

*Albanese, Diana; López, María de los Ángeles; Cortondo, Santiago*

## ESTADOS FINANCIEROS E INFORMES DE AUDITORIA DE EMPRESAS ARGENTINAS EN ÉPOCAS DE COVID-19

XXXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad

*19, 20 Y 21 de octubre 2021*

*Albanese, D., López, M. A., Cortondo, S. (2021). Estados financieros e informes de auditoria de empresas argentinas en épocas de covid-19. XXXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad. Porto Alegre, Brasil. En RIDCA. Disponible en:*

<https://repositoriodigital.uns.edu.ar/xmlui/handle/123456789/5854>



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons  
Reconocimiento-NoComercial-Sin Derivados 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)  
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>



**ESTADOS FINANCIEROS E INFORMES DE AUDITORIA DE EMPRESAS ARGENTINAS  
EN EPOCAS DE COVID-19**

**Trabajo Nacional**

**ÁREA 2: NORMAS Y PRÁCTICAS DE AUDITORÍA**

**TEMA: 2 a. Auditoría externa**

**SUBTEMA: 2.a.2. Guía sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría  
frente a los efectos del COVID-19**

**Autores:**

**Albanese, Diana – Argentina**

**López, María de los Ángeles – Argentina**

**Cortondo, Santiago – Argentina**

**PAIS AL QUE REPRESENTA: ARGENTINA**

**DIRECTOR NACIONAL: Heraclio Juan Lanza**

## **RESUMEN EJECUTIVO**

La información financiera de calidad, así como los informes de auditoría que incrementan su confiabilidad, resultan indispensables para los usuarios de la información a la hora de tomar decisiones. En contextos complejos como la pandemia originada por COVID-19, la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina emitió recomendaciones para orientar a los emisores y auditores en la realización de su trabajo. La presente investigación pretende analizar empíricamente estados financieros e informes de auditoría de empresas de Argentina que se encuentran reguladas por la Comisión Nacional de Valores a fin de indagar en qué medida revelan situaciones originadas por la pandemia. Mediante un estudio descriptivo basado en el análisis de documentos, se encontró que en los estados financieros al 31/12/2020 existen revelaciones vinculadas a los efectos de la pandemia sobre la actividad de las empresas, pero no hay mayormente información al respecto en los informes de auditoría. Hay más y mejor revelación con el correr del tiempo y luego de estar disponibles las recomendaciones de la FACPCE, pero resulta necesario reflexionar sobre el rol de la auditoría y la utilidad de los informes ante situaciones complejas que son de interés para los usuarios.

**PALABRAS CLAVE:** Auditoría, COVID-19, revelaciones, informes, Argentina.

### **1. INTRODUCCION**

El informe de auditoría (IA) en el cual un auditor independiente emite una opinión sobre los estados financieros (EEFF) de un ente, es relevante para los usuarios de la información que no siempre tienen conocimientos contables o financieros. La opinión del auditor agrega confiabilidad y credibilidad en la medida en que realice su trabajo cumpliendo la condición de independencia y con escepticismo profesional.

En diciembre de 2019 apareció en China el coronavirus (SARS-CoV-2 “COVID-19”), que con posterioridad al 31 de diciembre de 2019 se expandió en todo el mundo y el 11 de marzo de 2020 la Organización Mundial de la Salud (OMS) declaró como una pandemia. Esta situación, que afecta al mundo en general y a la Argentina en particular, significó una disminución importante del nivel de actividad económica, y cambios en la dinámica de la vida de las personas y en el desarrollo de procesos organizacionales y profundizó el riesgo de los encargos de auditoría, presentando nuevas incertidumbres a nivel de las organizaciones y del trabajo de los auditores.

El contexto de COVID-19 generó dificultades tanto para la elaboración como para la auditoría de los estados financieros. En relación con su elaboración, se han requerido cambios operativos que permitieran cumplir con la presentación en tiempo y forma; pero también han surgido dudas sobre la aplicación de las normas contables (Robles & Werbin, 2020).

En la Argentina, la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) publicó en abril del año 2020 una “Guía sobre la aplicación de Normas de Contabilidad y Auditoría en el contexto COVID-19” (en adelante, la Guía), que brinda pautas para el tratamiento de aspectos contables y de auditoría afectados por el contexto.

Desde el punto de vista de la auditoría, debieron tenerse en cuenta un conjunto de factores: a) modificación y dificultades en los procesos habituales de elaboración de EEEF; b) modificación del mapa de riesgo, dando lugar a nuevos factores que afectan los procesos empresariales (Calle, 2021); c) revelación en los EEEF de información útil para los usuarios referidos a la crisis originada por la pandemia; d) limitaciones en el proceso de auditoría, el cual debe adaptarse al nuevo contexto; e) las recomendaciones brindadas por la FACPCE para el desarrollo de la auditoría y la elaboración de los informes.

El presente trabajo pretende analizar empíricamente estados financieros e informes de auditoría con el fin de indagar en qué medida revelan situaciones originadas por la pandemia.

Para ello, se realiza un análisis documental sobre estados financieros e informes de auditoría presentados a la Comisión Nacional de Valores (CNV) por un conjunto de empresas emisoras.

Cabe mencionar que si bien dichas empresas están obligadas a emitir su EEFF bajo el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la Guía es aplicable para cualquiera de los dos marcos de información aprobados por la FACPCE (NIIF y Resoluciones Técnicas (RT)).

El trabajo se estructura del siguiente modo: en primer lugar, se analizan antecedentes y el marco normativo aplicable a las auditorías en el contexto actual. A continuación, se expone el diseño metodológico de la investigación, en la cual se analizan estados financieros e informes de auditoría de empresas listadas en la CNV. Seguidamente se describen los resultados obtenidos para finalizar con las conclusiones.

## **2. MARCO DE ANTECEDENTES Y NORMATIVO**

La crisis por COVID-19 es un fenómeno que afecta, con distinta intensidad, a todos los países del mundo. Las medidas de prevención adoptadas, basadas en diferentes niveles de restricción social, limitan las actividades económicas. Sus consecuencias económicas asociadas a la oferta y demanda internas y mundiales han tenido intensidades distintas en los diferentes sectores. Muchas empresas sufrieron una importante disminución de sus ingresos y tienen dificultades para mantener sus actividades (Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2020). Según información a junio de 2020, en la Argentina, el 44% de las empresas industriales no tenían liquidez para pagar el 50% de los salarios de abril (un 12,3% no pudo pagar la nómina); el 38% no pudo pagar servicios públicos; el 48% no pudo pagar a sus proveedores, y el 57% no pagó los impuestos (UIA, 2020, citado por CEPAL, 2020).

Resulta entonces que la pandemia originada por el COVID-19 tuvo efectos considerables sobre la actividad económica y financiera de las empresas, generando nuevos factores de riesgos y profundizando otros.

Tanto los emisores de estados financieros como los auditores deben considerar los efectos derivados de pandemia por COVID-19 que puedan profundizar o generar nuevos riesgos del negocio del ente, entendido como la probabilidad de que un evento o acción afecte en forma adversa la capacidad de la organización para lograr los objetivos empresariales y/o llevar a cabo sus estrategias en forma positiva (Casal, 2013). En este contexto, la pandemia y las medidas adoptadas para hacerle frente han afectado el negocio de la entidad y su ambiente, todo lo cual impacta no solo en los riesgos que deben ser considerados por el ente emisor y su auditor, sino que eventualmente deberían ser revelados de los EEFF (Robles, 2020).

