMONIAL

- Sin efecto patrimonial:
- Con efecto patrimonial:
 - Ganancia
 - Pérdida

B. SEGÚN SU PROBABILIDAD DE OCURRENCIA

- Probable
- Ni probable ni remota
- Remota

C. SEGÚN PUEDA CUANTIFICARSE

- Cuantificable
- No cuantificable



4. TRATAMIENTO CONTABLE

A. RECONOCIMIENTO

En conformidad a las Normas Contables Profesionales Argentinas vigentes las contingencias deberán registrarse contablemente solo cuando concurrentemente:

- su hecho generador sea preexistente a la fecha de los estados contables;
- sean negativas,
- razonablemente cuantificables y
- de ocurrencia probable.

Las contingencias de efecto patrimonial positivo, por criterio de prudencia, no se reconocen contablemente salvo la que ocasionalmente surja por aplicación del método del impuesto diferido. Por ejemplo: Quebranto Impositivo (AID).

A su vez se informarán en notas a los Estados Contables (EECC) en todos los casos, excepto cuando se haya considerado que la probabilidad de ocurrencia del hecho contingente es remota.

A modo de resumen se presenta un cuadro de doble entrada, que sintetiza lo enunciado precedentemente. Para cada combinación, se indica una “X” en caso de corresponder. Por contrapartida se deja el espacio en blanco si no es aplicable, en conformidad a las Normas Contables Profesionales vigentes en la República Argentina (Elaboradas por el Comité Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría – CENCYA– de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) y aprobados por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) de cada jurisdicción :

Cuadro I: Reconocimiento contable de hechos contingentes. Combinaciones posibles.

Efecto Patrimonial	Cuantificable			No Cuantificable		
	Asiento	Nota	Nada	Asiento	Nota	Nada
NEGATIVO						
Probable	X	X			X	
Ni probable ni remota		X			X	



Remota			X			X
Efecto Patrimonial	Cuantificable			No Cuantificable		
POSITIVO	Asiento	Nota	Nada	Asiento	Nota	Nada
Probable	Solo AID	X			X	
Ni probable ni remota		X			X	
Remota			X			X

Fuente: Elaboración propia, basado en material de cátedra.

B. MEDICIÓN

A los efectos de medir activos o pasivos contingentes se deberán considerar los siguientes aspectos:

- Alternativa más probable.
- Máximo monto.
- Por lo menos el valor mismo.
- Valor Esperado

A su vez, se podrá optar por medir al:

- Valor Nominal.
- Valor Actual del Flujo Futuro de Fondos, descontado con una tasa de mercado que refleje las evaluaciones del mercado al valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la partida.

En el caso de contingencias en moneda extranjera se debe considerar el tipo de cambio vigente a la fecha de cierre de ejercicio.

C. EXPOSICIÓN

Se deberá informar en notas en los casos descritos en el apartado “Reconocimiento”, las cuales deberán incluir: (FACPCE)



En el caso de contingencias reconocidas contablemente:

- Breve descripción de su naturaleza;
- La existencia de eventuales reembolsos de la obligación a cancelar, informando además el importe de cualquier activo que ha sido reconocido por dichos reembolsos;
- Una indicación de las incertidumbres relativas a sus importes y a los momentos de su cancelación;
- Los importes correspondientes a los siguientes datos del período:
 - Saldo Inicial;
 - Aumentos;
 - Disminuciones;
 - Saldo Final;
- Las causas de los aumentos y disminuciones, segregando:
 - Devengamiento de Componentes Financieros Implícitos.
 - Reversiones por importes no utilizados.

Para el caso del resto de contingencias, deberá informarse en notas:

- Una breve descripción de su naturaleza;
- Una estimación de los efectos patrimoniales cuando sea posible cuantificarlos en moneda de manera adecuada;
- Indicación de las incertidumbres relativas a sus importes y a los momentos de cancelación;
- En el caso de contingencias negativas, si existe la posibilidad de obtener reembolsos con su cancelación.

Además, en la información complementaria deberá incluirse como información complementaria un **Anexo de Previsiones**, en cumplimiento al art. 65 inc. 2 d) de la Ley 19550. En el próximo apartado, se tratará con mayor profundidad este tema y a su vez se incluye un modelo de Anexo.



