



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

ESCUELA DE GRADUADOS

ESPECIALIZACIÓN EN CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORIA

TRABAJO FINAL

**ROL DEL CONTADOR PÚBLICO COMO SÍNDICO SOCIETARIO EN  
EMPRESAS DE CAPITAL CON OFERTA PÚBLICA DE ACCIONES**

Autor:

Cra. Fauda Gianina

Tutor:

Cr. Escribano Florencio

-2017 -



Rol del contador como sindico societario en empresas de capital con oferta pública de sus acciones by Fauda Gianina is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

## **AGRADECIMIENTOS**

A la Directora de la Especialización, Dra. Eliana Werbin, quien permanentemente apoyó todas las etapas de la carrera.

Al Dr. Juan Alberto Argüello, quien nos guió en la elaboración del trabajo final transmitiendo enseñanzas y valores que trascienden lo académico.

A mi tutor, Cr. Florencio Escribano Martínez, por su ayuda en mi trabajo y por su tan especial manera de transmitir el conocimiento.

## **DEDICATORIAS**

A mi familia, que permanente e incondicionalmente apoyan todos los proyectos que deseo llevar adelante y me brindan el entusiasmo necesario.

A Martinengo Andrea, que siempre me apoyo para que siguiera capacitándome y hizo posible que pudiera asistir a las clases.

A mis amigos, siempre presentes.

Por último, a mis compañeros de la Especialización, con quienes creamos verdaderos lazos de amistad y hemos vivido momentos inmensamente gratos.

## **RESUMEN**

El objetivo de este Trabajo Final fue analizar el rol del contador público como síndico societario en empresas de capital que realizan oferta pública de sus acciones. El síndico es el profesional contador público o abogado encargado de realizar controles contables y legales a pedido de los accionistas. Una de sus principales obligaciones es realizar auditoría de los estados contables por lo que el auditor externo podría ser a su vez el síndico y viceversa, siempre que se respete la cualidad de ser independiente. El contador para ejercer como tal tiene responsabilidad civil, penal y disciplinaria; por ser síndico además responde subsidiaria y solidariamente frente al incumplimiento de sus obligaciones. De acuerdo a la muestra de empresas realizadas se puede determinar que las mismas tienen siempre un auditor externo distinto del síndico.

Palabras claves: control y auditoría contable, responsabilidades del profesional de Ciencias Económicas, Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas.

## **ABSTRACT**

The objective of this final work was to analyze the role of the public accountant as a corporate trustee in capital companies that make public offerings of their shares. The liquidator is the professional public accountant or lawyer in charge of carrying out accounting and legal controls at the request of the shareholders. One of its main obligations is to audit the financial statements so that the external auditor could be the liquidator and vice versa, as long as the quality of being independent is respected. The accountant to exercise as such, has civil, criminal and disciplinary responsibility; for being a liquidator also responds subsidiary and jointly against the breach of its obligations. According to the sample of companies performed it can be determined that they always have an external auditor other than the receiver.

Key words: control and accounting audit, responsibilities of the professional of Economic Sciences, Code of Ethics of the Professional Council of Economic Sciences.

## **INDICE**

Introducción.....	pág. 1
Metodología.....	pág. 4
Resultados y contenidos.....	pág. 7
Eje 1: Estudio Exploratorio del rol del Contador público como Síndico societario y sus funciones.....	pág. 7
Eje 2: Estudio Exploratorio Bibliográfico relacionando la actividad del Auditor externo de estados contables con el Síndico.....	pág. 20
Eje 3: Estudio Exploratorio Bibliográfico sobre la Responsabilidad del Síndico relacionado con el Código de Ética.....	pág. 29
Eje 4: Estudio Exploratorio de la experiencia práctica sobre el discurso del Síndico en oportunidades de informes de empresas que realizan oferta pública de sus acciones.....	pág. 39
Conclusiones.....	pág. 45
Bibliografía.....	pág. 48

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo pretende evaluar el rol que tiene el contador público como síndico de una sociedad de capital que hace oferta pública de acciones, analizando cuáles son sus principales funciones, deberes y responsabilidades.

El control que se ejerce en las sociedades puede ser ejercida por el socio cuando se trata de su único dueño; por un conjunto de socios creando un Consejo de Vigilancia cuando existe más de uno y surge la necesidad de una auditoría externa. Pero cuando la empresa es una sociedad comprendida en el art 299 de la LSC es necesario que la función de control la realice el síndico que debe ser elegido por la Asamblea de accionistas y además debe ser un cuerpo colegiado en número impar. También, dichas empresas están sometidas a fiscalización estatal permanente.

El síndico societario de acuerdo a lo determinado por el art 284 de la LSC es aquel que realiza la fiscalización privada siendo así el representante de los accionistas. Para ejercer su ocupación no debe tener ninguna de las incompatibilidades establecidas para ser director o gerente determinadas en el art. 264 de la Ley 19.550 a saber aquellos que no puedan ejercer comercio, los fallidos por quiebra culpable o fraudulenta por 10 años, los funcionarios de la administración pública que tengan el mismo objeto que la sociedad, etc. Sus principales funciones se constituyen en el art. 294 de dicha ley y son realizar auditoría de los estados contables, auditoría de la memoria, informes a pedido de los accionistas, control de legalidad y cumplir tareas de información.

Así, se puede determinar que es compatible que el síndico sea también el que realice la auditoría externa de los estados contables y viceversa.

Tanto para ser síndico como para ser auditor se requiere cumplir con el requisito de ser independiente. La independencia se requiere para que su trabajo agregue confianza y credibilidad



a la información contable que generan las empresas, y pueda emitir juicios objetivos, íntegros y confiables de la información. Se refiere a emitir una opinión sin ser afectado por ninguna influencia que comprometa su juicio profesional. (Viloria, 2009)

Ser independiente es ser intelectualmente honesto según la Norma de Auditoría N°1 emitidas por Instituto Americano de Contadores Públicos. La actuación del contador independiente al emitir un dictamen, le da fe pública, a los estados financieros que examina, confianza sin la cual sería muy difícil establecer relaciones comerciales. (Grisanti, 2014). Por lo que si las dos funciones son realizadas de manera independiente son compatibles la funciones de síndico societario con la de auditor externo de estados contables.

La responsabilidad que tiene el contador público como profesional se regula a través de su Código de Ética donde determina que el ejercicio de la profesión debe ser realizado con libertad. El Código regula características comunes como: la responsabilidad de servir al público, la competencia profesional, la necesidad de la confianza pública, etc. A su vez, el profesional debe pensar la ética de forma cualitativa en su actuación y prestación de servicios de manera de resaltar valores como respeto, responsabilidad social, solidaridad, verdad, justicia e independencia. (De Nobrega, 2009)

Es absolutamente necesario que el profesional de ciencias económicas además de tener habilidades y aptitudes contables cumpla a su vez con su función social, porque de su ejercicio transparente y honesto depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas y realizan actos de comercio. (Montaner y Perozo, 2008)

Particularmente, el síndico además de tener las responsabilidades propias de la profesión de contador público y la responsabilidad ética, se le anexa una responsabilidad ilimitada y solidaria por el incumplimiento de las obligaciones que le impone la ley. (Art. 296 LSC)

Por último, se analizará y tabulará los Informes del Síndico sobre una muestra de empresas de capital que cotizan en bolsa para determinar si el Síndico y el auditor externo de estados contables coinciden, evaluando además, las conclusiones vinculadas a la valoración sindical.

El objetivo de este Trabajo Final fue analizar el rol del contador público como síndico societario en empresas con oferta pública de acciones.

## **METODOLOGIA**

### **1) ESTUDIO EXPLORATORIO DEL ROL DEL CONTADOR COMO SÍNDICO SOCIETARIO Y SUS FUNCIONES**

Se analizó las principales funciones que tiene un contador en su rol de síndico societario examinando la RT 15 elaborada por la FACPCE y la Ley de Sociedades Comerciales 19550.