El auditor debe evaluar la probabilidad e impacto que los factores de riesgos externos e internos tengan sobre la información financiera (Albanese & López, 2017). Una vez identificados los riesgos del negocio, se deberán considerar los riesgos de procesos; es decir, se deben identificar aquellas situaciones por las cuales un proceso no funciona de acuerdo con el objetivo definido por la organización y los factores que puedan hacer que el riesgo se materialice. En el contexto bajo estudio, los entes han modificado en muchos casos la modalidad operativa, por ejemplo, debido a la implementación del teletrabajo; esto ha generado limitaciones a la hora de desarrollar las tareas administrativas, así como también podrían haberse resentido determinados controles que en forma presencial estaban presentes, o la dirección podría haberse visto limitada para implementar otros. Por su parte, la dirección podría verse tentada a modificar información contable dadas las dificultades impuestas por el contexto. Así, el riesgo del encargo de auditoría y el riesgo de incorrección significativa podrían haberse visto incrementados (Robles, 2020).

Tal como se mencionó, frente a este nuevo escenario, con riesgos nuevos y/o incrementados, la FACPCE elaboró una guía orientativa sobre la aplicación de normas contables

y de auditoría en el contexto descripto. La misma no tiene carácter de norma, pero el organismo entendió que puede ser útil para la elaboración de estados financieros y la ejecución de los encargos de auditoría.

A la fecha se han encontrado trabajos que resumen o comentan las guías profesionales, colaborando con su difusión (Robles & Werbin, 2020; Cóccharo, 2020; Albanese & Rivera, 2021). Por su parte, Barbei, González y Tiberi (2020) han analizado el grado de cumplimiento de la normativa contable por parte de empresas argentinas en este escenario. Sin embargo, no se han detectado estudios que analicen los informes de auditoría en el contexto argentino, razón por la cual se considera útil la presente investigación.

A continuación, se resumen algunos aspectos de la Guía de la FACPCE que serán útiles a los efectos del trabajo empírico realizado.

### **2.1. Consideraciones que deben tener en cuenta los emisores de los estados financieros**

En lo que respecta a cuestiones contables, la Guía busca colaborar con los contadores involucrados en la preparación de los estados financieros con cualquiera de los marcos de información aprobados por la FACPCE (NIIF o RT). Se presentan un conjunto de preguntas y respuestas a problemas propios del contexto actual, el fundamento a dichas respuestas y ejercicios de aplicación o notas ejemplificativas (Robles & Werbin, 2020).

Barbei et al. (2020) resaltan la importancia de la revelación de información sobre COVID-19 en los estados financieros, debido a su potencial impacto sobre los resultados y el patrimonio.

La Guía consta de dos partes: la primera, se refiere a estados contables con cierres ocurridos antes del 11 de marzo de 2020 (fecha de la declaración de la pandemia por parte de la OMS); la segunda, estados contables cuyos cierres ocurran con posterioridad al 11 de marzo de 2020. En el presente estudio se analizan estados contables con cierres anuales en dos

momentos en particular: cierres al 31/12/2019 (a los que aplica la primera parte de la Guía) y 31/12/2020.

Respecto de los cierres ocurridos antes del 11 de marzo de 2020, y considerando que la OMS declaró la situación como pandemia en dicha fecha, los emisores debían considerar los hechos posteriores al cierre de ejercicio. Las normas contables distinguen entre los hechos tipo 1, aquellos confirmatorios de condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa e implican ajustes; y de tipo 2, que indican condiciones que surgen después del cierre del periodo que se informa, pero antes de la emisión de los EEFF, y no requieren ajustes retroactivos.

Se espera que no existan hechos del tipo 1 por efecto del COVID-19 ni por las medidas adoptadas para hacerle frente que tengan impacto en los montos de activos y pasivos del período. En cuanto a los hechos de tipo 2, los administradores deberán considerar el calendario del brote y determinar los efectos del COVID-19 y las medidas adoptadas. Si el impacto financiero de los mismos es significativo, la Guía establece que la entidad deberá informar en una nota a los estados contables la naturaleza del evento y una estimación cuantitativa de sus repercusiones económicas y financieras, o la mención de que dicha estimación no se ha podido realizar (FACPCE, 2020).

Por otra parte, debían evaluar si la pandemia afectó la capacidad de la empresa para funcionar como empresa en marcha (EM). Ello puede concluir en las siguientes situaciones: a) que no existan incertidumbres significativas para continuar funcionando; b) que existan incertidumbres significativas, pero que hay evidencias suficientes respecto a que la empresa podrá continuar funcionando normalmente como empresa en marcha, lo cual deberá ser revelado en notas a los estados financieros; y c) que existen incertidumbres importantes y no hay evidencias razonables y suficientes sobre la continuidad de la empresa, en cuyo caso corresponderá aplicar hipótesis de empresa en liquidación e informar en notas a los estados financieros.

En relación a los cierres de ejercicio anuales acaecidos el 31/12/2020 que son objeto de análisis en este trabajo, no se ha emitido una Guía que haga un tratamiento específico al respecto. La declaración de pandemia y el ASPO son hechos que han afectado la mayor parte del ejercicio económico. Se entiende que la administración debe evaluar los efectos de la pandemia sobre el negocio y sus finanzas, y en consecuencia determinar si la capacidad del ente para funcionar como empresa en marcha se ha visto afectada, con efectos similares al párrafo anterior.

En lo que respecta a estudios previos, Barbei et al. (2020) analizaron el nivel de cumplimiento de las normas contables y de organismos reguladores (CNV) por empresas argentinas en el marco de pandemia por coronavirus. En su análisis de 20 estados contables de publicación al 31/12/2019 encontraron que, si bien las empresas en su mayoría incluían una nota sobre Hechos Posteriores, de acuerdo a lo requerido por la NIC 10, en ningún caso esta se refería al Covid-19, a sus efectos ni a la situación de emergencia sanitaria mundial; tampoco en el resto de las notas a los EEFF se mencionaban estos temas. Según los autores, esta omisión disminuye la calidad y utilidad de la información contable. A su vez, una baja cantidad de empresas presentaron un Hecho Relevante vinculado a COVID-19 en cumplimiento de lo requerido por la normativa de la CNV (CNV, 2013), vinculados principalmente a las restricciones en el desarrollo normal de las actividades debido a las medidas sanitarias adoptadas. Concluyen los autores que la falta de información afecta de manera negativa la utilidad de la información contable, impactando en el proceso de toma de decisiones de los usuarios.

