

**INTRODUCCIÓN Y MODELOS DE INFORMES DE AUDITORÍA RELACIONADOS CON LA RT**  
**48**

La Resolución Técnica N° 48 “NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: Remedición de activos” (en adelante, RT 48) establece un mecanismo de remedición de activos en forma obligatoria por única vez al cierre del ejercicio que se produzca a partir del 31.12.2017 hasta el 30.12.2018, ambas fechas inclusive.

La aprobación de la RT 48 en marzo de 2018 plantea un desafío para los entes que deban aplicarla en la preparación de sus estados contables dado que el cumplimiento con sus requerimientos requiere la asignación de recursos humanos y económicos que pudieran no estar disponibles en el marco de tiempo previsto para la preparación y aprobación de los estados contables anuales, o incluso podría ocurrir que las entidades ya hubieran emitido sus estados contables anuales a la fecha de adopción de la RT. Es por ello que, cuando existieran restricciones prácticas que tornasen impracticable la aplicación de la mencionada RT en los estados contables a la fecha de cierre de ejercicio que se indica en el párrafo anterior, la misma RT 48 establece un régimen de transición durante el siguiente estado contable que deba presentar el ente (intermedio o anual). Este contendrá el efecto de la remedición de activos al cierre del ejercicio completo anterior, para lo que se modificará la información comparativa de la situación patrimonial del ejercicio anterior, como un ajuste de la información contable anterior.

La aplicación de la RT 48 tiene un impacto en la uniformidad en la aplicación de las normas contables y, al establecer que no se corrija la información comparativa del ejercicio anterior, afecta la comparabilidad de la información presentada en los estados contables. El contador deberá evaluar, a la luz de los hechos y circunstancias particulares de cada ente emisor, la aplicación de las disposiciones contenidas en la sección III.A.ii.17. de la RT 37<sup>1</sup>. No habiendo incorrecciones en las mediciones, presentaciones o revelaciones<sup>2</sup> sobre la aplicación de la RT 48 y sus impactos, la opinión del contador no debería verse afectada. No obstante, el contador deberá evaluar si por la magnitud del impacto de la remedición en los estados contables, se justifica incluir un párrafo de énfasis que ponga de manifiesto la afectación de la comparabilidad de la información presentada con la información del pasado y del futuro.

Dadas las disposiciones de la RT 48, podrían presentarse las siguientes alternativas a ser evaluadas por el contador:

**Situación al cierre del ejercicio de aplicación comprendido entre el 31.12.2017 hasta el 30.12.2018**

1. El ente emisor registra contablemente la remedición que establece la RT 48 en el ejercicio cerrado a partir del 31.12.2017 hasta el 30.12.2018.
  - 1.1. La remedición contable y los aspectos de presentación relacionados con ella, incluida la redacción de la nota exigida por la RT, son adecuados.
  - 1.2. El registro de la remedición contiene incorrecciones significativas de efecto no generalizado o la redacción de la nota es inadecuada o se omite.
  - 1.3. El registro de la remedición contiene incorrecciones significativas de efecto generalizado.
2. El ente emisor tiene restricciones prácticas que tornan impracticable la aplicación de la mencionada RT en el ejercicio cerrado a partir del 31.12.2017 hasta el 30.12.2018. Por ejemplo, los estados contables están próximos a ser publicados por vencimientos legales o estatutarios.
  - 2.1. Redacta nota en la que expone las razones de la impracticabilidad, los principales activos sobre los cuales producirá efecto la remedición y la indicación de que en los próximos estados contables se expondrán las cifras comparativas incluyendo el efecto de la remedición.
  - 2.2. No redacta tal nota o la redacción es incorrecta.
3. El ente ya ha publicado sus estados contables correspondientes al cierre de ejercicio que se produjo a partir del 31.12.2017 con anterioridad a la adopción de la RT 48.

<sup>1</sup> “17. No es necesario que el contador haga referencia en su informe a la uniformidad en la aplicación de las políticas y normas contables utilizadas en la preparación de los estados contables. En cambio, el contador deberá modificar su opinión, como resulte apropiado, si concluye que:

17.1. las políticas contables del período actual no se aplicaron uniformemente en relación con los saldos de apertura cuando hubiera correspondido hacerlo de acuerdo con lo previsto por el marco de información aplicable; o  
17.2. el cambio de una política contable no fue apropiadamente contabilizado o no fue adecuadamente presentado o revelado de acuerdo a lo previsto por el marco de información aplicable.”