5. PREVISIONES

A. DISTINCIÓN TERMINOLÓGICA

En el marco de las Normas Contables Profesionales Argentinas se emplea el término Previsión, a diferencia de las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC – que hacen mención a Provisión. Esta distinción terminológica puede generar confusión al lector. Se considera más apropiado el término Previsión, ya que su definición según la (RAE, 2014) lo hace más apropiado al efecto de considerar un hecho contingente:

“Acción de disponer lo conveniente para atender a contingencias o necesidades previsibles”.

B. ASPECTOS DE REGISTRACIÓN CONTABLE

- Cuentas de orden: reflejan ciertas contingencias que en el presente no afectan cualitativa ni cuantitativamente el patrimonio ni los resultados, pero que sí podrían hacerlo en el futuro y también la posesión de bienes de terceros por parte del ente emisor de EECC.
- Cuentas patrimoniales del pasivo: se registra una contingencia negativa considerando en una cuenta del pasivo el monto estimado a incurrir en caso de acaecimiento del hecho contingente en el futuro.
- Cuentas regularizadoras de las patrimoniales del activo: la finalidad de estas cuentas es corregir indirectamente la medición de determinados activos, por reconocimiento de hechos contingentes negativos y la consecuente desvalorización del mismo a razón del acaecimiento del suceso.

C. MÉTODOS DE ESTIMACIÓN

- Valor Esperado: definido como la esperanza matemática del hecho contingente.

$$E(X) = \sum_{i=1}^n x_i p_i$$

Donde X es la variable aleatoria; x_i el resultado del evento y p_i la probabilidad asociada a cada evento.



Para aplicar este método se debe contar con datos estadísticos para su cálculo. Resulta conveniente su uso en el caso de Previsión para garantías otorgadas o devoluciones.

- El valor más probable: se recurre a un especialista en el área vinculada al hecho contingente a los efectos de que determine el importe más probable a incurrir. Por ejemplo, en el caso de un litigio, donde el ente emisor de los EECC es la demandada, se efectúa la consulta a un estudio jurídico para que considere el resultado más probable del mismo teniendo en cuenta la jurisprudencia en casos similares.
- Promedio de cota superior e inferior: se consideran valores máximos y mínimos de importes a incurrir en caso de acaecimiento de la contingencia y se toma la media.

$$Prom = \frac{(VMín + VMáx)}{2}$$

D. PREVISIONES TÍPICAS Y SUS IMPLICANCIAS CONTABLES

Se hace hincapié en que la temática, objeto de estudio del presente trabajo de investigación, refiere al tratamiento de los hechos contingentes, y la posterior auditoría del componente que nuclea a gran parte de ellos, los cuales llevan asociados consigo incertidumbre respecto a la concreción o no de uno o más hechos en el futuro. Es por ello, que las previsiones enunciadas a continuación se configuran con el tema en tanto y en cuanto cumplan con dicha condición “tipificante”.

A título enunciativo se desarrollan las previsiones más comunes

- **Juicios desfavorables**

En el caso de un litigio, ya sea en instancia administrativa o judicial, donde el ente emisor de los Estados Contables – EECC – es la parte demandada, y es probable un resultado desfavorable e incurrir en una obligación pecuniaria. Se debe analizar el estado del caso al cierre, opinión escrita de los letrados, situaciones similares y jurisprudencia más reciente:

Pérdidas por Juicios	...	
a Previsión por juicios		...



Si la fecha de sentencia y exigibilidad de la obligación se puede estimar, puede calcularse el valor actual del futuro flujo de fondos a desembolsar y segregar así los componentes financieros implícitos.

La previsión para juicios es de las más representativas e ilustrativas del tema desarrollado en el presente capítulo, ya que conlleva la incertidumbre propia de un resultado mayor o menormente desfavorable. De allí, la necesidad de contar con estimaciones de asesores letrados especialistas en el objeto del litigio.

- **Desvalorización de créditos comerciales.** En el caso de carteras de clientes voluminosas y atomizadas, se admite (Slosse, 2021) efectuar un cálculo global para la constitución de una previsión genérica para potenciales futuros incobrables. Además, cabe efectuar un análisis individual respecto a la situación financiera de cada cliente (prueba de recuperabilidad de créditos), para “previsonar” una cuenta por cobrar ante un probable riesgo de incobrabilidad futuro.

Quebranto por incobrables	...	
a Previsión por desvalorización de créditos		...

- **Garantías otorgadas**

Referente a garantías otorgadas por el ente para cubrir o reponer potenciales piezas defectuosas o potenciales reemplazos de un bien enajenado. Para el cálculo de esta contingencia resulta conveniente utilizar los datos históricos de la empresa o de similares del ramo a efectos de estimar su cuantificación y posterior registración:

Garantías otorgadas por productos defectuosos	...	
a Previsión garantías otorgadas a clientes		...

