

Facultad de Ciencias Económicas- Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

LA REVISIÓN LIMITADA DE ESTADOS CONTABLES: REPLANTEO DE SU USO

MARIO WAINSTEIN

Publicación "Contabilidad y Auditoría"
Año 2 N° 4 Noviembre 1996

1 - INTRODUCCIÓN

Las Normas de Auditoría vigentes (Resolución Técnica No.7 - RT_de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas - FACPCE), (1) prevén la revisión limitada de estados contables de períodos intermedios. Ello ha sido interpretado como un trabajo que resulta de menor calidad que una auditoría de estados contables, y cuya realización se concentra en la revisión de operaciones de un período que no alcanza a un ejercicio.

Existe una suerte de restricción en la oferta de este producto, pues aparentemente sólo se puede prestar este servicio para la revisión de estados contables de períodos intermedios, sin poder hacerlo para períodos anuales.

En principio no resulta admisible que un trabajo profesional pueda tener algún tipo de restricción normativa. Si técnicamente se puede hacer una revisión limitada y se puede emitir un informe que indique claramente qué se hizo, cómo se hizo y qué se opina, no parece tener demasiado sustento que ello pueda realizarse para un período intermedio y no para un ejercicio completo.

La especial circunstancia que presentan ciertos órganos de control como la Inspección General de Justicia o la Comisión Nacional de Valores, tienen su efecto en sus correspondientes ámbitos. Esos organismos como consumidores de información auditada, establecen las condiciones de admisibilidad que debe cumplirse.

La inquietud que estamos planteando responde a nuevas situaciones que se están evaluando frente al escenario que tendrá la profesión contable en el Mercosur y en el mundo en general.

Los países que integran el Mercosur como Brasil, Paraguay, Uruguay y de hecho Chile, pueden utilizar la revisión limitada para estados contables anuales. Las normas vigentes en la Argentina, léase RT No.7 no lo admiten, pero tampoco lo prohíben.

(1) Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Resolución Técnica No.7 Aprobada por la Junta de Gobierno en la Capital Federal , el 26 de setiembre de 1985.

Si bien la revisión limitada está circunscripta a estados de períodos intermedios, no es menos cierto que bajo la figura de Investigaciones especiales, la profesión contable puede abarcar todo un amplio campo de servicios. Nos preguntamos entonces si la emisión de un informe de revisión limitada de un estado contable anual está en colisión con lo prescripto en la RT No.7 y por consiguiente configurarían una violación al Código de Ética ?

Desde ya adelantamos nuestra respuesta, en el sentido de que no advertimos ningún problema, en la medida que se cumplan las prescripciones sobre la emisión de informes evitando vocablos o expresiones ambiguas o que puedan conducir a error...(RT No.7, Capítulo II, C,)

El tema de las revisiones limitadas fue objeto en el pasado de diversos análisis. Hubo un intento de establecer su procedencia cuando el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (CPCECF) sometió a consulta de la profesión contable este tipo de servicio profesional (Resol.383/80) (2) con anterioridad a la puesta en vigencia de la RT No.7 (Resol.267/85).

Este tema comienza a tener actualidad frente a la imperiosa necesidad de tomar conocimiento del campo e actuación profesional de los países del Mercosur donde de la armonización de normas técnicas deberá cumplimentarse a corto plazo.

2. LAS NORMAS DE AUDITORÍA VIGENTES

La RT No.7 (Capítulo III, B, 3) tiene en el acápite destinado a las normas para el desarrollo de la auditoría, un sector destinado a la Revisión Limitada de Estados Contables de Períodos Intermedios que comprende 8 pasos a saber:

1 - Obtención de determinados conocimientos (estructura de la organización, normas legales que le son aplicables, condiciones económicas del medio y del ramo)

2 - Identificación del objeto de examen.

3 - Evaluación de significación y riesgo involucrado del documento a examinar.

4 - Planificación adecuada a las circunstancias.

(2) Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal. Anales de Legislación y Jurisprudencia Año 1980

5 - Aplicación de determinados conocimientos.

6 - Supervisión y control del trabajo.

7 - Evaluación de los elementos de juicio obtenidos.