<sup>2</sup> La sección 4 de la Segunda Parte de la RT 48 trata los aspectos de exposición. Además, el Anexo II trae un modelo de nota que facilita el cumplimiento de la normativa.

**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48**  
**Elaborado por miembros de CENCyA**

**Situación al cierre del ejercicio (o periodo intermedio) siguiente si el ente no registró la remediación establecida en la RT 48 durante el ejercicio de aplicación comprendido entre el 31.12.2017 hasta el 30.12.2018**

Ante las alternativas expuestas en los numerales 2 y 3 anteriores, los primeros estados contables que se presenten (intermedios o anuales) después de cerrado el ejercicio en que debió reconocerse la remediación, contendrán el efecto retroactivo de la remediación al inicio del ejercicio (o período) actual, y se modificará la información comparativa patrimonial al inicio del ejercicio (o período) actual como un ajuste de la información contable anterior. En estos estados contables deberá exponerse una nota explicativa de esta situación.

Las alternativas que podrían presentarse son:

1. El caso en el que el ente emisor continúe teniendo restricciones prácticas que tornaran impracticable la aplicación de la RT 48. Esto podría suceder para una empresa cuyo cierre de ejercicio se haya producido el 31.12.2017 y al cierre del primer trimestral (31.03.2018) aun no esté en condiciones de preparar la información que requiere la RT 48, situación que no debería perdurar en el tiempo para estar en cumplimiento con los requerimientos de esta RT.
2. Que el ente registre el efecto retroactivo de la remediación al cierre del ejercicio anterior, modifique la información patrimonial comparativa como un ajuste de la información contable anterior y exponga una nota explicativa de esta situación. En este caso, se pueden presentar las alternativas expuestas en 1.1. a 1.3. del título anterior, al que remitimos.

Con el objeto de clarificar lo precedente, presentamos a continuación un cuadro que sintetiza las alternativas que se le presentan al auditor y el tipo de informe apropiado a cada circunstancia.

Alternativas		Informe de auditoría		
		Opinión	Párrafo RT 37	Modelo Informe
El ente emisor registra contablemente la remediación que establece la RT 48 en el ejercicio cerrado a partir del 31.12.2017 hasta el 30.12.2018	La remediación contable y los aspectos de presentación relacionados con ella, incluida la redacción de la nota exigida por la RT, son adecuados.	Favorable + Párrafo de énfasis	<sup>3</sup>	1
	El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto no generalizado o la redacción de la nota es inadecuada o se omite.	Con salvedades	<sup>4</sup>	2
	El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto generalizado.	Adverso	<sup>5</sup>	3
El ente emisor tiene restricciones prácticas que tornan impracticable la aplicación de la mencionada RT durante el ejercicio cerrado a partir del	Redacta nota en la que expone las razones de la impracticabilidad, los principales activos sobre los cuales producirá efecto la remediación y la indicación de que en los próximos estados contables se expondrán las cifras comparativas incluyendo el efecto de la remediación.	Favorable + Párrafo de énfasis	<sup>6</sup>	4
	No redacta tal nota o la redacción es incorrecta	Con salvedades	<sup>7</sup>	2

<sup>3</sup> 12. Cuando hubiere realizado su examen de acuerdo con estas normas, el contador opinará favorablemente, cuando pueda manifestar que los *estados contables* objeto de la auditoría, en su conjunto:  
 12.1. presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable; o  
 12.2. han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un *marco de cumplimiento*.

+

26. El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título "*Párrafo de énfasis*" o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los *estados contables*, en las siguientes situaciones:  
 26.2. cuando el contador considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los *estados contables*.

<sup>4</sup> 15. El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

15.1. habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas para los *estados contables*, pero no *generalizadas* como para justificar una opinión adversa

<sup>5</sup> 18. El contador expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas y *generalizadas* en los *estados contables*.

<sup>6</sup> 12. Cuando hubiere realizado su examen de acuerdo con estas normas, el contador opinará favorablemente, cuando pueda manifestar que los *estados contables* objeto de la auditoría, en su conjunto:

12.1. presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable; o

12.2. han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un *marco de cumplimiento*.

+

26. El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título "*Párrafo de énfasis*" o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los *estados contables*, en las siguientes situaciones:

26.2. cuando el contador considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los *estados contables*.