- **Devoluciones**

Las ventas deben exponerse netas de descuentos y devoluciones, es por ello que, si es probable la devolución de mercaderías vendidas, se debe plasmar tal situación reversando el importe de ventas y su costo de ventas asociado. Para su cálculo puede emplearse el valor esperado, considerando información



histórica de la empresa o de otras empresas similares del ramo a efectos de estimar su cuantificación y posterior registración:

Ventas	...	
a Costo de Ventas		...
a Previsión por devoluciones		...

- **Descuento o endoso de documentos:**

Implica una responsabilidad patrimonial si el firmante no cancela el documento al vencimiento. Se registra si es probable el acaecimiento de hechos que materialicen la contingencia.

La doctrina contable argumenta a favor de reconocer tal contingencia en una cuenta regularizadora del activo. El argumento radica en que facilita la tarea de control por parte de la auditoría y el otorgamiento de nuevos créditos, ya que el ente conoce sin inconvenientes y en forma inmediata el monto de los documentos que los clientes deben pagar: (Rodríguez, 2019)

Proveedores	...	
a Documentos a cobrar endosados		...

- **Despidos**

No se admite la constitución de una previsión genérica por despidos, solamente deberá constituirse cuando exista una alta probabilidad de despidos futuros por:

- Cierre de una planta o sucursal (discontinuación de operaciones).
- Supresión de una línea de producción (reestructuración).
- Falta o disminución de trabajo fehacientemente demostrada.
- El ente se encuentre en concurso preventivo, intervención judicial o liquidación.

Siendo alguna de las situaciones planteadas previamente preexistentes a la fecha de cierre de los Estados Contables – EECC -, se procederá a registrar contablemente la previsión:



Indemnizaciones por despido	...	
a Previsión por despidos		...

- **Tenencia de bienes de terceros**

En el caso de siniestros, robos o averías de los bienes de terceros, el ente tiene responsabilidad patrimonial respecto a los bienes ajenos en posesión. Contablemente se registra como una cuenta de orden:

Bienes recibidos en consignación	...	
a Remitentes de mercaderías en consignación		...

E. EXPOSICIÓN – PRESENTACIÓN – REVELACIONES

En el Estado de Situación Patrimonial deberá considerarse para el activo y pasivo contingente su plazo de realización y cancelación respectivamente previsto para su clasificación como corriente (plazo menor a 12 meses) o no corriente (plazo mayor a 12 meses).

En lo referente a la información complementaria, se deberá revelar en notas con las descripciones mencionadas en párrafos precedentes.

Como anexo, se brinda a continuación un cuadro modelo para la exposición de las Previsiones dentro de la información complementaria contenida en los estados contables – EECC – Normas Contables Profesionales (Elaboradas por el Comité Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría – CENCyA– de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) y aprobados por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) de cada jurisdicción:



Cuadro II: Anexo Previsiones

ANEXO PREVISIONES									
<i>Por el ejercicio anual finalizado el .../.../.... – comparativo con el ejercicio anterior</i>									
DEDUCIDAS EN EL ACTIVO					EXPUESTAS EN EL PASIVO				
Partidas	Saldo inicio	Aumento Ejercicio	Disminuc. Ejercicio	Saldo cierre	Partidas	Saldo inicio	Aumento Ejercicio	Disminuc. Ejercicio	Saldo cierre
TOTALES					TOTALES				

Fuente: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)

Tal como se hizo referencia, es primordial que el auditor tenga un muy buen conocimiento de los aspectos contables complejos que conlleva el examen de hechos contingentes, ya que serán la base para la adecuada realización de su labor. Las normas contables profesionales vigentes y, por ende, los tratamientos por ellas prescriptos, constituyen el parámetro (Deber ser) que el auditor tendrá en cuenta a la hora de examinar (auditar) dicha información contable.



CAPÍTULO III: AUDITORÍA DEL COMPONENTE CONTINGENCIAS

En el presente capítulo se desarrollan aspectos de auditoría externa de Estados Contables – EECC - partiendo de lo general para desembocar en lo particular al examen del componente contingencias, en cuanto a las características de dicho componente, riesgos, controles, naturaleza, oportunidad y extensión (Etapa de Planificación) de procedimientos de auditoría a llevar a ejecutar ((Etapa de Ejecución), como así también su incidencia en el informe del auditor independiente (Etapa de Conclusión).