8 - Emisión del informe.

Las normas vigentes para la revisión limitada, no consideran la condición de auditor recurrente. Desde un punto de vista teórico podría darse que un contador tuviera a su cargo las auditorías de períodos intermedios y otro contador tuviera a su cargo las auditorías anuales.

En lo que hace a los informes, la RT No.7 (Capítulo III C, 39), destaca como posible la realización de todos los procedimientos necesarios para la emisión de un informe previsto en los acápites III C, 1 a III C, 38 para auditorías completas. Esto significa que aún cuando un contador hubiera sido contratado para una revisión limitada de un período intermedio y por cualquier circunstancia hubiera podido completar todos los procedimientos necesarios requeridos en una auditoría anual, queda habilitado para la emisión de un informe más amplio.

Los requisitos que hace a los contenidos de un informe de revisión limitada, contemplan la necesidad de dejar constancia de lo siguiente:

- * limitación en el alcance del trabajo con relación a una auditoría de estados contables anuales.

- * imposibilidad de emitir una opinión sobre los estados contables en su conjunto por no haber podido realizar todo el trabajo.

- * que no tiene o tiene observaciones que formular en cuyo caso debe señalar los efectos sobre los estados contables.

- * aspectos particulares que establecen leyes u otras disposiciones normativas.

Finalmente queda un requisito de un alcance extremadamente amplio, que establece la obligación de cumplimiento de las Normas sobre los Informes (Capítulo III, C 1 a C 38) en todo lo que fuere de aplicación.

Diversas consideraciones, de tipo doctrinario, pueden hacerse sobre la revisión limitada y en especial sobre los estados contables intermedios. Es evidente, que los usuarios de esa información tendrán que conformarse con un producto de menor calidad, pero desearían tener un cierto grado de seguridad. Necesitan saber que esos estados fueron preparados siguiendo las mismas pautas utilizadas para los cierres anuales, y que no hay indicios que hagan presumir que el ente tiene problemas que afectarán su marcha normal.

Entre los organismos que admiten la revisión limitada para períodos intermedios, tenemos a:

- * Comisión Nacional de Valores
- * Banco Nación Argentina
- * Superintendencia de Seguros de la Nación
- * Instituto Nacional de Acción Cooperativa y Mutual

Pese a los esfuerzos que se han hecho para lograr la unificación de las normas técnicas profesionales, se advierte que diversos Consejos Profesionales - que integran la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas - no aplican concretamente la totalidad de las resoluciones técnicas - R.T. que aprueba esa Federación.

El Instituto Técnico de Contadores Públicos de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas, emitió en el año 1995, el Informe No.44 que tituló "Evaluación del grado de unificación de las normas contables profesionales en el país.(3) Armonización por distritos. Excepciones vigentes." Al comentar la aplicación de la RT No.7 se destacan diversos desvíos del texto original que tienen algunas jurisdicciones y en particular se señala el caso de La Pampa, donde se acepta revisiones limitadas a estados contables de cierre de ejercicio.

(3) Instituto Técnico de Contadores Públicos de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas. Informe No.44. Buenos Aires, 1995.

3. ANTEPROYECTO DE NORMAS SOBRE REVISIÓN LIMITADA. RESOLUCIÓN 383/80 CPCECF.

El 23 de diciembre de 1980, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal dictó la Resolución 383 (4) que contiene un anteproyecto de normas para la revisión limitada de estados contables.

En ese documento se trató la revisión limitada sin restricciones, ello contemplaba en consecuencia la realización de ese trabajo para estados contables anuales.

El anteproyecto constaba de un capítulo destinado a conceptos generales y un segundo capítulo dedicado a normas específicas y los siguientes anexos:

Anexo 1 - Procedimientos de auditoría a aplicar en la revisión limitada.

Anexo 2 - Declaración escrita del representante legal del ente.

Apéndice 1 - Listado de procedimientos de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría.

Apéndice 2 - Modelo de informe del contador público.

Apéndice 3 - Carta modelo de la declaración del responsable legal del ente.