<sup>7</sup> 15. El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

15.1. habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas para los *estados contables*, pero no *generalizadas* como para justificar una opinión adversa

**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48**  
**Elaborado por miembros de CENCyA**

Alternativas	Informe de auditoría		
	Opinión	Párrafo RT 37	Modelo Informe
31.12.2017 hasta el 30.12.2018. Por ejemplo, los estados contables están próximos a ser publicados por vencimientos legales o estatutarios			
El ente ya ha publicado sus estados contables correspondientes al cierre que se produjo a partir del 31.12.2017 con anterioridad a la vigencia de la RT 48 y el auditor ya ha emitido su informe de auditoría	En este caso el auditor ya emitió su informe. El ente tiene la alternativa voluntaria de re-emitir sus estados contables, aunque no está obligado a ello. <sup>8</sup> En caso de hacerlo, el auditor deberá re-emitir su informe a la nueva fecha, agregando un párrafo de énfasis sobre la nota que explique los motivos por los cuales se rectifican los EECC (alternativamente puede usarse un párrafo sobre otras cuestiones)	<sup>9</sup>	5

Si el ente emisor tuvo restricciones prácticas que tornaron impracticable la aplicación de la mencionada RT en el ejercicio cerrado a partir del 31.12.2017 hasta el 30.12.2018 o ya había publicado sus estados contables correspondientes al cierre que se produjo a partir del 31.12.2017, con anterioridad a la vigencia de la RT 48, se presentan las siguientes alternativas en los siguientes estados contables (intermedios o anuales):

Alternativas	Informe de auditoría		
	Opinión	Párrafo RT 37	Modelo Informe
El ente emisor continúa teniendo restricciones prácticas que tornan impracticable la aplicación de la RT 48.	Ver cuadro anterior		
El ente registra el efecto de la remediación al inicio del ejercicio o período, modifica la información patrimonial comparativa como un ajuste de la información contable anterior y expone una nota explicativa de esta situación.	La remediación contable y los aspectos de presentación relacionados con ella, incluida la redacción de la nota exigida por la RT, son adecuados.	Favorable + Párrafo de énfasis	<sup>10</sup>  1
	El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto no generalizado o la redacción de la nota es inadecuada o se omite.	Con salvedades	<sup>11</sup>  2
	El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto generalizado.	Adverso	<sup>12</sup>  3

<sup>8</sup> Entendemos que la alternativa de la reemisión de los estados contables no será lo que más frecuentemente suceda. En las empresas que ya han emitido sus estados contables antes de la vigencia de la norma, es más probable que la remediación se registre en el primer ejercicio o período siguiente al que indica la norma.

<sup>9</sup> 26. El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título "Párrafo de énfasis" o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados contables, en las siguientes situaciones:

26.1. cuando esa cuestión explique: una incertidumbre significativa sobre el supuesto de empresa en funcionamiento; o que los estados contables fueron preparados sobre la base de un marco regulatorio de información contable que no es aceptable para las normas contables profesionales; o cuando los estados contables son modificados por un hecho del que se toma conocimiento después de las fechas originales en que la dirección del ente aprobó los estados contables y el auditor emitió su informe (alternativamente, esta última cuestión puede cubrirse en el párrafo sobre otras cuestiones tratado en el párrafo 30 de esta sección); o

<sup>10</sup> 12. Cuando hubiere realizado su examen de acuerdo con estas normas, el contador opinará favorablemente, cuando pueda manifestar que los *estados contables* objeto de la auditoría, en su conjunto:

12.1. presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable; o  
 12.2. han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un *marco de cumplimiento*.

+

26. El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título "Párrafo de énfasis" o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los *estados contables*, en las siguientes situaciones:

26.2. cuando el contador considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los *estados contables*.

<sup>11</sup> 15. El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

15.1. habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas para los *estados contables*, pero no *generalizadas* como para justificar una opinión adversa

<sup>12</sup> 18. El contador expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las *incorrecciones*, individualmente o de forma agregada, son significativas y *generalizadas* en los *estados contables*.

**Modelos meramente ilustrativos y no de aplicación obligatoria**

Los modelos adjuntos se presentan:

- a) considerando la información comparativa bajo el enfoque de “cifras correspondientes”. Si el auditor optara por el enfoque de “estados contables comparativos” deberá hacer las adaptaciones correspondientes, para lo cual puede recurrir al Informe N° 12 del CENCYA.
- b) para una auditoría desarrollada de conformidad con la RT 37. De haberse aplicado Normas Internacionales de Auditoría se debe adecuar el párrafo “Responsabilidad del auditor”.