### **2) ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRAFICO RELACIONANDO LA ACTIVIDAD DEL AUDITOR EXTERNO DE ESTADOS CONTABLES CON EL SÍNDICO**

En este eje se investigo la compatibilidad de las funciones del auditor externo de estados contables con la actividad de síndico, determinando como requisito básico para su actuación a la independencia. Se examinara la RT N° 37 y la compatibilidad de funciones establecido por el Consejo de estudios científicos y técnicos de la FACPCE.

Además, este estudio se llevo a cabo en base a los siguientes autores:

- Falconi (2006)
- Grisanti (2014)
- Montilla Galvis y Herrera Marchena (2006)
- Vilorio (2009)

### **3) ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRAFICO SOBRE LA RESPONSABILIDAD DEL SINDICO RELACIONADO CON EL CODIGO DE ETICA.**

Se exploró el Código de Ética del profesional de Ciencias Económicas analizando las responsabilidades que tiene el contador público como profesional. Además, estas se compararon con las responsabilidades que se anexan por ser sindico.

Este estudio se llevo a cabo en base a los siguientes autores:

- De Nobrega, F. (2009)
- Giraldo-Garcés (2013)
- Gonzalo, J.A. y Garvey, A.M. (2007)
- Grisanti (2014)
- Montaner y Perozo (2008)
- Rendón Arcila, y otros (2007)

#### **4) ESTUDIO EXPLORATORIO DE LA EXPERENCIA PRÁCTICA SOBRE EL DISCURSO DEL SINDICO EN OPORTUNIDADES DE INFORMES DE EMPRESAS QUE OFRECEN PUBLICAMENTE SUS ACCIONES.**

- Unidad de Análisis: Muestra de Empresas que cotizan en bolsa que comienzan con la letra A y que se obtuvo información de los EECC cerrados en el 2016. Ellas son: Aeropuertos Argentina 2000 SA, AES Argentina Generación SA, Agrofina SA, Agrometal SAI, Albanesi SA, Aluar Aluminio Argentino SAIC, Andes Energia plc SA, Angel Estrada y Compañía SA, Arcor SAIC, Asociados Don Mario SA, Autopistas Del Sol SA y Axion Energy Argentina SA.
- Análisis de los Informes del Síndico de las empresas antes mencionadas.

Se examinó si el síndico es la misma persona que el auditor de los estados contables. Se analizó la información suministrada por el Informe del Auditor Externo e Informe de la Comisión Fiscalizadora examinando las conclusiones arribadas.

## **RESULTADOS Y CONTENIDOS**

### **1) ESTUDIO EXPLORATORIO DEL ROL DEL CONTADOR COMO SÍNDICO SOCIETARIO Y SUS FUNCIONES**

El síndico es aquella persona o grupo de personas que ejerce periódicamente controles legales y contables en una sociedad.

Sus principales atribuciones y deberes están establecidos en el art 294 LSC entre ellas:

1) Fiscalizar la administración de la sociedad, examinando los libros y documentación por lo menos, una vez cada tres meses.

Para dar cumplimiento a esta función la RT 15 en su anexo I indica que se debe:

- a) Verificar que los libros contables cumplan con las disposiciones del Código de Comercio en todos sus aspectos formales.
- b) Analizar información sobre cambios en los aspectos de fondo de los libros contables.
- c) Examinar selectivamente la documentación de operaciones y cotejarla con los registros contables.
- d) Leer informes de auditoría interna e identificar todo hecho que podría afectar significativamente el sistema contable de la Sociedad.
- e) Obtener información sobre cambios en el sistema contable.
- f) Efectuar el seguimiento de la instrumentación de sugerencias sobre el sistema contable de la Sociedad.
- g) Cuando se preparen estados contables trimestrales se deberá cumplir con los procedimientos establecidos para revisiones limitadas.
- h) Cuando exista Comisión Fiscalizadora, documentar el resultado de las revisiones trimestrales en el libro de actas de dicha Comisión.

2) Verificar las disponibilidades y títulos valores, así como las obligaciones y su cumplimiento.

Para cumplir con dicha función se debe:

- a) Efectuar arqueos de caja y de títulos valores.
- b) Revisar conciliaciones bancarias.
- c) Controlar el cumplimiento de obligaciones mediante análisis selectivo de saldos. Se trata de un control formal en cuanto al cumplimiento de dichas obligaciones, que no involucra una interpretación legal sobre la determinación, cálculo o cuantificación de las mismas.
- d) Analizar las variaciones de significación en las cuentas patrimoniales y de resultados entre las fechas de cada revisión trimestral, en particular aquellos aspectos de significación que se consideren atípicos o excepcionales en la marcha de la Sociedad y cualquier incumplimiento de obligaciones y relaciones no esperadas o inusuales.
- e) Leer informes periódicos de la gerencia al directorio sobre la situación y evolución de la sociedad e identificar los aspectos significativos.
- f) Leer aquellos contratos importantes que surjan de las reuniones del Directorio, informes gerenciales y análisis de las operaciones de la Sociedad, y verificar si los mismos cumplen, en cuanto a sus aspectos formales, con la ley, estatuto y reglamento de la Sociedad.

3) Asistir con voz, pero sin voto, a las reuniones del directorio, del comité ejecutivo y de la asamblea.

Para cumplir con esta función, se debe:

- a) Asistir a las reuniones de Directorio y Asamblea de accionistas.
- b) Leer las actas de dichas reuniones y verificar, en cuanto a los aspectos formales, el cumplimiento de los requisitos legales, estatutarios y reglamentarios.

- c) Verificar que las actas se transcriban al libro rubricado y se firmen.
  - d) Verificar que las decisiones tomadas por el Directorio y la Asamblea estén de acuerdo con las normas legales, estatutarias y reglamentarias.
  - e) Dar su opinión en dichas reuniones cuando se lo soliciten los directores o accionistas sobre temas de su competencia, o cuando a su criterio se traten temas que puedan ser contrarios a la ley, los estatutos o las normas reglamentarias.
  - f) Efectuar el seguimiento de las decisiones del Directorio y Asamblea que requieran un curso de acción.
- 4) Controlar la constitución y subsistencia de la garantía de los directores.
- a) Comprobar la constitución y mantenimiento de las garantías de los directores de acuerdo con lo previsto en el estatuto.
  - b) Informar al Directorio en caso de incumplimiento para que se produzca la recomposición o restitución de las garantías de los directores.

La doctrina coincide en que esta obligación es la más sencilla de cumplir de todas las impuestas al síndico. Ello es así porque en la práctica societaria las garantías requeridas son usualmente mínimas, sin que guarden relación alguna con el patrimonio de la sociedad. Es una función típica del control de legalidad y no involucra facetas de gestión, consiste únicamente en verificar si se han constituido las garantías y, si los bienes o el dinero dado en garantía se mantienen, alertando en el caso que disminuyan para que se produzca su recomposición o restitución.



5) Presentar a la asamblea ordinaria un informe escrito y fundado sobre la situación económica y financiera de la sociedad, dictaminando sobre la memoria, inventario, balance y estado de resultados;

a) Emitir un informe con opinión respecto de la razonabilidad con que la información significativa, contenida en los estados contables emitidos, expone la situación patrimonial de la Sociedad, los resultados de sus operaciones, la evolución del patrimonio neto y, sus orígenes y aplicaciones de fondos por el cierre del ejercicio, de acuerdo con las normas contables profesionales y basado en la tarea de auditoría realizada de acuerdo con normas de auditoría vigentes.

b) Sobre la memoria deberá:

i. Controlar los importes en relación a los estados contables y a todos los elementos de juicio recopilados durante la auditoría.

ii. Verificar que incluya la información exigida por el art. 66 de la Ley de Sociedades Comerciales. Pero debe abstenerse de opinar y evaluar las perspectivas futuras establecidas en la memoria ya que no conoce lo que va a suceder y no tiene la información necesaria para compararla.