## **2.2. Aspectos que debe considerar el auditor de estados financieros**

### **I. Riesgo del negocio del cliente y riesgo de fraude**

En primer lugar el auditor debería evaluar posibles efectos negativos que la crisis económica y financiera derivada de la pandemia hubiese tenido sobre el negocio del cliente, para lo cual se basará en el análisis hecho por la dirección de la entidad y en su propio juicio, mediante

indagaciones a la dirección, lectura de publicaciones específicas, análisis de información contable posterior al cierre y proyecciones reformuladas de la dirección, entre otros procedimientos (Arens, Elder & Beasley, 2007). Los contadores deben considerar además el riesgo de fraude, componente del riesgo del proceso de auditoría, que puede derivar en posibles irregularidades en la información financiera. Algunas de las situaciones que puede enfrentar el auditor en el contexto bajo análisis son las siguientes (FAPCE, 2020, analizado por Albanese & Rivera, 2021):

- manipulación de la información contable para alcanzar los objetivos de rentabilidad o liquidez frente a una disminución significativa de los ingresos;
- la modalidad de trabajo a distancia podría obviar ciertos controles establecidos por la entidad en beneficio de algún funcionario o empleado;
- activación de gastos vinculados a la pandemia que deberían imputarse como pérdida u omitir la contabilización de provisiones (por ejemplo, por contratos onerosos) para mejorar los resultados;
- no revelar de manera adecuada en notas a los estados financieros situaciones relacionadas con dudas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha;
- compras sin cumplir el debido proceso en beneficio de algún tercero, como por ejemplo un empleado.

## **II. Principio de empresa en marcha**

La consideración del principio de empresa en marcha cobra especial interés en este entorno donde las organizaciones se ven especialmente afectadas por el impacto negativo que la pandemia tiene sobre la economía en general, generando muchas incertidumbres. En las actuales circunstancias, es esencial que el auditor aumente su escepticismo profesional y

procure obtener elementos de juicio válidos y suficientes sobre los cuales basar su opinión (FACPCE, 2020).

### **III. Limitaciones en el alcance del trabajo del auditor**

Otro aspecto por destacar son las limitaciones en la aplicación de procedimientos de auditoría que el contador puede encontrar durante el desarrollo de su trabajo debido a la pandemia. En primera instancia, el sistema de control interno puede presentar deficiencias o debilidades debido a cambios en los procesos, la implementación del teletrabajo, incumplimiento del principio de separación de funciones, entre otros.

En cuanto a la ejecución de los procedimientos, el auditor podría encontrar limitaciones para acceder a los registros contables de la entidad o bien que ésta haya tenido dificultades para transcribir los estados financieros al Libro inventarios y balance y sus asientos al libro diario general. Otra dificultad podría ser la imposibilidad de realizar inspecciones oculares de bienes de cambio o bienes de uso, procedimiento destinado a validar la existencia y estado de los bienes. La Guía prevé también posibles restricciones que puede encontrar el auditor en la recepción de respuestas al proceso de confirmación de saldos de clientes, proveedores, bancos, abogados y otros posibles terceros. El auditor debe tener presente la situación de pandemia al ejecutar las comprobaciones globales de razonabilidad.

La Guía establece como imperiosa, en este contexto tan cambiante, la revisión minuciosa de los hechos posteriores al cierre del período y hasta la fecha del informe, pudiendo encontrar el auditor limitaciones para llevarlo a cabo. Por último, se menciona una restricción para la revisión de documentos importantes.

Frente a esas dificultades, la auditoría externa ha sabido aprovechar las herramientas que brinda la tecnología para el trabajo remoto, así como la inteligencia artificial, automatización robótica, *cloud*, *big data*, *analytics*, entre otras (Cruz, 2020). En particular, Cóccharo (2021) introduce

como una alternativa a ser implementada por los auditores en contexto de pandemia a la auditoría a distancia o virtual. Ésta pretende facilitar el seguimiento de los diversos riesgos sin necesidad de realizar una visita “in situ” a la ubicación física objeto de la auditoría –centros de procesamiento de datos, sucursales, etc.– (Mendiola, 2008); permite obtener, a través de medios tecnológicos las evidencias objetivas de los resultados, desempeño, decisiones, documentos y otros, con el fin de evaluarlos de manera online y determinar el grado en que se cumplen los criterios de auditoría.

Aun cuando los autores reconocen sus propios riesgos (asociados a los recursos, a la planificación y a la implementación) y su aplicación no es simple e implica un cambio estratégico para la auditoría, también describen sus importantes beneficios. Resulta una alternativa a tener en cuenta en condiciones de aislamiento, como herramienta para superar las dificultades descritas en la Guía, que fueron mencionadas previamente, y otras que pudieran surgir. Si bien no es el propósito de este trabajo profundizar en estos conceptos, se considera interesante indagar próximamente sobre el uso de estas herramientas por los auditores argentinos en el contexto de pandemia por COVID-19.

### **2.3. Efectos sobre los informes de auditoría**

Al momento de emitir su opinión en el informe de auditoría, el contador deberá evaluar situaciones derivadas de la pandemia tales como las descritas anteriormente. En particular, el profesional considera cómo la pandemia y las medidas adoptadas impactaron o podrían seguir impactando en los negocios del ente y la industria en general, y cómo afectan el desarrollo de su trabajo profesional (FACPCE, 2000). Las recomendaciones brindadas en la Guía sobre cómo debe elaborarse el informe de acuerdo con diferentes situaciones son acordes a lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría (IFAC, 2018) y la RT37 (FACPCE, 2013).

Siguiendo las recomendaciones de la Guía, en primer lugar, se considerará el impacto de la pandemia en el ente. Si este fuera menor o fácilmente controlable, nulo o positivo, no serían preocupante para los usuarios de la información contable ni para el contador. Podría haber un

impacto negativo que podría resentir la posición financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de la entidad, pero que no generen incertidumbres significativas sobre su continuidad como empresa en marcha dentro de los doce meses posteriores al cierre de ejercicio. En este caso, se debe considerar: a) si la situación de pandemia impactó o se cree que impactará significativamente en el negocio del cliente y si la situación fue revelada en notas a los estados contables (nota sobre hechos posteriores en los EEFF anteriores al 11/3/2021, que son los aquí analizados), el auditor no modificaría la opinión y podría informar la situación en un párrafo de énfasis en su informe; o b) por el contrario, si la situación anterior no fuera revelada en los estados financieros, el auditor emitiría una opinión modificada por falta de revelación y no podría exponer la situación en el párrafo de énfasis (FACPCE, 2020).

Si a raíz de la pandemia se produjeran incertidumbres significativas de empresa en marcha, el auditor tendrá en cuenta: a) si existe un impacto altamente negativo al punto que genere incertidumbres significativas sobre la continuidad de la empresa, deberá considerar si se incluyó una nota sobre empresa en marcha en los EEFF, pudiendo emitir una opinión limpia e incluir un párrafo de énfasis relacionado. Si no se hubiera incluido la nota, emitirá una opinión modificada por falta de exposición; b) si existe un impacto negativo de tal significatividad que conduciría a que la entidad no pueda continuar en funcionamiento, deberá verificar que se hayan preparado los estados contables bajo la hipótesis de una empresa que ha dejado de estar en marcha y en caso contrario emitirá una opinión adversa, explicando la situación en el párrafo de fundamentos de la opinión adversa (Albanese & Rivera, 2021).