**MODELO INFORME N° 1**

- El ente emisor registra contablemente la remediación que establece la RT 48 en el ejercicio finalizado el .... de ..... de 20X2.
- La remediación contable y los aspectos de presentación relacionados con ella, incluida la redacción de la nota exigida por la RT 48, son adecuados.

---

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**  
**{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}**

Señor {Señores} ..... 1 de  
**ABCD**  
CUIT N°<sub>2</sub>  
Domicilio legal  
-----

**Informe sobre los estados contables**

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o “balance general”}<sup>3</sup> al .... de ..... de 20X2, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas ..... a ..... y los anexos ..... a .....

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el ..... de ..... de 20X1 son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual. <sup>4</sup>

***Responsabilidad de la dirección<sup>5</sup> en relación con los estados contables***

La dirección<sup>5</sup> es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección<sup>5</sup> considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

***Responsabilidad del auditor***

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la

**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48**  
**Elaborado por miembros de CENCyA**

direcciones de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero *{Consideramos}* que los elementos de juicio que he *{hemos}* obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi *{nuestra}* opinión de auditoría.

***Opinión***

En mi *{nuestra}* opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ..... de ..... de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto<sup>6</sup> y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

***Énfasis por la remediación de activos***

Sin modificar mi (nuestra) opinión, llamo (llamamos) la atención sobre la nota xx a los estados contables adjuntos, que describe el proceso de remediación de activos practicado de acuerdo con lo establecido en la Resolución Técnica N° 48 de la FACPCE, sus efectos actuales y futuros, y cómo se ve afectada la comparabilidad entre ejercicios.

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>7</sup>**

- a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al .... de ..... de 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$...... y no era exigible a esa fecha *{o “y \$...... era exigible y \$...... no exigible a esa fecha”}*.
- b) He *{Hemos}* aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas<sup>8</sup>.

Ciudad de ....., ..... de ..... de 20XX

[Identificación y firma del contador]

**MODELO INFORME N° 2**

- El ente emisor registra contablemente la remediación que establece la RT 48 en el ejercicio finalizado el .... de ..... de 20X2.
- El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto no generalizado o la redacción de la nota es inadecuada o se omite.

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**  
**{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}**

Señor {Señores} ..... 1 de  
**ABCD**  
CUIT N°2  
Domicilio legal  
-----

**Informe sobre los estados contables**

{dem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables**

{dem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad del auditor**

{dem Modelo Informe N° 1}

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

**Fundamento de la opinión con salvedades**

La entidad ha remedido sus activos al .....de ..... de 20X2 siguiendo los lineamientos de la Resolución Técnica N° 48 de FACPCE. La entidad {a continuación se citan algunos ejemplos de incorrecciones de medición o de exposición que podrían presentarse produciendo un efecto significativo pero no generalizado sobre los estados contables auditados}:

Inco rrec cion es de medición	<ul style="list-style-type: none"><li>• ha efectuado la remediación de sus activos utilizando índices de precios distintos a los establecidos por la RT 48.</li><li>• no ha considerado como tope de la remediación los valores recuperables de los activos remedidos, tal como señala la RT 48.</li><li>• ha remedido el saldo de la llave de negocio al .....de ..... de 20X2, lo cual no es aceptado por la RT 48. Por esa razón, la llave de negocio y el patrimonio neto se encuentran sobrevaluados en \$......</li></ul>
Inco rrec cion es de exposición	<ul style="list-style-type: none"><li>• ha omitido mencionar en la nota ..... a los estados contables adjuntos que la remediación afecta la comparabilidad de las cifras correspondientes al ejercicio anterior.</li><li>• ha omitido mencionar en la nota ..... a los estados contables adjuntos que la remediación de los bienes de uso impactará en un mayor cargo por depreciación en el ejercicio que finalizará el .... de ..... de 20X3.</li><li>• no ha expuesto en nota a los estados contables adjuntos cómo ha practicado la remediación al ..... de ..... de 20X2, la falta de comparabilidad de las cifras correspondientes al ejercicio finalizado el ..... de ..... de 20X1, ni el efecto en los resultados del ejercicio que finalizará el ..... de ..... de 20X3.</li></ul>