6) Suministrar a accionistas que representen no menos del 2% del capital, en cualquier momento que éstos se lo requieran, información sobre las materias que son de su competencia. Se refiere a una función circunstancial y comprende:

a) Controlar el carácter de accionista y el porcentaje de tenencia mínimo que habilitan a un accionista a solicitar información.

b) Documentar adecuadamente la información solicitada y responder al pedido por escrito.

c) Brindar sólo la información relativa a materia de su competencia, poniéndola en conocimiento del Directorio.

7) Convocar a asamblea extraordinaria, cuando lo juzgue necesario y a asamblea ordinaria o asambleas especiales, cuando omitiere hacerlo el directorio.

a) Poner en conocimiento del Directorio sobre hechos que requieran la consideración de los accionistas, a fin de que sea aquel órgano quien convoque a Asamblea.

b) Deberá realizar la convocatoria si, pese al pedido del síndico, el Directorio rehúsa efectuarla:

i. cuando el Directorio no hubiera dado adecuado tratamiento a denuncias de accionistas;

ii. cuando el Directorio no cumpliera con términos legales u otros requerimientos;

iii. en cualquier otro caso que juzgue conveniente y necesario en función de las normas vigentes o en resguardo de su cumplimiento.

8) Hacer incluir en el orden del día de la asamblea, los puntos que considere procedentes.

a) Poner en conocimiento del Directorio sobre hechos que requieran la consideración de los accionistas, a fin de que sea aquel órgano quien los incluya en el orden del día de la Asamblea.

b) Solicitar expresamente la inclusión de tales hechos en el orden del día de la Asamblea si, pese al pedido del síndico, el Directorio rehúsa efectuarla:

i. cuando el Directorio no hubiera dado adecuado trato a denuncias de accionistas;

ii. cuando el Directorio no cumpliera con términos legales u otros requerimientos;

iii. en cualquier otro caso que juzgue conveniente y necesario en función de las normas vigentes o en resguardo de su cumplimiento.

9) Vigilar que los órganos sociales den debido cumplimiento a la ley, estatuto, reglamento y decisiones asamblearias.

a) Verificar el cumplimiento de:

i. la Ley de Sociedades Comerciales;

ii. las normas que hagan a la esencia de las decisiones del Directorio;

iii. las disposiciones vinculadas a la forma jurídica de la Sociedad y a su actividad específica;

iv. las disposiciones contenidas en el estatuto o contrato social;

v. las resoluciones asamblearias.

b) Verificar las inscripciones legales en el Registro Público de Comercio.

c) Verificar el cumplimiento de las normas de la Inspección General de Justicia, Comisión Nacional de Valores o del organismo de control específico.

d) Verificar que las participaciones en otras sociedades estén encuadradas dentro de la ley de Sociedades Comerciales.

10) Fiscalizar la liquidación de la sociedad.

Controlar la legalidad de los actos mediante los que se cumplimente la liquidación, con el mismo alcance con el que se ejerce tal control en otras etapas de la Sociedad.

La disolución de la Sociedad produce una transformación de la actividad originariamente productiva en una actividad de liquidación. Desde el punto de vista del síndico, esto significa que sus funciones durante el proceso de liquidación no difieren esencialmente de las que realiza durante la vida regular de la Sociedad, puesto que su función primaria será la de fiscalizar la liquidación de la Sociedad, recordando que tal fiscalización deberá limitarse a la legalidad de los actos mediante los cuales se de cumplimiento a esta operatoria.

Las mismas tareas de control de legalidad se deben ejercer durante el funcionamiento regular de la Sociedad y en el proceso de su disolución, ya que en ambos casos la Sociedad no pierde su personalidad jurídica, aún cuando en el segundo de los casos se reduzca la posibilidad de actuación del síndico, que queda ceñida a la realización de los actos atinentes a la liquidación.

La norma no agrega ni quita nada a las funciones de control de legalidad por parte del síndico, sino que las reitera refiriéndolas a un determinado período de la vida de la Sociedad: el de su liquidación. Por lo tanto, esta función no implica efectuar un control de gestión, ni tampoco aquí se afecta la independencia de criterio que el síndico debe poseer.

11) Investigar las denuncias que le formulen por escrito accionistas que representen no menos del 2% del capital, mencionarlas en informe verbal a la asamblea. Convocará de inmediato a asamblea para que resuelva al respecto, cuando la situación investigada no reciba del directorio el tratamiento que conceptúe adecuado y juzgue necesario actuar con urgencia.

a) Investigar irregularidades concretas que impliquen un apartamiento o violación de la ley, estatuto, reglamentos internos o decisiones de la Asamblea.

Esta tarea también está comprendida en el control de legalidad de las actividades del Directorio y no importa una función de gobierno de la Sociedad. De esta manera, si las investigaciones solicitadas versaran sobre tareas propias de la gestión, el síndico deberá rehusarse a realizarlas. Debe tratarse de materias de competencia del síndico y esto ha sido así interpretado jurisprudencialmente.

Otra de las funciones del síndico es dar cumplimiento a lo establecido en el art. 224 de la LSC “Distribución de dividendo, Pago de interés”. La distribución de dividendos o el pago de interés a los accionistas son lícitos si resultan de ganancias realizadas y líquidas correspondientes a un balance de ejercicio regularmente confeccionado y aprobado. Está prohibido distribuir intereses o

dividendos anticipados o provisionales o resultantes de balances especiales, excepto en las sociedades comprendidas en el art. 299. En todos estos casos, los directores, los miembros del consejo de vigilancia y síndicos son responsables ilimitada y solidariamente por tales pagos y distribuciones.

- a) Verificar que la Sociedad esté comprendida en el artículo 299 de la LSC.
- b) Emitir informe sobre los estados contables que sirvan de base para la distribución de un dividendo anticipado, absteniéndose de emitir opinión sobre la conveniencia y oportunidad de dicha distribución, hechos de exclusiva responsabilidad del Directorio.
- c) Solicitar información al Directorio sobre la situación financiera y los resultados posteriores a dicho balance y verificar que los mismos no afecten la distribución que se propone.
- d) Evaluar, en base a la situación presente e información proyectada suministrada por el Directorio, si los resultados estimados hasta el cierre del ejercicio pueden afectar la distribución que se propone.
- e) Verificar la existencia del acta de Directorio que aprueba la distribución y su transcripción al registro correspondiente.
- f) Verificar que se haya efectuado la correspondiente comunicación al organismo de control y el envío de la documentación pertinente.
- g) Comprobar la aprobación posterior por la Asamblea.

Con respecto a la obligación establecida en el art. 203 LSC referida a la Reducción voluntaria del capital, la misma deberá ser resuelta por Asamblea extraordinaria con informe fundado del síndico, en su caso:

- a) Verificar que la reducción propuesta por el Directorio esté de acuerdo con la ley.

- b) Emitir informe sobre los estados contables que sirvan de base para la reducción.
- c) Verificar si la forma en que se materializará la reducción es adecuada.
- d) Comprobar que dicha reducción no afecta los derechos de terceros, verificando básicamente que la misma no afecta la situación financiera de la Sociedad.
- e) Comprobar que dicha reducción tampoco afecta los derechos de los accionistas, verificando que haya sido efectuada en base a las participaciones accionarias u otro criterio expresamente aprobado por los accionistas.
- f) Verificar que las actas de Directorio y Asamblea que traten la reducción del capital contemplen los requisitos legales correspondientes.

Para dar cumplimiento a la obligación establecida en el art. 258 LSC Reemplazo de directores, se refiere que en caso de vacancia, los síndicos designarán al reemplazante hasta la reunión de la próxima Asamblea, si el estatuto no prevé otra forma de nombramiento:

- a) Verificar si la vacancia afecta o no el normal desenvolvimiento del Directorio y si existen mecanismos estatutarios para reestablecer la situación.
- b) Solicitar al Directorio que llame inmediatamente a Asamblea para llenar la vacante si esta no afecta el normal desenvolvimiento del Directorio.
- c) Efectuar el reemplazo de la vacante, previa verificación de lo que prevea el estatuto al respecto si la vacancia afecta el normal desenvolvimiento del Directorio, obteniendo en lo posible el consentimiento escrito de los accionistas mayoritarios.
- d) Solicitar que se convoque a reunión de Directorio para efectuar el reemplazo.