1. NOCIONES GENERALES

Según (Slosse, 2021), la Auditoría es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee. El auditor ejerce la función de incrementar la credibilidad y confiabilidad (Seguridad) de la información que es objeto de su revisión.

2. TIPOS DE AUDITORÍA

- Según el objeto:
 - Auditoría Operativa
 - Auditoría Contable
 - Auditoría Forense
- Según el sujeto:
 - Auditoría Interna
 - Auditoría Externa



El presente trabajo concentra sus esfuerzos en investigar lo pertinente a la auditoría externa de Estados Contables -EECC-, en lo que al componente Contingencias se refiera.

3. AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES

El objetivo del auditor externo radica en obtener elementos de juicio (evidencia) válidos y suficientes para validar las afirmaciones contenidas en los EECC y emitir una opinión respecto a si representan, en sus aspectos significativos, razonablemente la situación patrimonial, económica y financiera del ente a una determinada fecha y por un determinado período.

Las afirmaciones o aseveraciones son manifestaciones, explícitas o implícitas, de la dirección y de la gerencia del ente auditado incluidas en los EECC. Pueden agruparse de la siguiente manera:

- Veracidad de las transacciones y saldos (Incluye Existencia y Propiedad).
- Integridad de las transacciones y la consecuente razonabilidad de los saldos.
- Medición (valuación) y Exposición (Presentación – Revelaciones) contable apropiada en los EECC de las transacciones y saldos.

A los efectos de validar cada una de las afirmaciones citadas precedentemente, el auditor deberá planificar su trabajo (Etapa de Planificación), haciendo énfasis en el conocimiento del cliente cuya información es objeto del encargo, estudiando su sistema de control interno y riesgos inherentes para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

4. REQUISITOS

En auditoría deben concurrentemente cumplirse los siguientes requisitos:

A. INDEPENDENCIA

La independencia es una condición básica para la práctica de la auditoría. En las normas técnicas se enuncian los aspectos por los cuales se pierde la condición de independencia (aparente u objetivo) pero a su vez se debe poner en consideración situaciones no regladas en la norma que puedan afectar la misma (real o subjetiva).



B. PARÁMETRO

El parámetro, también llamado sensor, refiere al marco legal y técnico sobre el cual el ente cuya información es objeto del encargo debe preparar sus estados contables (Normas Contables Profesionales (Elaboradas por el Comité Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría – CENCyA– de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) y aprobados por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) de cada jurisdicción).

C. IDONEIDAD

El auditor debe contar con el título habilitante de contador público, estar matriculado en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de su jurisdicción y tener la “expertiz” (entrenamiento) necesaria para aceptar y llevar a cabo el encargo.

5. RIESGOS EN AUDITORÍA

Según la Real Academia Española (RAE, 2014) un riesgo implica la proximidad de un daño. Refiere a sucesos cuya probabilidad de ocurrencia es incierta. Los mismos son inherentes a toda actividad económica en mayor o menor medida.

De conformidad a las normas contables profesionales, para el desarrollo de un encargo de aseguramiento, el auditor deberá planificar y ejecutar su tarea considerando los riesgos involucrados; como así también valorar si los riesgos de incorrección material han sido reducidos a un nivel de aceptación bajo según las circunstancias.

A. RIESGO DE AUDITORÍA

- Riesgo inherente: deriva de las condiciones, hechos o circunstancias, acciones u omisiones significativos que podrían afectar negativamente la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos. Se enuncian, a título enunciativo, factores de riesgo:



- La naturaleza del negocio
- Situación económica financiera del ente.
- Organización gerencial y de RRHH.
- Contexto social, cultural, político y económico donde el ente lleva a cabo su actividad.

El componente contingencias implica un alto riesgo inherente ya que es transversal a prácticamente todas las áreas de la organización cuya información es objeto del encargo de revisión.

- Riesgo de control: asociado a fallas o falencias en los sistemas de información, contabilidad y control interno del ente.
- Riesgo de detección: implica la posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto, como consecuencia de no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían la opinión contenida en el dictamen.

B. RIESGO PROFESIONAL

El riesgo profesional se vincula al prestigio y a la reputación del auditor, en relación a su labor en un encargo de aseguramiento y la responsabilidad civil, penal y profesional asociada.

C. RIESGO DE SERVICIO AL CLIENTE

El riesgo de servicio al cliente conlleva la no satisfacción de las expectativas depositadas por la entidad en el auditor. Por ello, es de suma importancia la carta de contratación, en la cual se definen en forma clara y precisa el alcance del trabajo a realizar.