En el análisis de los conceptos generales, se dejaba constancia de lo siguiente:

* La revisión limitada de estados contables difiere significativamente de un examen de acuerdo con normas de auditoría, tanto con respecto al alcance del trabajo a realizar como a la conclusión que puede extraerse de él.

* El examen de acuerdo con normas de auditoría comprende la obtención de elementos de juicio válidos y suficientes que sustenten la opinión acerca de la información que contienen los estados contables. Este examen abarca la obtención de elementos de juicio.

* La revisión limitada,...no implica una revisión a fondo, incluyendo pruebas de cumplimiento del control interno de cada uno de los ciclos operativos y rubros de los estados contables.

(4) Op.cit . en nota (3)

Se deja señalado que la revisión limitada debía cubrir ciertos procedimientos mínimos que debían complementarse por medio de indagaciones, de cuyas respuestas corresponde obtener declaración escrita del representante legal del ente.

Los procedimientos de auditoría que se recomendaban para la revisión limitada de estados contables anuales o de períodos intermedios, consideraban la aplicación de determinados procedimientos mínimos a saber:

- * Toma de conocimiento del negocio o actividad.
- * Toma de conocimiento de estatutos, actas, contratos.
- * Relevamiento y evaluación global de los elementos substanciales que hacen de control interno.
- * Revisión de informes preparados por auditoría interna (de existir).
- * Colegio de estados contables con registros contables.
- * Ponderación de la razonabilidad de los saldos de las cuentas.
- * Examen de operaciones o acontecimientos posteriores a la fecha de cierre de ejercicio.

La extensión de la operación de los procedimientos se hacían depender de:

- * Haber realizado la auditoría de estados contables anuales anteriores por el mismo contador público.
- * Conocimiento previo de los sistemas contables.
- * Conocimiento de los puntos débiles de control interno del ente y su relación con la preparación de los estados contables.
- * Conocimiento de cambios importantes en las operaciones del ente y su efecto sobre las prácticas contables.
- * Elementos de juicio adicionales.

Respecto de la Declaración escrita del representante legal del ente (Anexo 2) se detallaron 16 puntos ilustrativos que comprendían una completa manifestación sobre el suministro de información, hechos importantes, cumplimiento de disposiciones legales y estatutarias, contingencias, omisión de pasivos, etc.

En cuanto al Informe de Revisión Limitada (Anexo 3) se establecieron sus contenidos a saber:

- a) destinatario;
- b) identificación de los estados contables examinados;
- c) alcance del trabajo realizado, referido a esta resolución;
- d) indicación de que no se ha hecho un examen de los Estados Contables de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y por lo tanto no se emite opinión sobre los mismos;
- e) manifestación de que no se encontraron observaciones que formular o en su caso, explicación de las mismas;
- f) información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de organismos de la profesión;
- g) lugar y fecha de emisión;
- h) firma del profesional.

En el apéndice I se listaron los procedimientos de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría para exámenes anuales, señalando aquellos procedimientos que continuaban en la Revisión Limitada y aquellos que no continuaban.

En el apéndice II se incluyó un Modelo de Informe de Contador Público que fundamentalmente establecía que:

- * no se opinaba sobre la situación patrimonial.
- * no se tenían observaciones que formular (en base a la revisión limitada que se había practicado).

El tema que en su momento ocasionó el mayor debate fue precisamente lo que se debió llamar “la negación de opinión”. La esencia del debate fue la manifestación en el informe “de que no encontraron observaciones que

formular...” en el sentido de interpretar que ello representaba una suerte de opinión favorable.

Es evidente que no se quería señalar que con el alcance limitado de este trabajo no se habían advertido observaciones que señalar. Las argumentaciones de mayor peso indicaban que frente a usuarios poco ilustrados acerca de este tipo de informes esta redacción podía inducir a error.

El Apéndice III trae una carta modelo de la declaración del responsable del ente que responde a los aspectos contemplados en el “Anexo 2, Declaración escrita del representante legal del ente”.