En caso de vacancia de directores, y con el objeto de restablecer el normal desenvolvimiento del mismo, podrá asumir funciones propias de la Asamblea y por un lapso breve, cubriendo las

vacantes. Esta designación usualmente se hace en consulta con los accionistas mayoritarios y no comprende tareas de gestión, sino de restablecer de manera provisional la vigencia de los estatutos sociales.

Esta designación temporaria de directores sustitutos no altera su normal función de control de legalidad y no implica perder o lesionar la independencia de criterio que el síndico debe poseer.

Para dar cumplimiento a la obligación establecida en el art. 212 de la LSC Firma de acciones, se establece que las mismas serán suscriptas con firma autógrafa por no menos de un director y un síndico. La autoridad de contralor podrá autorizar, en cada caso, su reemplazo por impresión que garantice la autenticidad de los títulos y la Sociedad inscribirá en su legajo un facsímil de estos:

- a) Verificar que los títulos que se emiten tienen la firma de por lo menos un director autorizado; comprobar su correspondencia con lo decidido por la Asamblea respectiva y cotejar contra los registros correspondientes.
- b) Comprobar que el título contenga todas las formalidades previstas en el estatuto y las descriptas en el art. 211 de la LSC.
- c) Verificar que los títulos y las acciones que representan se ordenen en numeración correlativa.
- d) Verificar la solicitud y el otorgamiento de la autorización correspondiente al organismo de control en caso de reemplazo de las firmas autógrafas por firmas impresas.
- e) Realizar las siguientes tareas en los casos en que la impresión se realice con intervención de un establecimiento gráfico en el caso que la sociedad haga oferta pública:
  - i. leer nota del establecimiento gráfico donde consten los detalles técnicos de la impresión, así como las normas de control y seguridad a implementar, si no interviene la Casa de la Moneda;

ii. verificar el destino del papel asignado, cantidad de títulos impresos y su recepción por la Sociedad;

iii. emitir acta de Comisión Fiscalizadora que incluya los procedimientos realizados.

La firma de las acciones, de los debentures o de obligaciones negociables por parte del síndico, tal como lo requiere la ley, refleja la decisión del legislador de imponer a tales instrumentos (que documentan la existencia del vínculo sociedad accionista o acreedor) requisitos de forma adecuados, atento a la importancia que revisten tales títulos-valores durante el desarrollo de las actividades empresarias.

Su firma en esos títulos está indicando que también sobre ellos el síndico ha ejercido control de legalidad de los actos del Directorio, puesto que ellos deben llevar la firma de por lo menos uno de los integrantes.

La firma de las acciones, los debentures y las obligaciones negociables por parte del síndico no significa que el mismo ejerza funciones de administración, ya que el síndico no puede ser un administrador social como lo reconoce la jurisprudencia.

Para dar cumplimiento a la obligación establecida en el art. 271 - Ley de Sociedades Comerciales: El director puede celebrar con la Sociedad los contratos que sean de la actividad en que esta opere y siempre que se concierten en las condiciones del mercado.

Los contratos que no reúnan los requisitos establecidos en el párrafo anterior sólo podrán celebrarse previa aprobación del Directorio o conformidad de la sindicatura si no existiere quórum. De estas operaciones debe darse cuenta a la Asamblea.

Si la Asamblea desaprobare los contratos celebrados, los directores, o la sindicatura, en su caso, serán responsables solidariamente por los daños y perjuicios irrogados a la Sociedad. Los



contratos celebrados en violación de lo dispuesto en el párrafo segundo y que no fueran ratificados por la Asamblea son nulos, sin perjuicio de la responsabilidad prevista:

- a) Leer los contratos que los directores celebren con la Sociedad.
- b) Verificar si dichos contratos cumplen los requisitos previstos, es decir si corresponden a la actividad en que la Sociedad opera y que hayan sido concertados en las condiciones del mercado.
- c) Verificar la previa aprobación del Directorio, para la cual deberán abstenerse los directores contratantes en caso que los contratos no reúnan los requisitos indicados en el párrafo anterior.
- d) Recomendar que el contrato lo apruebe directamente la Asamblea si como consecuencia de la abstención de los directores contratantes la reunión mencionada en el párrafo anterior no tuviera quórum y, excepcionalmente, prestar su conformidad, ad-referendum de la Asamblea.
- e) Verificar que el contrato haya sido puesto a consideración de la Asamblea y, en su caso, esta lo haya ratificado.

En síntesis, se puede establecer, que de acuerdo a la doctrina y la jurisprudencia la función esencial del síndico societario se limita al denominado “control de legalidad”. Este control comprende controles de legalidad y controles contables.

Los controles contables comprenden aquellos que deben realizarse en forma periódica previstos específicamente en la ley, y la auditoría de los estados contables correspondientes al cierre del ejercicio económico de la Sociedad, tarea que se desprende del requisito de presentar un dictamen sobre la situación económica y financiera de la Sociedad.

El control de legalidad, que se ejerce sobre la actuación del Directorio, excluye totalmente de su contenido cualquier aspecto vinculado con el control o la valoración de la gestión del Directorio.

El control de legalidad significa una actividad de vigilancia sobre el cumplimiento por parte del

Directorio de la ley, estatutos sociales, reglamento y decisiones asamblearias. Es decir, vigilar que las funciones del Directorio se ejerzan, básicamente, en concordancia formal con las disposiciones de la LSC y con aquellas normas que resulten esencialmente inherentes a las decisiones adoptadas por dicho órgano.

El control de legalidad se ejerce sobre las formas de actuación del Directorio y no sobre el efecto que tal actuación causa sobre los negocios sociales. Por su parte, el control de gestión significa la evaluación de los resultados o las consecuencias de las decisiones de negocios que tienen los directores. La jurisprudencia y doctrina opinan que esto le está vedado al síndico societario, es decir, que no puede inmiscuirse en la gestión. El síndico no puede analizar si el Directorio está seleccionando la alternativa más rentable o la más efectiva para el cumplimiento del objeto social, pero sí deberá examinar que la decisión que se tome responda a las leyes que resulten de aplicación, que la decisión esté dentro de las atribuciones del Directorio según la LSC, que se cumplan las mayorías que requiere el estatuto o los reglamentos de la Sociedad, que se registre apropiadamente esa decisión en el respectivo libro de actas y que se contabilicen adecuadamente sus efectos en libros de contabilidad legalmente llevados.

Si estas condiciones no se dieran, el síndico deberá informarlo a los directores haciendo la correspondiente manifestación formal y, lo pondrá en conocimiento de los accionistas. El síndico no tiene facultad para aprobar o desaprobado lo que hace el Directorio, ya que sus funciones no son de gestión sino de fiscalización, así el síndico tiene voz pero no voto en las reuniones del Directorio. Dejará constancia en actas de sus puntos de vista sobre los incumplimientos que observe y, en el momento oportuno informará a los accionistas reunidos en Asamblea.

Además, el síndico no controla la ventaja o desventaja de determinados actos u operaciones, sino que efectúa un control sobre la manera como se ha actuado cumpliendo la ley y los estatutos –lo que configura el control de legalidad– con independencia del acto u operación en sí mismos.

Así, las funciones principales del síndico se refieren a realizar auditoría de estados contables, auditoría a la memoria del directorio, confeccionar informes sobre temas de interés que soliciten los accionistas, controlar la legalidad de las asambleas y cumplir con tareas de información y legalidad expresamente establecidas en la LSC.

Desde el punto de vista del rol del contador público como síndico, indica la RT 15 que debe respetar y actuar de acuerdo a las normas contables y de auditoría.