6. ETAPAS

A. PLANIFICACIÓN

El auditor, en conformidad con las normas profesionales, debe planificar su tarea en función a los objetivos del encargo, considerando la significación (criterio de Significatividad) y los riesgos asociados.



Es un proceso dinámico e iterativo en el cual se determinarán la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

Se distinguen dos sub etapas:

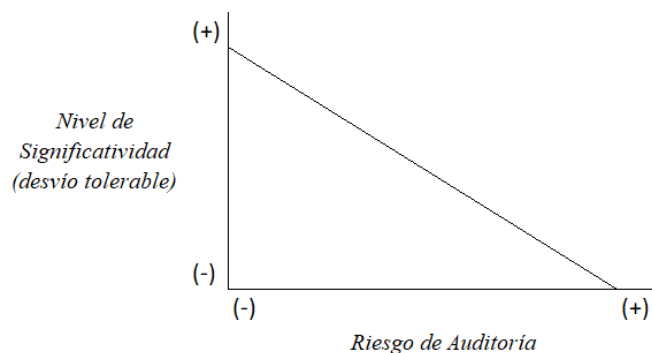
- **Planificación Estratégica**

Se pondera la importancia del principio “KYC” (Know Your Client – Conocimiento del cliente) acumulado desde la aceptación del encargo por parte del auditor, incluyendo experiencias de auditorías anteriores en su caso, referentes a la naturaleza del negocio, situación jurídica económica y financiera del ente, la gerencia, el ambiente de control, el sistema de control interno, como así también las condiciones generales del contexto en el cual se desenvuelve (aspectos económicos, políticos, socio-culturales, etc.).

Por razones de eficiencia, se agrupan los rubros de los EECC en componentes (Contingencias es uno de ellos) y se determina el enfoque de auditoría a aplicar, teniendo en cuenta el ambiente de control y el riesgo inherente (evaluación de riesgos) resultante de los aspectos considerados y analizados en el párrafo precedente.

Las desviaciones a lo prescripto por las normas contables profesionales vigentes se consideran admisibles en tanto no afecten significativamente la información contenida en los EECC. La significatividad implica que el efecto de una desviación puede alterar la decisión, tomada sobre ella, de alguno de los usuarios. Es por ello que en esta sub etapa, se procede a estimar los niveles de significación o materialidad, habiendo una relación inversa con el riesgo de auditoría.

Cuadro III: Relación entre Riesgo de Auditoría y Nivel de significatividad.



Fuente: Auditoría (Slosse, 2021)



A mayor riesgo de auditoría, menor podrá/deberá ser la significatividad, lo cual implica la necesidad de un trabajo de mayor alcance por parte del auditor, ya que aumenta el universo de componentes potencialmente materiales.

Al contrario, si el riesgo es bajo, el auditor podrá definir una mayor significatividad, ya que será mayor el error o desvío tolerable, lo cual disminuye el alcance del trabajo.

Resulta pertinente documentar las tareas descriptas en un Memorándum de Planificación.

El enfoque de auditoría para las contingencias es meramente sustantivo. (Slosse, 2021) ya que en general:

- No hay controles específicos para dicho componente,
- Se dan pocos movimientos o transacciones durante el ejercicio.

Las empresas no suelen establecer un sistema específico de control de transacciones vinculadas con los aspectos contingentes. No obstante, de deberá tener en cuenta el ambiente de control (control General) predominante en cada sector para la detección de situaciones contingentes.

Sin perjuicio de lo descripto en el párrafo precedente, (Lattuca, 2022) propone examinar ciertos controles vinculados al componente existencia mediante un cuestionario modelo que puede adaptarse según las circunstancias del caso:

1. ¿La compañía cuenta con procedimientos que definan el curso a seguir para registrar y cancelar provisiones? ¿En su caso, esta detallado por escrito?
2. ¿El curso a seguir, incluye niveles de autorización según el caso?
3. ¿Los movimientos de las cuentas son autorizados por personal competente?
4. ¿Los procedimientos vigentes garantizan que todo hecho que pueda dar lugar o modificar contingencias sea conocido por el área de contaduría y por la gerencia o personal de nivel jerárquico?
5. ¿Se solicitan a los asesores legales y tributarios de la compañía informes periódicos respecto a litigios o reclamos, ya sea en instancia administrativa o judicial, y sus potenciales implicancias?
6. ¿Los saldos al cierre del ejercicio de las provisiones constituidas y las descripciones de las notas respectivas son analizados por personal de nivel jerárquico adecuado?
7. ¿Se archiva debidamente la documentación respaldatoria de las provisiones constituidas?