Tal como se mencionó anteriormente, otra cuestión que puede presentarse al auditor es que hubiese tenido limitaciones en el alcance de su trabajo. En caso no haber podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden la opinión, pero si los posibles efectos de incorrecciones no detectadas sobre los EEFF fuesen significativos, pero no generalizados, se emitirá una opinión modificada. Si las limitaciones al alcance de la tarea de auditoría imposibilitaran

la emisión de una opinión, el auditor se abstendrá expresamente de opinar. En ambos casos, dichas limitaciones deben ser claramente expuestas en el apartado “Fundamentos de la opinión con salvedades”, indicando los procedimientos no aplicados y las circunstancias que originaron la limitación (Albanese & Rivera, 2021).

Otra cuestión para considerar es que el auditor podrá mencionar en un apartado del *Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios* si la entidad no pudo actualizar sus libros contables como consecuencias de las restricciones impuestas por la pandemia, indicando el período correspondiente.

Finalmente, interesa en este punto agregar un aspecto que no llegó a ser contemplado en la Guía con relación a la auditoría. En Argentina, las empresas que cotizan títulos de capital y deuda bajo el contralor de la CNV están obligadas a emitir sus estados financieros con el marco de las NIIF y por ende sus auditores deben realizar su trabajo bajo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Para los cierres de ejercicio posteriores al 15 de diciembre de 2020, los informes de auditoría presentan un nuevo modelo previsto en las NIA revisadas. Uno de los principales cambios es la introducción del párrafo de cuestiones clave de auditoría o *Key Audit Matters* (KAMs). Se trata de aquellos asuntos que, a juicio del auditor, fueron de mayor relevancia en la auditoría del ejercicio y que requirieron de una atención significativa del profesional y que fueron comunicados previamente a los órganos de gobierno.

El auditor tendrá en cuenta al momento de determinar las cuestiones a incluir en este párrafo situaciones como: las áreas de riesgo o los riesgos altos de error significativo; juicios relevantes del auditor relacionados con áreas de los estados financieros que involucraron juicios técnicos o estimaciones contables identificadas como de alta incertidumbre; efecto en la auditoría de transacciones o eventos significativos que hayan ocurrido en el ejercicio. El auditor determinará cuáles fueron las cuestiones de mayor importancia en su auditoría de los EEEF del ejercicio actual (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos

Aires, 2020). Además de lo dicho anteriormente, el auditor puede evaluar otros aspectos a efectos de considerar la inclusión de un KAM en el informe, destacando para este trabajo la importancia de una cuestión para la comprensión de los EEFF en su conjunto por los usuarios de la información.

### **3. METODOLOGÍA**

El presente trabajo pretende analizar empíricamente estados financieros e informes de auditoría con el fin de indagar en qué medida revelan situaciones originadas por la pandemia, a la luz de las recomendaciones brindadas por la FAPCE y que ya fueron analizadas.

Para ello se realizó un estudio descriptivo en base a un método de análisis de documentos (Hernández, Collado & Baptista, 2010). Se utiliza como información estados financieros e informes de auditoría de empresas emisoras argentinas que se encuentran bajo el control de la Comisión Nacional de Valores (CNV), correspondientes a los ejercicios cerrados el 31/12/2019 y el 31/03/2020. Se trata de una investigación cualitativa, con apoyo en métodos cuantitativos sencillos a los efectos descriptivos.

Respecto de las unidades de análisis, se trabajó sobre las empresas listadas Bolsas y Mercados Argentinos (BYMA) al 18/05/2021. Se partió de un total de 98 empresas, de las cuales se excluyeron del análisis las categorizadas como extranjeras y aquellas con cierre de ejercicio distinto al 31/12. Respecto de las empresas restantes, se indagó la actividad declarada por cada una en la página del BYMA, seleccionándose para el relevamiento casos con actividades diversas y pertenecientes a distintos sectores económicos. Finalmente, la muestra de la unidad de análisis quedó compuesta por 20 empresas, incluyendo entonces 40 estados contables e informes de auditoría.

Para la recolección de datos, se obtuvieron los documentos publicados por las empresas seleccionadas en la página de la CNV. El relevamiento de la información se realizó entre los meses de junio y julio de 2021, de manera estructurada, en base a lectura de los documentos y la respuesta a un instrumento de recolección para la recopilación de los datos relevantes. El mismo incluye preguntas orientadas a relevar información sobre el efecto del COVID revelada en los EEFF y el informe de auditoría: identificación de la empresa, el ejercicio económico analizado, revelaciones en los estados financieros, la opinión de auditoría, la inclusión de párrafos de cuestiones clave de auditoría, párrafos de énfasis e información en el párrafo de otros requerimientos legales. Existieron preguntas de respuesta binaria (SI/NO) para detectar la existencia o inexistencia de información en los documentos, como así también preguntas abiertas para recopilar información cualitativa que permitiera profundizar el análisis. El instrumento de recolección de datos fue cargado como cuestionario en Google Forms a fin de sistematizar el trabajo. Del relevamiento participaron 3 investigadores.

Con la información recabada se elaboró una base de datos mediante una planilla de Excel. Se agruparon y relacionaron los datos a los efectos de lograr su interpretación para el cumplimiento del objetivo del trabajo. Se realizó un análisis cuantitativo descriptivo de frecuencia en cuanto a la inclusión (o no) de los diferentes párrafos en EEFF e IA, complementado con un análisis del contenido de los párrafos presentes.

## **4. RESULTADOS**

En primer lugar, se realiza una descripción de las unidades de análisis y los documentos relevados. A continuación, se describe la información recabada en los estados financieros. Luego, se exponen los resultados en función de los diferentes párrafos del informe de auditoría que fueron analizados.

### **4.1. Descripción de las empresas analizadas**

En el cuadro 1 se resumen los datos principales de las 20 empresas cuya información fue relevada a los efectos de realizar el presente trabajo. Tal como se puede apreciar, se ha pretendido utilizar empresas con actividades diversas. En todos los casos los documentos analizados corresponden a cierres de ejercicio anuales al 31/12/2019 y 31/12/2020, utilizándose estados financieros individuales o consolidados según el caso.

**Cuadro 1 – Resumen descriptivo de empresas e información relevada.**

<b>Empresa</b>	<b>Actividad declarada en BYMA</b>	<b>Fecha del IA ejercicio 2019</b>	<b>Fecha del IA ejercicio 2020</b>
AGROMETAL SOCIEDAD ANONIMA INDUSTRIAL	Fábrica de Implementos Agrícolas.	02/02/2020	04/03/2021
AUTOPISTAS DEL SOL SA	Mejora, Mantenimiento y Administración del Acceso Norte a la Ciudad de Buenos Aires.	03/03/2020	09/03/2021
BANCO PATAGONIA SA	Banco Comercial Minorista.	19/02/2020	25/03/2021
CABLEVISION HOLDING SA	De inversión y financiera.	10/03/2020	25/02/2021
CAMUZZI GAS PAMPEANA SA	Prestación del Servicio Público de Distribución de Gas Natural.	09/03/2020	10/03/2021
COMPAÑÍA ARGENTINA DE COMODORO RIVADAVIA EXPLOTACION DE PETROLEO S.A.M.I.C.I. Y F.	Explotación de Petróleo.	18/02/2020	11/03/2021
CONSULTATION SA	Desarrollo y comercialización de emprendimientos inmobiliarios.	10/03/2020	30/03/2021
EMPRESA DISTRIBUIDORA LA PLATA SA	Prestación de Servicios de Distribución y Comercialización de Energía Eléctrica.	05/03/2020	18/03/2021
GRIMOLDI SA	Fábrica y Comercialización de Calzado, Carteras y Artículos Afines.	10/03/2020	17/03/2021
GRUPO SUPERVIELLE SA	INVERSIONES	19/02/2020	09/03/2021
INSTITUTO ROSEBUSCH SA DE BIOLOGÍA EXPERIMENTAL AGROPECUARIA	Elaboración y Ventas de Productos Veterinarios.	19/03/2020	31/03/2021
LABORATORIOS RICHMOND SACIF	Industria de productos farmacéuticos, y otras especialidades medicinales, productos químicos, sintéticos y plásticos	06/03/2020	08/03/2021
LOMA NEGRA COMPAÑÍA INDUSTRIAL ARGENTINA SA	Producción y venta de cemento.	10/03/2020	25/03/2021