## **2) ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRAFICO RELACIONANDO LA ACTIVIDAD DEL AUDITOR EXTERNO DE ESTADOS CONTABLES CON EL SÍNDICO**

Una de las obligaciones establecidas por la ley para el síndico societario consiste en la presentación a la Asamblea de accionistas de un informe fundado sobre la situación económica y financiera de la Sociedad, dictaminando sobre la memoria, el balance y el estado de resultados. Otras de las funciones se refieren al control periódico de los fondos y valores, el cumplimiento de obligaciones y el examen de libros de comercio y documentación.

Para el cumplimiento de estas funciones, el síndico tiene que aplicar procedimientos y técnicas de revisión y examen de documentación y registros contables. La más abarcativa de las funciones que establece la ley es la que requiere la emisión de un informe fundado, es decir, sustentado en elementos de juicios válidos y suficientes. Este surge de un proceso de recopilación de evidencias, o sea, a partir de la aplicación de procedimientos de auditoría.

De la misma forma que efectuar un arqueo de fondos y valores o verificar el cumplimiento de obligaciones son procedimientos exactamente iguales a los que ejecuta un auditor, el proceso a desarrollar para la emisión del informe a la Asamblea, mencionado anteriormente, es similar al de un examen de auditoría realizado de acuerdo con las normas de auditoría vigentes.

Entonces, determinando que una auditoría es un examen de información por parte de una tercera persona, distinta de aquel que la preparó y del usuario. Teniendo la intención de establecer la razonabilidad de esta información dando a conocer los resultados de su examen. Se realiza porque genera credibilidad y aceptación de los estados financieros y porque otorga confiabilidad por medio de su opinión escrita, formulada en el dictamen. (Falconi, 2006)

La palabra auditado, significa que los estados financieros están acompañados de un informe de auditoría preparado por contadores públicos independientes, que expresan su opinión profesional sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros de la entidad.

La auditoría es una práctica de trascendental importancia social y económica, permite entablar relaciones entre los agentes económicos, debido a la confianza que se deposita en el trabajo de los contadores públicos cuando ellos extienden su garantía personal o fe pública. La fe pública va orientada a sustituir el patrimonio social conocido como confianza, elemento determinante en la calidad de las relaciones sociales, requerimiento fundamental para la existencia de un adecuado clima de negocios que inyecte dinamismo a la actividad económica, haciéndola motor del desarrollo social. (Montilla Galvez y Herrera Marchena, 2006)

Se pueden establecer diez Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, las cuales se dividen en tres grupos: (Falconi, 2006)

## 1. Normas generales o personales

Son los cuidados que debe tener un auditor para realizar su trabajo y que deben mantenerse durante el desarrollo de toda la actividad profesional.

Tiene tres características:

1.1. Entrenamiento y capacidad profesional: La auditoría debe ser ejecutada por un personal que tenga el entrenamiento técnico adecuado y criterio como auditor. No basta con la obtención del título profesional de contador público, sino que es necesario tener una capacitación constante mediante seminarios, charlas, conferencias, experiencia en el campo, etc.

1.2. Independencia: El auditor debe mantener una actitud mental independiente y una aptitud de imparcialidad de criterio. Los juicios que formula deben basarse en elementos objetivos de la situación que examina. El auditor actúa como juez del trabajo realizado por las personas que preparan los estados financieros.

La mayor amenaza que tiene en la práctica profesional, en cuanto a su independencia, es que, él debe juzgar y opinar sobre las decisiones e informes de los directores de las empresas, quienes lo eligen, lo retienen o reemplazan a su exclusiva discreción. Es por ello que la selección del auditor debe ser ratificada por la junta de accionistas.

La independencia es la base fundamental de la confianza en el trabajo realizado. No existe independencia cuando la opinión o juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo. Se entiende como una cualidad de la persona de realizar su ejercicio profesional sin dejarse influenciar por hechos externos, o sentir restricciones o limitantes relacionadas con sus sentimientos o relaciones con sus pares. (Viloria, 2009)

La independencia de los auditores puede ser cuestionada por situaciones como: afinidad del auditor con la empresa auditada, relaciones de amistad o familiar con socios y gerentes de la

empresa auditada, negligencia personal, intereses financieros en la empresa, relación con las cifras auditadas, la vinculación de los honorarios de la auditoría a resultados futuros de transacciones de la empresa, entre otras.

La independencia es una imparcialidad de juicio que reconoce la obligación de ser honesto no sólo para con la gerencia y los propietarios del negocio, sino también para con los acreedores y aquellos que de algún modo confíen, al menos en parte en el informe del auditor. Para ser independiente el auditor debe ser intelectualmente honesto, ser reconocido como independiente, debe estar libre de cualquier obligación o tener algún interés para con el cliente. (Viloria, 2009)

NIA emitidas por el Comité Internacional de Práctica de Auditoría, incorpora los criterios de “independencia mental” y de “independencia aparente”. La independencia mental la define como el estado mental que permite proporcionar una opinión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo a una persona actuar con integridad, y ejercer la objetividad, se logra cuando los juicios emitidos por el contador público se basan en los elementos objetivos del caso. La independencia aparente es definida cuando se evitan hechos y circunstancias que sean tan importantes que un tercero juicioso e informado, con conocimiento de toda información relevante, pueda colocar en duda la credibilidad del trabajo realizado.

La Declaración de Normas de Auditoría en Venezuela sugiere los parámetros sobre los que descansa la independencia: ser intelectualmente honesto y estar libre de obligaciones e intereses en el cliente, su administración y sus propietarios.

El Código de Ética Profesional del Contador Público en Venezuela establece que se ven afectados los criterios de independencia en la actuación profesional: (Viloria, 2009)

- a) Cuando sea pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad del propietario o socio principal de la empresa, o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la dirección y administración de los negocios del cliente.
- b) Tenga o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica o propiedad total o parcial, directa o indirecta en la empresa.
- c) Hubiere desempeñado cargos de responsabilidad en aquellas instituciones públicas o privadas, sus filiales y/o subsidiarias que requieran sus servicios profesionales para dictaminar sobre estados financieros de periodos económicos coincidentes con su permanencia en ellas.
- d) Las relaciones laborales cercanas entre los empleados de la empresa auditada y los empleados de la firma de auditores, y la no rotación de los empleados de la firma de auditores a una misma empresa auditada.

La independencia es un concepto crucial en el ejercicio de la contaduría pública.

1.3. Cuidado y esmero profesional: Debe ponerse todo el cuidado profesional en la ejecución de la auditoría y en la preparación del informe. El debido cuidado impone la responsabilidad sobre las personas que componen la organización de una auditoría independiente y exige cumplir las normas relativas al trabajo y al informe. El ejercicio del cuidado debido requiere de una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo ejecutado y del criterio empleado por aquellos que intervienen en el examen.

## 2. Normas de ejecución del trabajo

Estas normas se refieren a las medidas de calidad de trabajo hecho por el auditor como parte de su examen.

2.1. Planeamiento y supervisión: La auditoría debe planificarse adecuadamente y el trabajo de los asistentes debe ser supervisado.

La auditoría de los estados financieros requiere de una operación adecuada para alcanzar totalmente los objetivos de la forma más eficiente. La designación de auditores externos por parte de la empresa se debe efectuar con la suficiente anticipación al cierre del período, con el fin de permitir el adecuado planeamiento del trabajo del auditor y la aplicación oportuna de las normas y procedimientos de auditoría. Por su parte, la supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo. Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida.

2.2. Estudio y evaluación del control interno: Debe estudiarse y evaluarse apropiadamente la estructura del control interno para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, duración y alcance de las pruebas que se deben realizar. Este estudio y evaluación del control interno se debe hacer cada año adoptando una base relativa de las áreas de evaluación y profundizando su incidencia en aquellas áreas donde se advierten mayores deficiencias. Asimismo, al evaluar el control interno, determinará sus deficiencias, su gravedad y posibles repercusiones. Si las fallas son graves y el auditor no supe esa limitación de una manera práctica, deberá calificar su dictamen y opinar con salvedad o abstención de opinión.