8. ¿Los bienes asegurables significativos cuentan con adecuada cobertura? ¿Quién tiene a su cargo la gestión, contratación, pago a término y actualización de las respectivas pólizas de seguro?
9. ¿Se efectúa un seguimiento de los créditos endosados atento a prevenir reclamos por falta de pago?
10. ¿Las estimaciones efectuadas de un hecho contingente son debidamente revisadas y analizadas por personal de jerarquía adecuada?
11. En la determinación de un hecho contingente y su registración contable ¿Existe una adecuada segregación de funciones?
12. ¿Se efectúa un análisis individual de cada hecho contingente y su evolución o hay cancelaciones o actualizaciones automáticas de determinadas provisiones cumplida una condición o un plazo?
13. ¿Se otorgan garantías por defectos de producción? ¿Se admite la devolución de los productos vendidos? ¿Se llevan registros estadísticos de reclamos, en términos físicos y monetarios?

- **Planificación Detallada**

Una vez efectuada la planificación estratégica en los términos del apartado precedente, se procederá a definir las afirmaciones relacionadas a los componentes (en especial al componente Contingencias que nos ocupa), concentrando el foco de atención en aquellas áreas de mayor riesgo.

Definidos los componentes y sus respectivas afirmaciones, se seleccionarán los procedimientos atinentes a obtener evidencia válida y suficiente, los cuales deberán ser volcados al Programa de Trabajo de Auditoría a ejecutar.

B. EJECUCIÓN

En la etapa de ejecución, se llevan a cabo (practican, ejecutan) los procedimientos predefinidos en la planificación, a los efectos de obtener elementos de juicio válidos y suficientes (evidencias de auditoría) para sustentar la opinión (o fundamentar la abstención de la misma) que contendrá el informe del auditor. Conlleva la aplicación y supervisión de las tareas y su adecuada documentación.



El auditor deberá llevar a cabo procedimientos o pruebas atinentes a obtener evidencia válida y suficiente respecto a las aserciones contenidas en los EECC, cuya información es objeto del encargo. A su vez, como se indicó precedentemente el enfoque para el componente contingencias es sustantivo, es decir, pruebas detalladas sobre transacciones y saldos.

Para su aplicación se debe desglosar las situaciones contingentes registradas previamente de aquellas no registradas, y que en potencia pueden estar siendo omitidas.

En el caso de las contingencias ya registradas, considerando las afirmaciones de corte, medición y exposición, así como también la continuidad de su vigencia, se deberá:

- Realizar un seguimiento de los saldos al inicio y un análisis de los movimientos del ejercicio, teniendo en cuenta la utilización de las provisiones constituidas.
- Chequear razonabilidad de la estimación de los montos y probabilidad de ocurrencia, en consonancia con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 540.
- Verificar contabilización en el período adecuado, teniendo en cuenta la existencia del hecho sustancial o generador a la fecha de corte de los EECC, en aplicación al principio de lo devengado.
- Revisar exposición (Presentación – Revelaciones) en la información complementaria (notas y anexos) de los EECC.
- Confirmación de la gerencia respecto a potenciales situaciones contingentes.

No obstante, y teniendo el foco puesto en el objetivo de integridad, el auditor deberá efectuar procedimientos para detectar o descartar razonablemente situaciones contingentes que no hayan sido registradas. Se mencionan a título enunciativo:

- Revisión de documentos y registros contables, y análisis de sus potenciales efectos contables:
 - Actas de directorio y asamblea, incluyendo aquellas no transcritas a libros oficiales rubricados (borradores o actas volantes protocolizadas aun no transcritas) verificando correlatividad de fojas.
 - Contratos y adendas importantes.
 - Notificaciones electrónicas o postales, como requerimientos o intimaciones de entes fiscales, de seguridad social, protección ambiental, etc.