LONGVIE SA	Fabricación y Venta de Cocinas y Hornos a Gas.	09/03/2020	26/03/2021
METROVIAS SA	Prestación del servicio público de transporte ferroviario de pasajeros.	10/02/2020	10/03/2021
MOLINOS RIO DE LA PLATA SA	Explotación de Molinos Harineros, Fábrica de Aceites Vegetales y Comercialización de Productos Alimenticios.	28/02/2020	31/12/2020
PAMPA ENERGIA SA	Actividades de inversión en emprendimientos y desarrollos inmobiliarios o de cualquier otro tipo, en sociedades de cualquier naturaleza, por cuenta propia o representación de terceros.	09/03/2020	08/03/2021
S.A. SAN MIGUEL AGICIYF	Industrialización y Comercialización de Cítricos.	05/03/2020	31/03/2020
TELECOM ARGENTINA SA	Prestación de Servicios de Telecomunicaciones.	09/03/2020	10/03/2021
TERNIUM ARGENTINA SA	Promoción, Construcción y Explotación de Plantas Siderúrgicas. Elaboración y Comercialización de Acero, Hierro, Materias Primas y Productos Siderúrgicos.	14/02/2020	19/02/2021

**Fuente:** elaboración propia.

#### **4.2. Revelación en los estados financieros de situaciones vinculadas a COVID-19**

Antes de analizar los informes de auditoría se exponen algunas circunstancias relevadas en los estados financieros analizados a efectos de clarificar.

En todos los casos, los estados financieros han sido preparados aplicando el principio de empresa en marcha. En consecuencia, en ningún caso se incluyen las notas recomendadas por la Guía de la FACPCE para el caso en que el COVID-19 hubiera tenido efectos negativos significativos que hicieran suponer que los entes no continuaran funcionando en el futuro, tanto en los ejercicios cerrados el 31/12/2019 como 31/12/2020. Tampoco se han preparado estados contables aplicando criterios correspondientes a una empresa en liquidación.

Se analizaron las revelaciones en notas a los estados financieros al cierre de ejercicio, con el siguiente resultado:

- **EECC al 31/12/2019:** no presentan nota sobre hechos posteriores referida al COVID-19 y la declaración de pandemia por la OMS, las medidas tomadas en Argentina y sus efectos sobre la entidad, tal como se recomienda en la Guía de la FACPCE. El 95.00% de los IA tienen fecha anterior al 11/03/2020, es decir, antes de la declaración de pandemia por la OMS. Existe un único EEFF con fecha del IA posterior al 11/3/2020, emitido el 19/03/2020, a pocos días de la declaración de pandemia por la OMS y del decreto que estableció en Argentina el aislamiento social preventivo obligatorio (ASPO).

- **EECC al 31/12/2020:** en este caso la pandemia y las consecuencias del ASPO son un hecho que ha afectado a la mayor parte de los negocios durante el ejercicio económico. El 85.00% de los EEFF relevados incluyen una nota específica sobre los efectos de COVID en la actividad de la empresa. Los tres EEFF restantes no presentan la nota mencionada, pero uno de ellos lo menciona en la Memoria de los administradores y otro incluye comentarios sobre medidas adoptadas en el contexto de pandemia en una nota más general que se refiere a contexto económico que opera la sociedad. Es decir que en el 95% de los casos los entes han mencionado los efectos de la pandemia en sus actividades.

Si bien se mencionaron dificultades derivadas de la pandemia, los emisores dejaron expresado en algunos casos que no suponen obstáculos para el normal desarrollo de la actividad del ente y su continuidad en el tiempo. También se mencionaron acciones de tipo operativas o comerciales tomadas por las empresas como consecuencia de la situación de pandemia.

Resulta interesante destacar que incluso en un caso cuya actividad es un laboratorio, se incluyó una nota sobre hechos posteriores al 31/12/2020 vinculadas al tema, mencionando acuerdos suscriptos con la finalidad de obtener en el corto plazo la fabricación de una vacuna contra el virus COVID-19 en la República Argentina.

En el Gráfico 1 se muestra cómo los entes han expuesto es sus estados financieros los efectos vinculados al COVID-19. Esta información es relevante para poder analizar luego los informes de auditoría.

**Gráfico 1 – Inclusión de notas específicas vinculadas a COVID en los EEFF.**



**Fuente:** elaboración propia.

#### **4.3. Consecuencias en la opinión de auditoría y cuestiones clave de auditoría**

Tanto para el ejercicio 2019 como 2020, el 100% de los informes de auditoría relevados poseen una opinión limpia. Cabe realizar el análisis considerando la fecha de emisión del IA a fin de conocer si hubiese correspondido realizar alguna consideración por parte de los emisores y/o auditores:

- **IA de EECC al 31/12/2019:** el 95.00% de los IA tienen fecha anterior al 11/03/2020, es decir, antes de la declaración de pandemia por la OMS, de modo que se entiende que los procedimientos de auditoría sobre hechos posteriores no alcanzaron a evaluar este evento. El único IA emitido con posterioridad al 11/3/2020 corresponde a un estado financiero que no menciona la pandemia por COVID-19.

- **IA de EECC al 31/12/2020:** Tal como se menciona en el apartado anterior, estos EEFF han hecho referencia a los efectos de la pandemia sobre la actividad de los entes mediante revelaciones en los estados financieros. Los informes con opiniones limpias permiten inferir que

no han existido desvíos en la aplicación de las normas contables ni limitaciones en el alcance de la tarea de los auditores derivadas de la situación de pandemia que justificaran la emisión de opiniones modificadas.

Una particularidad detectada en el informe de auditoría al 31/12/2020 de dos de las empresas relevadas es la inclusión de aspectos vinculados con el COVID-19 en el párrafo de cuestiones clave de auditoría. Una de ellas se refiere a dificultades que tuvo la empresa debido a las restricciones por la pandemia, para la realización de recuentos físicos durante el ejercicio y al cierre de este, y la limitación para la participación del auditor por los protocolos aplicados por la compañía; a su vez, la necesidad de realizar compras a proveedores no habituales generó una distorsión de los valores de compra y tuvo efecto en el precio promedio ponderado utilizado. El auditor realiza una descripción de procedimientos de auditoría alternativos utilizados para cubrir riesgos relacionados a inventarios y su valuación. Es decir que, si bien el auditor pudo validar los inventarios por procedimientos alternativos, no existiendo una limitación en el alcance que justificara una opinión modificada, consideró relevante informar las restricciones en este apartado.