2.3. Evidencia suficiente y competente: Debe obtenerse suficiente evidencia mediante la inspección, observación, indagación y confirmación para proveer una base razonable.

### 3. Normas de preparación del informe

El dictamen de un auditor es el documento por el cual un contador público, actuando en forma independiente, expresa su opinión sobre los estados financieros sometidos a su examen.



3.1. Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados: El informe debe expresar si los estados financieros están presentados de acuerdo a los PCGA, o en el caso de empresas que realizan oferta pública de sus acciones, si lo han hecho de acuerdo a las normas internacionales de información financiera adoptadas por Argentina.

3.2. Consistencia: Se debe identificar aquellas circunstancias en las cuales tales principios no se han observado uniformemente en el período actual con relación al período precedente. El dictamen debe expresar si tales principios han sido observados consistentemente en el período cubierto por los estados financieros, pues los cambios de PCGA afectan la comparabilidad de los estados financieros. Esta norma requiere que el auditor compare los principios, prácticas y los métodos usados en los estados financieros del período cubierto por el informe de auditoría con aquellos utilizados en el período anterior, con el objeto de formarse una opinión de si se han aplicado o no en forma consistente dichos principios y procedimientos.

3.3. Revelación suficiente. A menos que el informe del auditor lo indique, se entenderá que los estados financieros presentan en forma razonable y apropiada, toda la información necesaria para mostrarlos e interpretarlos apropiadamente.

3.4. Opinión del auditor. El dictamen debe expresar una opinión con respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o una afirmación a los efectos de que no puede expresar una opinión en conjunto. El objetivo de esta norma es evitar una mala interpretación del grado de responsabilidad que se está asumiendo. El auditor no debe olvidar que la justificación para expresar una opinión se basa en el grado en que el alcance de su examen se haya ajustado a las NAGAS, o en Argentina a la adopción de NIIF.

Los hechos sobre los que un contador público da fe pública generan la idea en el colectivo de que se efectuó una investigación profunda sobre el objeto de estudio.

El auditor mantiene una actitud de independencia mental e imparcialidad respecto a su labor y debe ostentar un grado de profesionalismo muy alto, debe ser reconocida su integridad e idoneidad, la rectitud ética y profesional, la competencia y pericia que debe poseer el auditor al ser un experto no sólo por sus conocimientos, sino también por la experiencia en el campo del ejercicio profesional de la auditoría. (Montilla Galvez y Herrera Marchena, 2006)

El contador público independiente recaba y evalúa evidencia de auditoría para obtener seguridad razonable. El riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada, cuando los estados financieros están presentados erróneamente, en una forma de importancia relativa, se conoce como "riesgo de auditoría. (Grisanti, 2014)

Si bien el auditor es responsable por formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros que examina, la responsabilidad de la elaboración y presentación de dichos estados financieros, incluyendo las notas explicativas, es de la gerencia. (Grisanti, 2014)

Se puede establecer las principales Funciones que tiene la auditoría: (Montilla Galvez y Herrera Marchena, 2006)

1. Función de control y vigilancia: La auditoría es la actividad de control por excelencia. El control se puede describir como el conocimiento adquirido por medio de la investigación sobre el objeto de estudio para influir sobre éste. La vigilancia hace referencia a la labor de supervisión y monitoreo que busca retroalimentar los lineamientos que la organización debe seguir.

2. Función de verificación y evaluación: Se desarrolla al ejecutar la comprobación y corroboración del objeto de estudio con un criterio determinado con anterioridad, calificando el

grado de cumplimiento o incumplimiento con parámetros diversos como pueden ser las normas legales, su eficiencia operacional, la eficacia en la consecución de metas, etc.

3. Función protectora y de minimizar riesgos: La auditoría debe ser previsiva, es decir considerar los potenciales riesgos que le puedan sobrevenir a la organización y tener precaución acerca de la exposición a los diferentes riesgos que impactan en la organización. La auditoría debe construir una barrera de entrada que sirva de escudo y defienda a la organización de los posibles riesgos que se han determinado en su valoración y conocimiento de la organización.

4. Función asesora: La auditoría debe proponer acerca de los posibles cambios que deba asumir la organización en relación con la investigación realizada al objeto de estudio.

5. Función de gestión del conocimiento y la información: La auditoría se adhiere al sistema contable para retroalimentar la organización, de este modo el auditor alcanza un conocimiento amplio de la organización y su objeto social, el cual debe ser utilizado a favor de la empresa como una ventaja competitiva de la gestión del conocimiento. La responsabilidad del auditor hacia la organización es articular y sintetizar su información para dar fe pública de su estado, además de realizar la gestión del conocimiento de la organización con miras al mejoramiento continuo.

6. Función de mejoramiento continuo: La auditoría debe ser un dinamizador del cambio en las organizaciones en pro del mejoramiento continuo en la eficiencia, eficacia y economía de todos los aspectos de la organización, se refiere a tener una actitud creativa de optimización de la organización.

En síntesis, la necesidad de efectuar una auditoría de estados contables de acuerdo con las normas de auditoría vigentes determina una compatibilidad plena entre las funciones de síndico y de

auditor externo. La naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría podrán variar, pero los objetivos son similares.

Es por ello que, desde el punto de vista de la profesión de contador público, se ha venido interpretando y sosteniendo que, en el cumplimiento de sus tareas, el síndico actúa sobre la base de las normas de auditoría de los organismos profesionales en todo aquello que hace a controles sobre la existencia de activos, sobre la documentación respaldatoria de operaciones, sobre la revisión de registros contables y, fundamentalmente, a la preparación de su informe sobre los estados contables de la Sociedad.

Si el síndico puede ser, además, auditor externo en nada perjudicará su independencia. En todo caso no es la mera y eventual superposición de tareas la que genera el conflicto de intereses o vulnera la independencia profesional. Antes bien, de tal acumulación se ha dicho que refuerza la función de la sindicatura y resulta consecuentemente valiosa para la Sociedad.

### **3) ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRAFICO SOBRE LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR Y EL SÍNDICO.**

La responsabilidad es la aptitud de cumplir las obligaciones de la forma debida. Es la virtud presente en todo hombre que goza de libertad.

El contador público independiente en el ejercicio profesional de su actividad contrae un conjunto de responsabilidades legales como consecuencia de su actuación. Existen dos responsabilidades legales esenciales como son la civil y la penal, y lo atinente a la responsabilidad del contador público en el marco de las disposiciones legales y reglamentarias propias de su profesión, identificándose como responsabilidades disciplinarias. (Grisanti, 2014)

## Responsabilidad Civil

La responsabilidad civil es establecida por el Código Civil y Comercial de la Nación Argentina. El mismo tiene una función preventiva estableciendo en el Art. 1710 que toda persona debe evitar causar un daño no justificado, adoptar de buena fe las medidas razonables para evitar que se produzca un daño y no agravar el daño si ya se produjo; y cuenta también con una función resarcitoria en el Art. 1716 donde indica que la violación del deber de no dañar a otro o el incumplimiento de una obligación da lugar a la reparación del daño causado.

Así, en el Código Civil de Venezuela se establece “El que con intención, o por negligencia o por imprudencia, ha causado un daño a otro, está obligado a repararlo.” De acuerdo a lo anterior puede sostenerse que la responsabilidad civil se origina cuando un individuo practica alguna actividad que genera cierto daño a un tercero, siendo dicha responsabilidad civil el resultado esencial del incumplimiento de las obligaciones. (Grisanti, 2014)

La responsabilidad civil ya sea que se haya actuado por dolo o culpa (comprendiendo la imprudencia, negligencia e impericia) tiene como sanción el resarcimiento económico del afectado. Por lo que la finalidad esencial de la responsabilidad civil es lograr el resarcimiento, que se fundamenta en restituir el equilibrio que existía entre el patrimonio del causante del perjuicio y el acervo patrimonial del perjudicado previo a sufrir el daño.