- Movimientos de cuentas relacionadas al componente, tales como:
 - Gastos legales.
 - Honorarios.
 - Costas legales o gastos causídicos.
 - Defectos de fábrica.
 - Siniestros.
 - Seguros, entre otras.
- Relevamiento y análisis de correlatividad en la facturación de prestadores de servicios que podrían estar encubriendo una relación de dependencia (monotributistas).
- Consulta en el registro provisto por el fisco, respecto a facturación apócrifa.
- Confirmaciones de terceros, requiriendo informes a asesores legales e impositivos respecto a los litigios en curso que tenga la entidad, ya sea como parte actora o demandada, y en instancia administrativa o judicial.
- Confirmación y revisión de pólizas de seguro.
- Confirmación del estado de cheques endosados por posibles reclamos por falta de fondos.
- Análisis de recuperabilidad de créditos:
 - Comerciales: considerar anticuación de créditos, historial de cobranzas, rotación y ciclo, situación financiera particular de cada cliente.
 - Fiscales: test de rotación de saldos a favor en el ejercicio, anticuación, utilización y prescripción de los créditos, considerando las operaciones futuras y sus respectivas obligaciones tributarias que puedan ser objeto de compensación.
- Revisión de papeles de trabajo de otros rubros, en oportunidad de la conclusión del trabajo de auditoría y en consonancia a la transversalidad del componente contingencias a todas las áreas y rubros del ente.
- Indagaciones con los niveles gerenciales adecuados. Resulta de utilidad efectuar cuestionarios referentes a:
 - Registración e ingreso de asientos contables. Niveles de autorización para la carga y utilización de una previsión o cuenta vinculada.
 - Ciberseguridad de la información.
 - Circuitos operativos y potenciales omisiones o fraudes.
- Revisión de hechos posteriores al cierre y sus implicancias, entre otros.



C. CONCLUSIÓN

En el marco de las tareas finales del trabajo de auditoría, se deberá proceder a sintetizar los elementos de juicio obtenidos para poder emitir una opinión respecto a la razonabilidad de las afirmaciones contenidas en los EECC.

Principales labores en la fase conclusiva de la auditoría:

- Evaluación de las evidencias obtenidas y cotejo con los objetivos fijados en la planificación.
- Revisión y cierre de los papeles de trabajo. Obtención de conclusiones por procedimiento, cuenta, rubro, componente y los EECC en su conjunto.
- Examen de hechos posteriores al cierre de ejercicio y revisión de estimaciones, tal como se hizo mención en el apartado precedente.
- Análisis y tratamiento de las desviaciones, asientos de ajuste a proponer y su correspondiente seguimiento.
- Revisión de la exposición de EECC.
- Efectos de las conclusiones para la emisión del informe.
- Remisión de carta con recomendaciones al cliente y obtención de la carta de gerencia.

Es en esta etapa, la oportunidad para efectuar la mayor parte de los procedimientos de auditoría atinentes al componente contingencias y/o para actualizar todo lo ya hecho. En el apartado subsiguiente se detallan los mismos. En (Lattuca, 2022) se destaca la necesidad de que el auditor recabe información hasta el mismo día en que termina su labor en las oficinas del cliente, hasta la firma del informe respectivo.

7. INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

El informe del auditor es el medio por el cual el Contador emite un juicio técnico respecto a los EECC que ha examinado. En el mismo expone por vía escrita la conclusión respecto a la labor efectuada. (Slosse, 2021)



Considerando la materialidad (niveles de significación) de los desvíos de medición y/o exposición determinados y las limitaciones al alcance impuestas por el cliente o las circunstancias, el auditor emitirá una opinión favorable (limpia o con salvedades) o adversa, o se abstendrá de opinar.

Los efectos del examen del componente contingencias para el informe del auditor dependerán de su revelación o no en los EECC. Si hay situaciones cuya resolución depende de hechos futuros cuyos resultados no pueden ser razonablemente definidos:

- Si se revelan en EECC, el auditor podrá en su informe incluirá un párrafo de énfasis para alertar tal situación.
- Si no se incluye en los EECC, dependerá de la ponderación que el auditor, con su criterio profesional, haga de los potenciales efectos:
 - Significativo no generalizados, opinión con salvedades por exposición.
 - Significativo y generalizado, opinión adversa.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 501 emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) hace referencia a que, si acaecen durante la labor, limitaciones al alcance, ya sea impuestas por el mismo cliente o por determinadas circunstancias, el auditor podrá abstenerse de dar una opinión respecto a la razonabilidad de las afirmaciones contenidas en los EECC. Un ejemplo que ilustra tal situación es la imposibilidad de acceder a informes de asesores legales, ya sea por impedimento de la gerencia o falta de respuesta a las solicitudes de confirmación.