Junto con la emisión de la Resolución C338/80, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal requirió en consulta a los matriculados, opinión sobre la conveniencia de algunas de estas alternativas:

- a) Revisión Limitada como opción a la auditoría, manteniendo la posibilidad de emitir certificación literal.
- b) Fijación de límites para definir casos en que debería realizarse auditoría, casos de Revisión Limitada y casos de certificación literal.
- c) No dictar normas y dejar librado el tipo de trabajo al profesional interviniente, respetando solamente las exigencias de los organismos a instituciones ante quienes se presentan los estados contables.

La opción c) que planteaba la consulta, tenía un error de enfoque pues no puede quedar librado al profesional interviniente la elección del tipo de trabajo. Es el mercado el que reclama determinados servicios que debe satisfacer la profesión.

No fueron muchas las respuestas recibidas, que en líneas generales se inclinaron por la aceptación de la Revisión Limitada como un trabajo preferible a la “certificación literal” bastante en uso en esos tiempos.

El anteproyecto del Consejo fue debatido públicamente. Había un gran deseo de lograr la imposición de normas de auditoría más completas y la emisión de dictámenes (hoy informes) de auditoría lo suficientemente claros para evitar erróneas interpretaciones. Años más tarde se dictó la Resolución C267/85 del 2/10/5/85 que puso en vigencia la RT N° 7 Normas de Auditoría.

Posiblemente no era el tiempo propicio para incluir la Revisión Limitada de estados contables anuales como un servicio posible. Finalmente el anteproyecto quedó en el olvido.

4- COMISIÓN NACIONAL DE VALORES

La Comisión Nacional de Valores oportunamente aprobó el Reglamento de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires,(5) en cuyo Capítulo IV de Información Contable, contempla el tipo de documentación contable que las sociedades cuyas acciones se encuentran admitidas a la cotización deben remitir a esos organismos. El artículo 63 de ese Reglamento contemplo la obligación de presentar para su publicación, estados contables que denomina “trimestrales, resultando entonces que dentro de un ejercicio se deben preparar 3 estados trimestrales acumulativos, desde el primero que cubre tres meses hasta el último que cubre nueve meses.

Esta documentación debe ir acompañada de un informe de contador público resultante de la revisión limitada de los estados contables ...que debe ser emitida por un profesional que cumpla los requisitos mencionado por el artículo 62 inciso e) del Reglamento, esto es ,” designado por la asamblea de accionistas, pudiendo ser uno de los integrantes de la comisión fiscalizadora, o en el caso previsto por el artículo 283 de la Ley No.19.550 el auditor contratado por el consejo de vigilancia.”

La revisión limitada no esta admitida para estados contables anuales, contemplado en el artículo 62 de ese Reglamento que se refiere exclusivamente al ejercicio anual.

Los informes de revisión limitada mencionados precedentemente deben cumplir con determinados requisitos que se enumeran en el artículo 72:

a) Abarcar los estados contables y determinada información adicional que debe presentarse.

b) Cumplir con las normas sobre informes de revisión limitada de estados contables e información adicional establecidas por el organismo de control oficial y profesional competente, léase RT No.7 de la FACPCE.

(5) Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Reglamento de Cotización ,pág. 31 y sigtes.

c) Incluir manifestaciones del contador público acerca de si los estados contables examinados:

1- Fueron preparados respetando las normas relativas a su forma y contenido previstas en la Ley No.19.550 y en la Normas de la Comisión Nacional de Valores.

2- Están asentados en el libro de inventarios y balances.

3- Surgen de registros contables que en sus aspectos formales han sido llevados de conformidad con las normas legales vigentes. ‘

El usuario de información contable, en este caso los órganos de control de las sociedades que hacen oferta pública de sus títulos valores, ha establecido la calidad de los informes de auditoría que requiere y en consecuencia las empresas alcanzadas deben cumplimentar el reglamento correspondiente. Ello desde ya no es cuestionado.

5- NORMAS EN EL MERCOSUR

Un análisis muy interesante de la revisión limitada en los países que integran el Mercosur fue realizado por Jorge H. Santesteban Hunter (6)Así por ejemplo determinó la siguiente situación:

Brasil- La emisión de un informe de revisión limitada sobre estados contables de cierre de ejercicio para las sociedades que no cotizan sus acciones en bolsas, no está prohibida y se las utiliza.