## Responsabilidad Penal

La sanción es la imposición de una pena, un sufrimiento, consistente en la privación o restricción de bienes jurídicos, impuesto, mediante el debido proceso, a quien resulte culpable de haber perpetrado un delito. Tiene una función primordialmente punitiva y represiva.

Las penas pueden afectar la libertad personal, aspectos patrimoniales, se puede referir a una inhabilitación para ejercer la profesión o combinación. De acuerdo al Código Penal de Venezuela, las penas se dividen principalmente en corporales y no corporales, identificándose como penas corporales aquellas restrictivas de la libertad, siendo estas penas de prisión, arresto, confinamiento y expulsión del territorio de la República. (Grisanti, 2014)

Algunos de los delitos penales a los que se le puede sancionar a un contador son por cometer el delito de balance falso, defraudación de cliente, violación de secreto profesional, delito de encubrimiento, etc.

Con respecto al balance falso el Art. 300 del Código Penal establece que estarán sujetos a prisión de 6 meses a 2 años: “El fundador, director, administrador, liquidador o **síndico** de una sociedad que a sabiendas publicare, certificare o autorizare un inventario, balance, una cuenta de ganancias y pérdidas... informare a la asamblea o reunión de socios con falsedad o reticencia”. Así, podemos apreciar que el síndico tiene una mayor responsabilidad que el auditor por ejemplo que no está mencionado en dicho artículo por lo que se lo considera inimputable.

#### Responsabilidad por el Régimen Penal Tributario y Previsional

Son sanciones penales por actos que permitan la evasión de impuestos o que actúen como cómplice o encubridor para la comisión de delitos actuando a sabiendas o con dolo. Así, tanto el auditor como el síndico pueden ser sujetos pasibles de esta sanción si a sabiendas dictaminan, informare, dieran fe, autorizare o certificare actos jurídicos, balances, o documentación para facilitar la comisión de un delito. (Art 14 y 15 Ley 24.769)

## Responsabilidad Disciplinaria

Esta establecida en el Código de Ética determinada por los distintos consejos profesionales de cada provincia argentina, es una guía para el cumplimiento de obligaciones contraídas con terceros y para inspirar una correcta conducta ante los colegas y la sociedad para todos los profesionales matriculados en el consejo y que ejerzan su actividad de forma independiente o en relación de dependencia.

El Tribunal de Disciplina es el encargado de sancionar con correcciones disciplinarias que pueden ser advertencia, amonestación privada, apercibimiento público, suspensión en el ejercicio de la profesión de 1 mes a 1 año y cancelación definitiva de la matrícula, en el caso que no cumplan con las normas establecidas en dicho código.

Esta responsabilidad debe contemplar consecuencias éticas, sociales y profesionales. Las normas indicadas en el Código de Ética van a regular la conducta del contador debiendo actuar con objetividad, veracidad, atender los asuntos con diligencia, expresarse en forma clara, etc.; regulan la relación con los colegas para que haya solidaridad profesional y no se atraiga clientes de colegas; normas sobre publicidad de nuestros servicios profesionales para que se realice con respeto y mesura; normas sobre el secreto profesional para que la relación con el cliente se realice en la más absoluta reserva; normas sobre honorarios donde se debe tener en cuenta la importancia del trabajo, el tiempo insumido, responsabilidad involucrada y fijarse lo que establece la ley y normas sobre incompatibilidades.

## Responsabilidad en el control y prevención del lavado de activos de origen delictivo

Esta responsabilidad está establecida en la ley 25.246 modificada por la ley 26.683.

El lavado de dinero es el proceso por el cual se oculta la existencia, el origen ilegal o la aplicación ilegal de fondos para que parezcan legales.

El art 20 establece los sujetos que están obligados a informar a la Unión de Información Financiera situaciones sospechosas de transacciones inusuales. En el inciso 17 de dicho artículo aparecen como sujetos obligados los profesionales matriculados cuyas actividades estén reguladas por los consejos profesionales de ciencias económicas, pero luego se aclaró en la Resolución 65/11 que están obligados únicamente aquellos que realicen actividades de Auditor Externo y/o Síndico Societario contenido en las RT 37 y 15 de la FACPCE a personas físicas o jurídicas.

Así, las personas contenidas en el art 20 tienen la obligación de:

- Recabar información de sus clientes, documentos que prueben fehacientemente su identidad.
- Informar cualquier hecho u operación sospechosa independiente del monto de la misma. Operaciones sospechosas son transacciones inusuales sin justificación económica o jurídica de complejidad injustificada.

También, se encuentran como sujetos obligados aquellos que no estando enunciados en el art 20 pero que según los EECC auditados posean un activo > a \$20.000.000 y hayan duplicado su activo o sus ventas en un año.

Por incumplimiento a las obligaciones establecidas en esta ley acarrea multas de 1 a 10 veces el valor de los bienes objeto de delito cuando el hecho no constituya un delito más grave, o multa de \$10.000 a \$100.000 cuando no se pueda establecer el valor real de los bienes.



## Responsabilidad del Sindico Societario

Además, de todas las responsabilidades indicadas anteriormente el sindico debe velar por los intereses de los accionistas cumpliendo todas las funciones ya establecidas en el eje temático 1. En el caso que se provoque un daño el cual no se hubiera producido de haber cumplido con sus obligaciones, el sindico responde ilimitada y solidariamente y solidarios con los directores. La responsabilidad se hace efectiva por decisión de la Asamblea ordinaria.

Es necesario que para que un contador cumpla con todas las responsabilidades tenga una enseñanza ética, ya que las malas prácticas en la aplicación de los procedimientos de contabilidad significan faltas al deber profesional y, por ende, faltas a la ética del ejercicio de la contaduría pública. (Giraldo-Garcés, 2013)

Según Kant, un acto es moralmente bueno si el sujeto realiza el acto prescrito, porque lo considera como absolutamente debido, como un fin absoluto, como un imperativo categórico; por el contrario, un acto es malo, cuando el sujeto realiza el acto porque espera sacar de él alguna consecuencia favorable, lo realiza como un medio (imperativo hipotético). Una acción es buena cuando se realiza por deber (buena voluntad) y no por inclinación. El hombre solo obra moralmente cuando reprime sus sentimientos e inclinaciones y hace lo que debe hacer. La fe pública y la ética en los actos del contador público obedecen a un Deber Ser. (Giraldo-Garcés, 2013)

El comportamiento ético del contable debe gozar de la autonomía en su pensamiento para que la aplicación de la ética sea lo más adecuada posible. La contaduría pública es una profesión que debe alimentarse conceptualmente de las ciencias sociales y humanas para proponer explicaciones y argumentos válidos a los fenómenos sociales, políticos, económicos y culturales

que afectan o influyen el desarrollo y aplicación de las prácticas contables. (Giraldo-Garcés, 2013)

La sociedad exige un profesional con nuevos enfoques del pensamiento, abiertos, flexibles, holístico, integrador. Un profesional que logre reunir, de forma razonable y por medio de sus representaciones cualitativas y cuantitativas, todas las variables que afectan a la organización como sistema complejo que es, para ello se necesita de cimientos sólidos de ética en el profesional. (De Nobrega, 2009)

Se necesita que el contador este instruido en ética porque su función es social, debe realizar su ejercicio de forma transparente y honesto ya que del mismo depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas y realizan actos de comercio, decisiones que infiere de la información proporcionada por el contador. (Montaner y Perozo, 2008)

En la actualidad, un contador además de estar adepto a las tecnologías, tener conocimientos de los problemas transnacionales, debe tener conductas éticas predominantes que lo lleven a dirigir su acción profesional a favor del interés social. La contabilidad se está transformando en una disciplina social, respaldada por la responsabilidad que tienen que tener los profesionales para aficionarse a la transparencia e interés público. La contabilidad se ha transformado en una profesión preocupada en el hacer a una disciplina ocupada en el saber. (Rendón Arcila y otros, 2007)