Los aspectos de auditoría en general y particular para el componente contingencias analizados en el presente capítulo sirven como base para el trabajo a desempeñar por el auditor, y que deberán aplicarse concurrentemente con las particularidades propias del ente cuya información es objeto del encargo. De allí, se hace énfasis en la importancia del conocimiento del cliente, su ambiente de control, circuitos operativos, contexto en el que desarrolla sus actividades y los riesgos asociados.



CONCLUSIÓN

Como se destacó al inicio del presente trabajo, el auditor debe llevar a cabo su labor en forma responsable, objetiva, íntegra y crítica, con el escepticismo profesional que lo debe caracterizar. El examen (Encargo de Auditoría) o la revisión (Encargo de Revisión limitada de periodos intermedios) del componente contingencias implica una tarea sobre la cual debe prestar singular atención, en concordancia con su escepticismo profesional. No es un componente que se pueda asignar a un integrante poco experimentado del equipo de trabajo.

El análisis de situaciones que dependen de la ocurrencia o no de uno o más hechos en el futuro conceptualizan a las contingencias como un elemento o componente de auditoría complejo y riesgoso, ya que el abanico de posibilidades y la volatilidad del contexto plantean un desafío a la integridad de la información contable, así como para su revelación y medición.

Es fundamental que el auditor, sobre una adecuado conocimiento del cliente, diseñe un apropiado programa de trabajo en su planificación, en lineamiento a las características propias del ente cuya información revisa (programa de trabajo a medida) y al alto riesgo inherente por la transversalidad del componente a todas las áreas del mismo.

La aplicación de los procedimientos pertinentes al componente Contingencias, en cuanto a naturaleza, extensión y oportunidad, le permitirán al auditor, generalmente, obtener elementos de juicio, válidos y suficientes, para poder formar una opinión (o abstenerse de hacerlo) respecto a la razonabilidad de las aseveraciones contenidas en los EECC del ente cuya información es objeto del encargo de aseguramiento.

Surge la necesidad de poseer un muy buen conocimiento de las cuestiones contables asociadas al tema, teniendo en cuenta las complejidades que pueden surgir desde el punto de vista técnico. Para el profesional contador público, que se desempeña en el área de auditoría externa, es un deber ético actualizarse y formarse constantemente.



BIBLIOGRAFÍA

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (2004). NIA N°501. Evidencia de Auditoría. Consideraciones adicionales para partidas específicas. Nueva York, Estados Unidos.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (2009). NIA N°540. Auditoría de Estimaciones Contables, incluidas las de Valor Razonable, y de la información relacionada a revelar. Nueva York, Estados Unidos.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2001). NIC N°37. Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. Londres, Inglaterra.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1987). Resolución Técnica N°8. Normas Generales de Exposición Contable. Buenos Aires, Argentina.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1987). Resolución Técnica N°9. Normas Particulares de Exposición Contable. Buenos Aires, Argentina.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2000). Resolución Técnica N°16. Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales. Buenos Aires, Argentina.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2000). Resolución Técnica N°17. Normas Contables Profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general. Buenos Aires, Argentina.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2021). Resolución Técnica N°53. Modificación de la RT N°37. Normas de Auditoría, Revisión, otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones e Informes de Cumplimiento. Buenos Aires, Argentina.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2022). Resolución Técnica N°54. Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Buenos Aires, Argentina.

Fowler Newton, E. (2004) *Tratado de Auditoría*. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.

Fowler Newton, E. (2011). *Cuestiones contables fundamentales*. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

Lattuca, A. (2022). *Auditoría: conceptos y métodos*. Santa Fe, Argentina: Editorial Foja Cero.

Ley N° 19.550 (1984). Ley General de Sociedades. Buenos Aires, Argentina.

Pahlen Acuña, R. y otros (2019). *Contabilidad pasado presente y futuro*. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.

Real Academia Española (2014). *Diccionario de la lengua española*. Madrid, España: Editorial Espasa.

Rodríguez, A. A. (2019). *Las contingencias y la importancia de su información en los estados contables*. UNMP. Mar del Plata, Argentina. Recuperado de: <http://nulan.mdp.edu.ar/id/eprint/3265/1/rodriguez-2020.pdf>


Slosse C. y otros. (2020). *Auditoría*. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.

Taylor, S. J. y Bodgan, R. (1987). *Introducción a los métodos cualitativos de investigación*. Barcelona, España: Editorial Paidós Ibérica

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.

Mendoza, 21 de septiembre de 2023


.....
Firma y aclaración

29771

.....
Número de registro

41191223

.....
DNI