Paraguay- Ha adoptado las Normas Internacionales de Contabilidad y también las Normas Internacionales de Auditoría que permiten la emisión de informes sobre revisión limitada.

Uruguay- De acuerdo a un pronunciamiento específico, se admitió la revisión limitada de todo tipo de estados contables,

Chile- Resulta interesante también conocer que ocurre en ese país que prácticamente está incorporado al Mercosur. Existen pautas normativas sobre la revisión de información financiera interina que pueden aplicarse a estados financieros anuales .

(6) Santesteban Hunter Jorge H. Revisión limitada de estados contables. Sólo para estados intermedios? XI Jornadas Profesionales de Contabilidad y IX de Auditoría (Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, reunido en Mar del Plata, 5, 6 y 7 de setiembre de 1966.

En el proceso de armonización de normas profesionales de los países integrantes del Mercosur, uno de los temas a considerar es precisamente la revisión limitada de estados contables que requiere una atención especial por la particular situación que este tema esta tratado en nuestras normas de auditoría (RT No.7 (7)

En un reciente trabajo relacionado con este tema, se destacó que uno de los pocos aspectos que representan diferencias en la armonización de normas en el campo de la auditoría es precisamente el tratamiento de las revisiones limitadas (8) Ello había sido señalado anteriormente por otros autores (9)

6- LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES

La Federación Internacional de Contadores (IFAC- The International Federation of Accountants), se fundó el 7 de octubre de 1977, como resultado de un acuerdo firmado por 63 organismos nacionales de contadores, representando 49 países.

Los objetivos de esta Federación se hallan descriptos en el párrafo 2 de sus estatutos y son el desarrollo y engrandecimiento de una profesión contable coordinada a nivel mundial con normas armonizadas”.

La estructura de la IFAC se compone de un asamblea integrada por un representante de cada organismo miembro. Se convoca en ocasión de cada Congreso Mundial de Contadores que tiene lugar cada 5 años

El IFAC opera a través de Comités que emiten guías El Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IPAC, International Auditing Practice Committe) tiene la responsabilidad y autoridad para emitir en nombre del Consejo de la IFAC guías de auditoría.

(7) Op.cit. en nota (1)

(8) Federación Argentina de Consejos Profesionales. Cecyt- Centro de estudios Científicos y técnicos. Armonización, Buenos Aires, 1995.

(9) Wainstein Mario y Casal Armando Miguel La armonización de las Normas de Auditoría en el Mercosur, Revista La Información, Editorial Cangallo S.A. Bs.As. Mayo 1993, No.761

Resulta importante conocer las actividades de la IFAC pues la Argentina a través de la Federación Argentina de Consejos Profesionales se incorporó a ese organismo a fines del año 1995. Ello implica la asunción de determinadas obligaciones relacionadas con el cumplimiento en lo posible, de las normas internacionales tanto de contabilidad como de auditoría.

Los servicios profesionales, de acuerdo con la emisión de las guías internacionales de auditoría del IFAC, comprenden diversos grados a saber:

AUDITORÍA- OBJETIVOS; Expresar una opinión sobre si la información financiera, proporciona un panorama cierto y razonable.

REVISIONES: Trabajo de menor alcance de la auditoría. Los procedimientos no proporcionan toda la evidencia tal como se requiere en una auditoría. El auditor puede emitir una aseveración negativa.

**PROCEDIMIENTOS
CONVENIDOS :** Hay un acuerdo- cliente auditor- acerca de los trabajos a realizar.

COMPILACIONES: Se refiere específicamente a tareas de reunión, clasificación y resumen de información financiera sin el requerimiento de probar las afirmaciones subyacentes a dicha información. '

La norma Servicios Relacionados No.1 denominada Principios básicos que rigen un trabajo de revisión (10) , establecen como requisitos para efectuar una revisión, que el auditor :

* Posea u obtenga un conocimiento de los principios y prácticas de contabilidad de la industria o giro en que la entidad opera.

* Posea u obtenga un conocimiento del negocio de la entidad

* Lleve a cabo procedimientos de indagación y revisión analítica.