**Opinión con salvedades**

En mi {nuestra} opinión, excepto por los efectos de los apartamientos en la aplicación de las normas profesionales descriptos en el párrafo precedente, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ..... de ..... de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto<sub>6</sub> y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48  
Elaborado por miembros de CENCyA**

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>7</sup>**

*{dem Modelo Informe N° 1}*

Ciudad de ....., ..... de ..... de 20XX

[Identificación y firma del contador]

**MODELO INFORME N° 3**

- El ente emisor registra contablemente la remediación que establece la RT 48 en el ejercicio finalizado el .... de ..... de 20X2.
- El registro de la remediación contiene incorrecciones significativas de efecto generalizado.

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**  
**{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}**

Señor {Señores} ..... 1 de  
**ABCD**  
CUIT N°2  
Domicilio legal  
-----

**Informe sobre los estados contables**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad de la dirección<sup>5</sup> en relación con los estados contables**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad del auditor**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría adversa.

**Fundamentos de la opinión adversa**

Como se expresa en la nota .... a los estados contables adjuntos, la entidad ha remedido ciertos activos al .....de ..... de 20X2. Al practicar la remediación, la entidad *a continuación se citan algunos ejemplos de incorrecciones de medición o de exposición que podrían presentarse conjuntamente produciendo un efecto significativo y generalizado sobre los estados contables auditados*}:  
  

Inc orr ecc ion es de me dici ón
--

- ha efectuado la remediación de sus activos utilizando índices de precios distintos a los establecidos por la RT 48.
- no ha considerado como tope de la remediación los valores recuperables de los activos remedidos, tal como señala la RT 48.
- ha remedido el saldo de la llave de negocio al .....de ..... de 20X2, lo cual no es aceptado por la RT 48. Por esa razón, la llave de negocio y el patrimonio neto se encuentran sobrevaluados en \$......

Inc orre ccio nes de exp osic ión
--

- ha omitido mencionar en la nota ..... a los estados contables adjuntos que la remediación afecta la comparabilidad de las cifras correspondientes al ejercicio anterior.
- ha omitido mencionar en la nota ..... a los estados contables adjuntos que la remediación de los bienes de uso impactará en un mayor cargo por depreciación en el ejercicio que finalizará el .... de ..... de 20X3.
- no ha expuesto en nota a los estados contables adjuntos cómo ha practicado la remediación al ..... de ..... de 20X2, la falta de comparabilidad de las cifras correspondientes al ejercicio finalizado el ..... de ..... de 20X1, ni el efecto en los resultados del ejercicio que finalizará el ..... de ..... de 20X3.

**Opinión adversa**

En mi {nuestra} opinión, debido a la importancia de los efectos de los apartamientos en la aplicación de las normas profesionales descriptos en el párrafo precedente, los estados contables adjuntos no presentan razonablemente la situación patrimonial de ABCD al ..... de ..... de 20X2, ni sus resultados, ni la evolución de su patrimonio neto<sup>6</sup> ni el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.



**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48  
Elaborado por miembros de CENCyA**

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>7</sup>**

*{dem Modelo Informe N° 1}*

Ciudad de ....., ..... de ..... de 20XX

[Identificación y firma del contador]

**MODELO INFORME N° 4**

- El ente emisor tiene restricciones prácticas que tornan impracticable la aplicación de la RT 48 en el ejercicio finalizado el .... de ..... de 20X2.
  - Redacta nota en la que expone las razones de la impracticabilidad, los principales activos sobre los cuales producirá efecto la remediación y la indicación de que en los próximos estados contables se expondrán las cifras comparativas incluyendo el efecto de la remediación.
- 

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**  
**{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}**

Señor {Señores} ..... 1 de  
**ABCD**  
CUIT N°2  
Domicilio legal  
-----

**Informe sobre los estados contables**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad de la dirección<sup>5</sup> en relación con los estados contables**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Responsabilidad del auditor**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Opinión**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

**Énfasis sobre la impracticabilidad de la remediación requerida por la RT 48**

Sin modificar mi (nuestra) opinión, llamo (llamamos) la atención sobre la información contenida en la nota xx a los estados contables adjuntos, en la que se exponen: las razones por las cuales a la entidad le resultó impracticable temporariamente efectuar la remediación de activos requerida por la Resolución Técnica N° 48, los activos sobre los cuales producirá efectos la remediación, y que en los próximos estados contables se expondrán cifras comparativas que incluyan esos efectos.