La otra empresa que incluyó un párrafo de KAMs se refiere a cuestiones de empresa en marcha: la empresa ha tenido dificultades de aspecto logístico a causa de la pandemia, logrando mantener sus actividades de producción y comercialización. Además, la sociedad ha obtenido dispensas de sus acreedores financieros por incumplimiento de ciertos ratios financieros y obtuvo financiamiento mediante la emisión de obligaciones negociables. Advierte, no obstante, que si en el transcurso del próximo año (2021) la actividad y el financiamiento se viera afectada por nuevas restricciones originadas por el marco de la pandemia u otros motivos, podría necesitar recurrir a uno o varios de los siguientes escenarios: vender activos fijos adicionales, refinanciar con acreedores sus planes de pagos, recurrir nuevamente al mercado para obtener financiamiento adicional. Además el auditor menciona en dicho párrafo que los procedimientos

de auditoría realizados con el objetivo de validar la correcta aplicación del principio de empresa en funcionamiento incluyeron, entre otros: validar la exactitud matemática de los flujos de caja proyectado preparados por la gerencia para el presente año y su posición de caja y deuda al inicio de la proyección; verificar con documentación respaldatoria vinculada a los préstamos en curso y los hechos posteriores al cierre del ejercicio relacionados con la emisión de obligaciones negociables; verificar la consistencia y exactitud matemática del modelo utilizado; evaluar la razonabilidad de las premisas utilizadas por la gerencia en sus proyecciones.

#### 4.4. Inclusión de párrafos de énfasis vinculados a problemas por COVID-19

En el gráfico 2 se resumen los datos obtenidos acerca de la inclusión de párrafos de énfasis en los informes de auditoría.

**Gráfico 2 – Inclusión del párrafo de énfasis en los IA.**



**Fuente:** elaboración propia.

Como se puede ver en el gráfico 2, es habitual para los profesionales la inclusión de párrafo de énfasis para resaltar situaciones que hayan sido reveladas en los EEFF y el auditor considera relevante que sean tenidas en cuenta por los usuarios. En el 35% de los IA del ejercicio 2019 y el 25% de los IA del ejercicio 2020 se incluyen párrafos de énfasis vinculados a diferentes temas, pero en ningún caso por cuestiones vinculadas con la pandemia.

#### 4.5. Particularidades del párrafo de Otros Requerimientos Legales

Otro aspecto relacionado con las restricciones derivadas del ASPO ha sido la dificultad de las empresas para contar con sus libros sociales actualizados, específicamente el Libro Inventarios y Balances. Por tal motivo, 9 de los 20 IA analizados al 31/12/2020 manifiestan en este apartado que los EEFF se encuentran pendientes de transcripción en el Libro mencionado. En el Cuadro 2 se presenta un resumen de los resultados analizados.

**Cuadro 2.** Resumen de los resultados analizados.

<b>Aspectos analizados</b>	<b>Cierre de ejercicio 31/12/2019</b>	<b>Cierre de ejercicio 31/12/2020</b>
Nota a los EEFF sobre problemas de empresa en marcha	Ninguna	Ninguna
Nota específica referida al COVID-19	Ninguna	85% incluye nota a los EEFF, 2 informan en nota general y 1 en la memoria
Tipo de opinión en el IA	Limpia	Limpia
KAMs por tema COVID-19	No vigente	2 empresas
Párrafos de énfasis por COVID-19	Ninguno	Ninguno
Párrafos de énfasis por temas NO COVID -19	35%	25%
Párrafo de otros requerimientos legales y reglamentarios.	Ninguna	9 empresas informan dificultades para actualizar el libro inventarios y balances

**Fuente:** elaboración propia

## **5. DISCUSIÓN DE RESULTADOS Y GUÍA DE DISCUSIÓN**

Considerando el contexto originado a partir de la pandemia por COVID-19, con efectos en el desarrollo de diversas actividades económicas, y la disponibilidad de las recomendaciones brindadas por la FACPCE, se esperaba que los EEFF y los informes de auditoría reflejaran de algún modo los efectos de esta. No habiéndose encontrado trabajos que analicen específicamente los efectos sobre los informes de auditoría en Argentina, se describen a continuación los aportes y puntos de discusión y reflexión a los que se ha arribado.

Respecto de la información incluida en los estados financieros analizados, surge que al 31/12/2019 no existe información referida a COVID-19, lo cual podría justificarse en que: los

EEFF fueran emitidos con anterioridad a la declaración de pandemia; los emisores hubieran analizado al COVID-19, pero consideraran que no tendrían efectos financieros significativos que requirieran un ajuste a los activos y pasivos declarados o una revelación en nota; o que no se hubiera tenido en cuenta este hecho y la relevancia para los entes (omitiéndose una nota que era requerida). Sin embargo, al 31/12/2020 los emisores incluyeron información referida al COVID-19 en las notas a los EEFF, aun cuando no hubieran tenido efectos negativos significativos. En relación con los resultados obtenidos respecto del ejercicio 2019, y los obtenidos por Barbei et al. (2020), podría considerarse que, dado el contexto actual, se ha mejorado la información que se le proporciona a los usuarios de los EEFF del ejercicio 2020, quienes estarían interesados en conocer de qué manera los entes se enfrentan a las circunstancias que la pandemia les impone. Al respecto se plantean estas preguntas de discusión:

*¿Los estados financieros han revelado en forma suficiente los efectos derivados de la pandemia? ¿Las Guías de la FACPCE emitidas a la fecha han servido como motivador y elemento clarificador para la elaboración de información financiera de calidad en este contexto?*

En segundo lugar, se encontró que los IA emitidos después de la declaración de pandemia por COVID-19 no presentan modificaciones sustanciales respecto a los correspondientes a ejercicios anteriores. Si bien es posible que los EEFF hayan realizado una revelación adecuada, y los auditores no hubiesen tenido limitaciones en la obtención de elementos de juicio válidos y suficientes, y por ello las opiniones de auditoría no estuvieran modificadas, planteamos estos interrogantes:

*¿Los informes de auditoría podrían revelar más información útil para la confiabilidad de los usuarios sobre los estados financieros en un contexto como el actual? ¿Han sido tenidas en cuenta las recomendaciones de la FACPCE al respecto?*

Como consecuencia de las opiniones limpias, cabe destacar que los entes han dado cumplimiento a los requerimientos de las normas contables en un contexto de crisis, y por otra parte que no han existido limitaciones en el alcance del trabajo del auditor que justificaran una opinión con salvedad o abstención de opinión.

Sobre el último punto planteado, se supone que los auditores se han podido adaptar frente a las restricciones operativas que el ASPO podría haber originado para la obtención de las evidencias de auditoría. Si bien a la fecha de cierre de los estados contables 2020 las restricciones no eran tan estrictas como en meses anteriores, pueden haber existido obstáculos para la ejecución de algunos procedimientos de auditoría, y aun así se hayan logrado cumplir los objetivos. Robles (2020) reconoce que se han requerido cambios en las modalidades de trabajo, sin desconocer la existencia de obstáculos y nuevos riesgos a ser considerados por los profesionales, y se han descrito las propuestas de Cóccharo (2021) y Cruz (2020) sobre la forma en que la tecnología pudo haber colaborado en el proceso.