(10) IFAC- Guías Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados- SR 1 Febrero de 1988. Edición Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 1988

* Lleve a cabo procedimientos adicionales o más extensos, basado en procedimientos que involucren indagación y revisión analítica.

Esta guía establece como objetivo del trabajo, el proporcionar al auditor las bases suficientes para permitirle advertir algún hecho o circunstancia que afecte la situación patrimonial del ente objeto de revisión.

Resultan de especial importancia el conocimiento que el auditor tenga del negocio y en los resultados de sus procedimientos de indagación y revisión analítica. Si como resultado de su trabajo surgieran dudas sobre el contenido de la información sobre la que está emitiendo un informe, deberá extender su trabajo en la medida que lo considere necesario y eventualmente estará ante una salvedad de opinión.

En esencia entonces, se define al trabajo de revisión como - aquel en el que se le pide a un auditor que efectúe procedimientos que proporcionen un nivel moderado de seguridad sobre determinada información financiera, siendo este nivel de seguridad menor que el que proporciona una auditoría-

El campo de demanda posible de estos servicios se lo ha establecido en los casos de estados financieros de fecha intermedia, al igual que en nuestro sistema vigente, y en los estados financieros de una compañía privada o familiar.

Los principios básicos que rigen un trabajo de revisión según la norma SR (Servicios relacionados) No.1 comprenden un conjunto de elementos que se relacionan con la conducta del auditor y que bien podrían integrar un Código de Ética y otros elementos que podrían integrar un cuerpo de Normas de Auditoría. Estos principios son:

Integridad, objetividad e independencia:

El auditor debe actuar con honestidad y equidad y tener una actitud independiente.

Confidencialidad:

El auditor no debe revelar información adquirida en el curso de su trabajo.

Habilidad y competencia:

El auditor debe actuar con el debido cuidado profesional y entrenamiento suficiente y continuo .

Trabajo efectuado por otros:

Cuando el auditor delega trabajo a ayudantes, debe tener sobre ellos la adecuada supervisión.

Documentación:

El auditor debe documentar los asuntos que resulten importantes.

Planeación:

El auditor debe planear la naturales, el alcance y la oportunidad de su trabajo

Evidencia:

El auditor debe obtener la evidencia suficiente a través de los procedimientos de auditoría que ha programado.

Resulta interesante señalar que esta norma establece también el contenido de los informes sobre los trabajos de revisión, y que en síntesis son los siguientes:

- * Título
- * Destinatario
- * Identificación de la información financiera sobre la cual se ha hecho la revisión.
- * Una descripción del trabajo realizado, pudiéndose utilizar la referencia a las guías u utilizadas para el trabajo y una manifestación de la limitación que significar haber utilizado específicamente la indagación y la revisión analítica.
- * Una manifestación de que no se ha llevado a cabo una auditoría completa y que los procedimientos aplicados proporcionan en consecuencia menos seguridad , y por lo tanto no se emite una opinión.
- * Una aseveración negativa, señalando que como resultado de la revisión no se observó asunto alguno que haga creer que la información no presenta la situación patrimonial del ente, de conformidad con las normas de contabilidad indicadas.

En el caso de tener conocimiento de situaciones que requieren explicación, ello deberá hacerse, incluyendo el efecto cuantitativo. Loo podría conducir a la expresión de una salvedad o de una declaración adversa, en cuanto a que la información no proporciona un panorama razonable de la situación patrimonial del ente.

También se contempla el caso de limitación en el alcance donde debería dejarse explicada esa circunstancia y sus efectos.

* Firma

* Domicilio del auditor

*Fecha del informe.

7- FUTURO ESTIMADO PARA LA REVISION LIMITADA

Actualmente en la Argentina, la revisión limitada de estados contables no tiene una gran difusión y su uso prácticamente esta circunscripto para las empresas que cotizan sus acciones en las bolsas de comercio.