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>7</sup>**

{Ídem Modelo Informe N° 1}

Ciudad de ....., ..... de ..... de 20XX

[Identificación y firma del contador]

**MODELO INFORME N° 5**

- El ente emisor ya ha publicado sus estados contables correspondientes al ejercicio finalizado el ..... de ..... de 20X2 y el auditor ya ha emitido su informe de auditoría.
- El ente emisor decide voluntariamente re-emitir sus estados contables para aplicar la RT 48.
- La remediación contable y los aspectos de presentación relacionados con ella, incluida la redacción de la nota exigida por la RT 48 y de la nota de re – emisión de estados contables, son adecuados.

---

**INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**  
**{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}**

Señor {Señores} ..... 1 de

**ABCD**

CUIT N°2

Domicilio legal

-----

**Informe sobre los estados contables modificados**

He {Hemos} auditado los estados contables modificados adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial modificado {o “balance general modificado”}<sup>3</sup> al ..... de ..... de 20X2, el estado de resultados modificado, el estado de evolución del patrimonio neto modificado y el estado de flujo de efectivo modificado correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas ..... a ..... y los anexos ..... a .....

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el ..... de ..... de 20X1 son parte integrante de los estados contables modificados mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.<sup>4</sup>

***Responsabilidad de la dirección<sup>5</sup> en relación con los estados contables modificados***

La dirección<sup>5</sup> es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables modificados adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección<sup>5</sup> considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

***Responsabilidad del auditor***

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables modificados adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección<sup>5</sup> de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría.

**Introducción y Modelos de informes de auditoría relacionados con la RT 48**  
**Elaborado por miembros de CENCyA**

**Opinión**

En mi *{nuestra}* opinión, los estados contables modificados adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al ..... de ..... de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto<sup>6</sup> y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

**Énfasis por modificación de estados contables y remediación de activos**

Los estados contables mencionados en el párrafo 1 constituyen una re-emisión de los originalmente aprobados por el Directorio de la Sociedad, sobre los cuales emitimos nuestro informe de auditoría de fecha ... de ... de 20X2. Tal como se explica con mayor detalle en la Nota xx a los estados contables adjuntos, estos fueron reformulados para incorporar los efectos de la remediación de activos requerida por la Resolución Técnica N° 48 de la FACPCE. Dicha nota describe el proceso de remediación, sus efectos actuales y futuros, y como se ve afectada la comparabilidad entre ejercicios. Nuestra opinión en el párrafo xx no es modificada respecto de esta cuestión.

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios<sup>7</sup>**

*{dem Modelo Informe N° 1}*

Ciudad de ....., ..... de ..... de 20XX

[Identificación y firma del contador]

**Referencias**

- 1 Cargos de los destinatarios del informe, según la naturaleza del ente cuyos estados contables se auditan (por ejemplo: Presidente y Directores; Gerentes; Miembros del Consejo de Administración).
- 2 De ser requerido por el Consejo Profesional de la jurisdicción que corresponda.
- 3 Utilizar la misma denominación de este estado contable empleada por la entidad.
- 4 Este párrafo pretende aclarar el alcance con el cual el contador considera a la información comparativa cuando el enfoque empleado es el de cifras correspondientes introducido por la Resolución Técnica N° 37. El contador ejercerá su criterio sobre la conveniencia de incluir tal aclaración en su informe y hasta cuándo hacerlo.
- 5 Órgano de administración de la entidad (por ejemplo: Directorio; Gerencia; Consejo de Administración), según la naturaleza del ente cuyos estados contables se auditan.
- 6 Los modelos hacen referencia a la situación patrimonial de la entidad, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo. La mención a la evolución del patrimonio neto se ha incorporado en los modelos por tratarse de una práctica habitual en Argentina, aunque no es de aplicación única. Otra práctica admitida es hacer referencia sólo a la presentación razonable de la situación patrimonial, los resultados y el flujo de efectivo, entendiendo que en ella queda subsumida la evolución del patrimonio neto.
- 7 La estructura y el contenido de esta sección variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del contador. Los párrafos que se incluyen en el presente modelo son meramente ejemplificativos.
- 8 Se agrega este párrafo sólo en caso de corresponder. El texto debe adaptarse según las normas emitidas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la jurisdicción que corresponda.