Los casos de inclusión de aspectos vinculados a COVID-19 en el párrafo de cuestiones claves de auditoría descritos en los resultados sirven de ejemplo para clarificar cómo es posible brindar información adicional en el IA relevante para los usuarios, transparentando las dificultades afrontadas por los auditores, pero también las soluciones adoptadas.

Sobre este punto se plantean algunos interrogantes para discutir y motivar futuras investigaciones:

*¿Cuáles han sido las estrategias implementadas por los estudios de auditoría para sortear las dificultades impuestas por la pandemia? ¿Han podido aprovechar las herramientas que brinda la tecnología? ¿Se han considerado adecuadamente los riesgos derivados de la implementación de nuevas estrategias de auditoría? ¿El hecho de que los estudios de auditoría considerados tengan cierta o gran envergadura, facilitó*

*la superación de las limitaciones impuestas por la pandemia? ¿Las Guías de la FACPCE han resultado de utilidad en este aspecto?*

Por último, se ha visto que no se hace uso del párrafo de énfasis en los Informes de Auditoría. Teniendo en cuenta que todos los EEFF hayan sido emitidos considerando vigente el principio de empresa en marcha, justifica que el auditor no hubiera incluido este párrafo por esta causa. Respecto de los EEFF del ejercicio 2019, también se justifica en que los informes de auditoría (excepto uno) tienen fecha anterior al 11 de marzo de 2020, fecha de declaración de la pandemia por COVID-19, por lo tanto, no fue referenciado en notas a los EEFF y la evaluación de hechos posteriores realizadas por los auditores fue anterior. Sin embargo, la declaración de pandemia y sus efectos corresponden a un hecho del ejercicio 2020, y aun cuando en el 85% de los casos existen notas específicas vinculadas a los efectos de la pandemia por COVID-19, en ninguno de esos casos los auditores incluyeron un párrafo de énfasis al respecto. Este párrafo se entiende sería opcional, sin embargo, los profesionales no utilizaron esta herramienta para llamar la atención de los usuarios.

Al respecto cabe mencionar el trabajo realizado por Duckardt et al. (2019), en el que los analistas de crédito de diferentes entidades, usuarios de los IA, cuestionan la información limitada que proporcionan y la uniformidad de estos a través del tiempo, emitiéndose siempre con opiniones limpias y sin hacer uso de las alternativas que provee la normativa para mejorar la información a los usuarios. Entonces, se plantean estos interrogantes:

*¿Agrega el informe de auditoría credibilidad a la información que brindan los estados financieros? ¿Los auditores mantienen independencia real y aparente al momento de emitir su opinión? ¿Prevalecen en los auditores los intereses de los usuarios o de los clientes al momento de emitir la opinión?*

## **6. CONCLUSIONES**

La pandemia sin duda ha desafiado a la profesión contable, y en particular a la auditoría, quien ha debido adaptarse frente a un nuevo escenario, nuevos riesgos y en algún punto reinventarse para cumplir con su objetivo. La FACPCE brindó herramientas y recomendaciones que faciliten tanto la elaboración como la auditoría de estados financieros en el contexto de pandemia a los profesionales de la República Argentina mediante la emisión de las Guías sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría.

En base a los resultados obtenidos, podría concluirse que la disponibilidad de más información sobre los efectos de la pandemia en las organizaciones, además de las recomendaciones de la Guías de la FACPCE, promovieron una mejora a la hora de elaborar los estados financieros y revelar información vinculada al contexto y su efecto en la actividad del ente, las medidas adoptadas y las perspectivas futuras.

En relación con la auditoría, no se vieron cambios significativos en los informes. Como aporte, se entiende que un llamado a la reflexión respecto al beneficio de incluir los apartados del informe de auditoría, buscando clarificar su contenido, como una forma de exteriorizar el esfuerzo realizado por los equipos de trabajo y las dificultades superadas, podría agregar valor a los usuarios de la información sobre situaciones relevantes. Cabe siempre preguntarse de que manera la auditoría está cumpliendo con su objetivo, a fin de garantizar un proceso de mejora continua.

En cuanto a los organismos profesionales y emisores de normas, en general pretendieron colaborar en la evaluación de la aplicación de las normas contables y las guías de recomendaciones propuestas. Se considera que su emisión ha sido útil, siendo un estímulo para continuar elaborándolas ante este y otros contextos particulares que se generen, promoviendo su difusión entre los profesionales.

En cuanto a las limitaciones de la presente investigación se menciona que por cuestiones de acceso se analizaron estados financieros e informes de auditoría correspondientes a grandes

empresas, suponiendo que de haber podido evaluarse información vinculada a pymes podría presentar resultados diferentes.

En el futuro puede resultar interesante realizar un trabajo empírico con entrevistas a auditores de diferentes estudios, para conocer las dificultades que les ha impuesto la pandemia y si estos obstáculos fueron superados mediante la implementación de estrategias para realizar auditorías a distancia. Esto ayudará a evaluar el grado de implementación de las recomendaciones efectuadas por el máximo organismo profesional y a documentar y capitalizar las experiencias aportando al desarrollo de la disciplina.

## REFERENCIAS

Albanese, D., & López, M.A. (2017). El entendimiento del negocio: pilar fundamental para una auditoría basada en riesgos. Caso de aplicación. *Revista Desarrollo y Gestión*, 215, agosto, 783-792.

Albanese, D., & Rivera, C. (2021). Auditoría de estados financieros en contexto de pandemia por COVID-19: un análisis de la normativa argentina. *Escritos Contables Y De Administración*, 12(1), 103-123. <https://doi.org/10.52292/j.eca.2021.2250>

Arens, A. A., Elder, R.J., & Beasley, M.S. (2007). *Auditoría. Un enfoque Integral*. (11a ed.). A. G. Valladares Franyuti (Trad.). Mexico: Pearson Education.

Barbei, A., González, P., & Tiberi, S. (2020). La información financiera de empresas argentinas ante la COVID-19: un análisis de las revelaciones y el cumplimiento normativo. *Escritos Contables Y De Administración*, 11(2), 40-58. <https://doi.org/10.52292/j.eca.2020.2033>

Calle C. (2021) Enron, 20 años después. ¿Qué aprendimos y que no? *Revista Auditoria Interna*, Instituto de Auditores Internos de España.

Casal, A. M. (2013). La auditoría basada en riesgos y las nuevas normas de la Resolución Técnica (FACPCE) 37. *Revista Desarrollo y Gestión*, XIV(168), 955-977.

Cóccaro, A.M. (2020). Aplicación de las normas de contabilidad y auditoría frente a los efectos del COVID-19. *Revista Desarrollo y Gestión*, XXI, junio, 1-7.