Tal como se indicó precedentemente, las normas de auditoría vigentes (RT No.7 Capítulo III, B,3) contemplan los trabajos a realizar para emitir informes sobre estados contables de períodos intermedios. Técnicamente no existe impedimento para la emisión de informes de revisión sobre estados contables anuales. Ello fue señalado en el VII Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas (11) y también fue señalado en un trabajo específico sobre informes de auditoría, al indicar que la revisión limitada de estados contables anuales puede - técnicamente realizarse, pero el informe debería encuadrarse en el campo de las opiniones con limitación por problemas de alcance del trabajo, o en el de investigaciones especiales.

Esta posición es sustentada también por Satesteban Hunter (13), quien sostiene que es posible tener revisión limitada para estados contables anuales, estableciendo ciertas condiciones concurrentes a saber:

(11) Wainstein Mario y Casal, Armando Miguel Ñ informes y Certificaciones- VII Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, Rosario 12 al 15 de octubre de 1988.

(12) Wainstein Mario y Casal Armando Miguel-Informes de Auditoría- Editorial Cangallo- Bs.As. , 1992,

(13) Op.cit. en nota (6)

- a) Estados contables aprobados en asamblea unánime;
- b) No distribuir dividendos sobre la base de esa información y
- c) Informe destinado a empresas familiares cerradas.

Es evidente que el requisito de asamblea unánime tiende a evitar futuros conflictos societarios donde podría involucrarse al auditor al igual que la distribución de dividendos donde se supone que la información debe tener un mayor grado de examen.

Aún en el supuesto de considerar conveniente estos requisitos, se advierte cierta imposibilidad fáctica, pues la revisión limitada es anterior al tratamiento de la documentación en la asamblea de accionistas que podría no ser unánime y en la decisión del pago del dividendo. Sin embargo estas circunstancias en muchos casos es conocida y -gerenciada- por el grupo dominante.

La demanda de servicios profesionales cuando adquiere el peso suficiente supera las eventuales limitaciones que tienen las normas . Tal es el caso de las revisiones de los estados proyectados y sus informes de auditoría requeridos en forma creciente por bancos y financieras que se ha impuesto en el mercado con prescindencia de su no tratamiento específico en las normas de auditoría vigentes, (RT No.7) .

En los análisis de las llamadas asimetrías de las normas de auditoría vigentes en los países del Mercosur, aparece el tratamiento de la Revisión Limitada de estados contables anuales, como un tema a considerar. En realidad no es una asimetría completa, pues nada impide que bajo la forma de Investigaciones Especiales (RT No.7 Capítulo III, B, 5) un contador público emita un informe sobre una revisión limitada de un estado contable anual.

Hasta ahora el tema no tuvo demasiada difusión debido a los escasos requerimientos del mercado. Sin embargo, en un futuro próximo, este tipo de servicios podría ser solicitado y no sería adecuado considerar que es un trabajo que no puede realizarse de acuerdo con la RT No.7 cuando en los otros países del Mercosur ello está contemplado.

BIBLIOGRAFIA

Bolsa de Comercio de Buenos Aires, Reglamento para la Autorización, Suspensión , Retiro y Cancelación de la Cotización de Títulos Valores, Bs.As. Julio 1993

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal. Resolución 383/8 Legislación y Jurisprudencia- 1979-1982 pág. 240 y sigtes.

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas- Resolución Técnica No.7

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas. CECYT Comparación entre las Normas Contables y de Auditoría de los Países Integrantes del Mercosur y las Normas Internacionales.

Federación Internacional de Contadores (IFAC) Guías Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados. Editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, AC Mexico, 1988

Instituto Técnico de Contadores Públicos de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas. Informe No.44- Bs.As, 1995

Santesteban Hunter Jorge H. Revisión Limitada de estados contables. Sólo para estados intermedios? Trabajo presentado en las XI Jornadas Profesionales de Contabilidad y IX de Auditoría reunido en Mar del Plata, 5, 6 y 7 de setiembre de 1966

Wainstein Mario y Casal Armando Miguel. La Armonización de las Normas de Auditoría en el Mercosur. Revista la Información. Editorial Cangallo S.A.Bs.As mayo 1993 No.761

Wainstein Mario y Casal Armando Miguel, Informes y Certificaciones, trabajo presentado al VII Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas. Rosario ,Santa Fe, 12 al 15 de octubre de 1988.