Cóccaro, A.M. (2021). Los desafíos de la auditoría a distancia. *Revista Desarrollo y Gestión*, XXII, julio, 1-6.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2020). Informe Especial COVID-19 Nro. 4 – Sectores y empresas frente al COVID-19: emergencia y reactivación. Disponible en: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/45734-sectores-empresas-frente-al-covid-19-emergencia-reactivacion>

Comisión Nacional de Valores (2013). Normas CNV – Texto ordenado 2013. Disponible en: <https://www.cnv.gov.ar/descargas/MarcoRegulatorio/blob/499EC64A-E522-49D2-8F49-D9624B6DC49B>

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (2020). Aplicación práctica de temas de contabilidad y auditoría en empresas en el ámbito de la oferta pública, Nro. 2-2020.

Cruz, J.E. (2020). La auditoría en entorno COVID-19. Uso de tecnología y enfoque de riesgos. *Podium*, 38, 67–86. DOI:10.31095/podium.2020.38.5

Duckardt, B.E., López, M.A., Albanese, D., & Briozzo, A.E. (2019). La importancia del informe de auditoría para el otorgamiento de crédito. *Cuadernos de Contabilidad*, 20(50),1-23. DOI: <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc20-50.iiio>

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2013). Resolución Técnica Nº 37. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento,

Certificación y Servicios Relacionados. Disponible en

[http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index\\_argentina.php?-c=1&sc=1](http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php?-c=1&sc=1)

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2020). Guías sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría frente a los efectos del Covid-19.

Disponible en <https://www.facpce.org.ar/covid-19/>

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la Investigación. (5ta ed.). México: Mc Graw Hill.

International Federation of Accountants (2018). Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados, Volumen I. Disponible en:

<http://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Pronunciamientos-Internacionales-de-Control-de-Calidad-Auditoria-Revision-Otros-Encargos-de-Aseguramiento-y-Servicios-Relacionados-Vol.-I-Edicion-2018.pdf>

Mendiola Antona, M. (2008). Auditoría tecnológicamente avanzada: auditoría a distancia y auditoría continua. *Partida Doble*, 204, noviembre, 42-47.

Robles, A.M., & Werbin, E.M. (2020). La aplicación de las normas de contabilidad y auditoría frente a los efectos del COVID-19. *Enfoques*, 6, junio, 5-14.

Robles, A.M (2020). Cómo transitar una auditoría de estados contables en una situación de aislamiento social, preventivo y obligatorio. *Enfoques*, 8, agosto, 5-14.

## Diana Albanese



- Contadora Pública y Magister en Administración por la Universidad Nacional del Sur (UNS), Bahía Blanca, Argentina.
- Profesora titular con dedicación exclusiva en la asignatura Auditoría de la carrera de Contador, y de posgrado en la UNS, Universidad Nacional de La Plata, Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco y Universidad Católica de Córdoba en el área Auditoría y Gobierno Corporativo.
- Matriculada en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires desde el año 1977.
- Auditora Interna (1978-2006) Docente investigadora categoría II (MINCyT)
- Directora de la Especialización en Contabilidad y Auditoría de la UNS.
- Miembro del Comité Académico de las siguientes carreras de posgrado: Maestría en Administración (UNS), Maestría en Contabilidad (UNLP) Especialización en Contabilidad y Auditoría (UNPSJB).
- Miembro de la Comisión Directiva del Instituto Argentino de Docentes de Auditoría (IADA).
- Editora de la revista Escritos Contables y de Administración del DCA, UNS.
- Miembro del Comité Editorial de la Revista Audit.Ar de la FCE UNLP.
- Evaluadora de carreras de posgrado y grado de CONEAU.
- Co-directora del proyecto de investigación (PGI) “Desafíos del gobierno corporativo en empresas argentinas: su relación con la rentabilidad, financiamiento y riesgo” (directora Anahí Briozzo) y Directora del PGI “Enfoque de Auditoría Basada en riesgos, importancia para el auditor financiero y las organizaciones” (co-directora María de los Angeles López).
- Autora y co-autora de artículos presentados en congresos y publicados en revistas del área.
- Áreas de interés: Auditoría y Gobierno Corporativo.

**ORCID:** [orcid.org/0000-0002-9462-5356](https://orcid.org/0000-0002-9462-5356).

**Email:** [dalbanese@uns.edu.ar](mailto:dalbanese@uns.edu.ar)

## María de los Ángeles López



- Contadora pública y Doctora en Ciencias de la Administración por la Universidad Nacional del Sur (UNS), Bahía Blanca, Argentina.
- Profesora adjunta con dedicación semi-exclusiva en la asignatura Auditoría de la carrera de Contador Público del Depto. de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional de Sur.
- Docente Investigadora Categoría V (CONEAU. Comisión Nacional de Categorización. Ministerio Nacional de Educación, Ciencia y Tecnología).
- Co-directora del Proyecto de Grupos de Investigación (PGI) “Enfoque de Auditoría Basada en riesgos, importancia para el auditor financiero y las organizaciones” (Directora Diana Albanese) y Miembro de Proyectos de Grupos de Investigación, actualmente “Desafíos del gobierno corporativo en empresas argentinas: su relación con la rentabilidad, financiamiento y riesgo” (Directora Anahí Briozzo, Co-directora Diana Albanese).
- Co-directora y tutora de tesis de maestría y trabajos finales de especialización.
- Miembro del Comité Académico de la Maestría en Contabilidad y de la Especialización en Contabilidad Superior, Control y Auditoría, dictadas por el Departamento de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional del Sur.
- Miembro del Comité de Asistentes de la revista Escritos Contables y de Administración del Depto. de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional de Sur.
- Autora de trabajos publicados en revistas científicas y profesionales, y en anales de congresos, nacionales e internacionales.
- Socia fundadora del Instituto Argentino de Docentes de Auditoría (IADA).
- Asociada a la Asociación de Graduados en Ciencias Económicas de Bahía Blanca, Buenos Aires, Argentina.
- Áreas de interés: auditoría, riesgos, tecnología de información.

**ORCID:** [orcid.org/0000-0001-7113-5939](https://orcid.org/0000-0001-7113-5939)

**Email:** [angeles.lopez@uns.edu.ar](mailto:angeles.lopez@uns.edu.ar)

## Santiago Cortondo



- Contador Público por la Universidad Nacional del Sur (UNS) Bahía Blanca, Argentina.
- Docente con dedicación simple en la asignatura Práctica Profesional Laboral y Previsional de la carrera de Contador en la UNS.
- Matriculado en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, Argentina desde el año 2008.
- Titular de Estudio Contable Cortondo & Asoc. desde el año 2005 a la fecha.
- Colaborador en la certificación de Normas ISO 9001, Analista de Costos y Control de Gestión en Molinos Rio de la Plata S.A (2004-2005).
- Analista de Créditos y Cobranzas y Tesorería en Profertil S.A. (2001-2004).
- Dictado de Módulo de Liquidación de Sueldos y Jornales en la Diplomatura en Administración de Consorcios de Propiedad Horizontal. (2018).
- Dictado del Taller de Liquidación de Sueldos y Jornales dirigido a estudiantes de la carrera de Contador Público de la Universidad Nacional del Sur, organizado por el Centro de Estudiantes de Ciencias de la Administración en 2006.
- Asistente a diferentes cursos y congresos de actualización tributaria, laboral y profesional.

**Email:** [santiago.cortondo@uns.edu.ar](mailto:santiago.cortondo@uns.edu.ar)

**Seudónimo: DIANSA**