Por último, se puede establecer que la profesión contable ha fallado en reconocer que la contabilidad es un discurso ético, más que un problema de carácter técnico. (Gonzalo Angulo y Garvey, 2007)

Se pueden establecer ciertos problemas de comportamiento ético en los profesionales contables: (Gonzalo Angulo y Garvey, 2007)

- 1) Colaboración en los fraudes empresariales.
- 2) Relaciones inapropiadas, consistentes en compartir negocios con los clientes.
- 3) Cooperación de contables y auditores, para diseñar transacciones de manera que fueran aptas para un determinado tratamiento contable.
- 4) Contribuir a la denominada “frágil ilusión de exactitud” de las cifras contables, que lleva a los usuarios que creen en la precisión de esos números a desilusionarse y sospechar.
- 5) La brecha de expectativas entre la “razonable seguridad” que suministran los auditores y el “aseguramiento” que esperan muchos inversores.
- 6) El suministro de servicios relacionados con la auditoría, que puede suponer una amenaza para la independencia profesional.
- 7) La falta de coraje profesional, en contables y auditores, para superar las presiones agresivas de los ejecutivos, en su intento de manipular las cifras para conseguir los resultados deseados.

Se pueden establecer como Propuestas de soluciones:

1) Aprendizaje contextual de las normas contables: Las normas contables, explicadas y justificadas en su contexto histórico-temporal, permiten un aprendizaje positivo (crítico y constructivo), y hacen posible para el profesional, la predicción y mejor comprensión de los cambios que tengan las mismas en el futuro. La aparición de las normas internacionales de auditoría y contabilidad y su obligatoriedad ha constituido un hito esencial para el desarrollo de la información financiera. Es necesario analizar las normas:

- En su contexto histórico: Las soluciones aportadas por las normas contables son respuestas que el regulador concibe como apropiadas para solucionar un problema relativo a la información sobre un tipo de transacción. Por su propia esencia, esas respuestas son temporales

(es decir, están fijadas en el tiempo) y provisionales (es decir, pueden cambiar cuando cambien las condiciones económicas subyacentes). El regulador contable busca, de forma consciente, normas para informar a los usuarios de la información contable de toda la complejidad y proyección financiera de la situación actual de la entidad; y las cambia si encuentra alguna forma más apropiada de reflejo de esta realidad.

- Consecuencias económicas: Es necesario que se conozcan y discutan acerca de las consecuencias económicas de las normas contables, para la comprensión cabal de las mismas, porque los reguladores, al buscar la imagen fiel de las transacciones empresariales en las normas que elaboran, necesariamente favorecen determinadas operaciones y dificultan otras, a partir de las consecuencias económicas que se derivan de un determinado tratamiento contable.
- La dinámica del cambio normativo: La tercera dimensión de la enseñanza contextual de las normas contables es la toma de conciencia del fenómeno del cambio normativo, inherente a toda regulación. Se debe estar preparado para entender e incluso anticipar el cambio, de manera que el futuro profesional entienda la dialéctica que preside la evolución en las normas contables, y pueda juzgar por sí mismo, acerca de la adecuación de la nueva regulación a las necesidades económicas o sociales que han motivado el cambio.

2) Ética como parte integrante de la educación contable: Todas las soluciones contables, y las exigencias de revelación de datos económicos, tienen un trasfondo ético que debe explicitarse, enseñarse y discutirse dentro del proceso docente. Se debe reflexionar sobre el contenido ético de cada una de las normas que regulan la información contable para que las mismas tengan sentido. Así, se debería:

- Introducir la ética en la enseñanza contable: Hay dos maneras de introducir la ética en el aprendizaje que llevan a cabo los profesionales contables: estableciendo materias especiales donde se aborde monográficamente o bien considerándola en cualquiera de las materias que tratan sobre registro y presentación de la información financiera. Cualquiera de las dos formas puede llevar a lograr el mismo objetivo, pero probablemente la segunda sea muy útil para ayudar a comprender a los estudiantes, una parte importante del espíritu por el que se emitió una norma particular, con la ventaja de que pueden tomar conciencia de la finalidad por la que se emitió la norma, al mismo tiempo que la solución técnica o informativa que ofrece.

3) Responsabilidad de los elaboradores de la información: Es esencial, formar al futuro profesional como el protagonista y autor de la información que va elaborar, verificar, analizar o procesar, de modo que se sienta responsable de la utilidad de la misma y de las consecuencias que pueda acarrear por su uso. Por ello, se tiene un Código Ético donde les alcanzan las obligaciones de integridad, objetividad, competencia profesional y diligencia, confidencialidad, profesionalidad en el comportamiento, observancia de las normas adecuadas a la actividad realizada y se agrega la obligación de independencia para los que realicen su actividad de forma independiente.

Es necesario que actúe el sentido ético del profesional por ejemplo negándose a manipular las cifras contables en el caso que el administrador quiera forzarlo. Desde luego, una solución a este problema es otorgar responsabilidad legal a los que elaboran la información contable, como ha hecho la Ley Sarbanes-Oxley, que obliga a que la información financiera de las empresas cotizadas en las Bolsas estadounidenses sea certificada tanto por el mayor responsable ejecutivo

de la compañía como por el responsable directo de la elaboración material de la misma, que normalmente será un profesional contable. Ambos tienen responsabilidad penal por falsedad.

En resumen, se enfatiza la necesidad de que el aprendizaje de la ética sirva para entrenar al profesional a decir “no” en el momento oportuno, esto es, cuando el imperativo de los malos valores de la organización oprima los valores individuales.

Así, gracias a la ética, el contador, y en particular el síndico puede cumplir con todas las responsabilidades determinadas anteriormente, tratando de comprender las normas que debe aplicar, considerar la ética en sus acciones y ser responsable al elaborar los informes.

#### **4) ESTUDIO EXPLORATORIO DE LA EXPERENCIA PRÁCTICA SOBRE EL DISCURSO DEL SINDICO EN OPORTUNIDADES DE INFORMES DE EMPRESAS QUE OFRECEN PUBLICAMENTE SUS ACCIONES.**

El síndico debe emitir un informe, la RT 15 establece que el mismo debe evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados del informe. Los informes deben ser escritos y no deben incluir opiniones o recomendaciones sobre temas que excedan el marco de su actuación. Deben contener: identificación del objeto de revisión; indicación de la tarea realizada; indicar de quien es la responsabilidad por los documentos examinados, el objeto de auditoría y el alcance de la función de sindicatura; la opinión; y otros elementos adicionales.

Se procedió a analizar el Informe del Auditor Externo y el Informe de la Comisión Fiscalizadora de las empresas que comienzan con la letra A que realizan oferta pública de sus acciones y que presentaron información a la Comisión Nacional de Valores de su periodo cerrado del año 2016, ellas son: Aeropuertos Argentina 2000 SA, AES Argentina Generación SA, Agrofina SA,

Agrometal SAI, Albanesi SA, Aluar Aluminio Argentino SAIC, Andes Energia plc SA, Angel Estrada y Compañía SA, Arcor SAIC, Asociados Don Mario SA, Autopistas Del Sol SA y Axion Energy Argentina SA.

Con respecto al Informe del Auditor podemos decir que en la mayoría de los casos lo realizan empresas multinacionales cuya actividad principal es realizar auditoría externa de EECC entre ellas podemos mencionar: PWC, Deloitte, BDO, EY y KPMG. Los Informes del Auditor siempre deben indicar la responsabilidad que tiene el directorio de la empresa la cual es realizar, preparar y presentar de manera razonable los EECC de acuerdo a las NIIF, a su vez es responsable de la existencia del control interno que considere necesario para posibilitar la preparación de los EECC libres de incorrecciones significativas derivadas de errores o irregularidades.

Por su parte el auditor externo es responsable de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los EECC a las NIIF basada en la auditoría realizada cumpliendo los requerimientos de ética y planificando y ejecutando el trabajo.

En todas las empresas se evalúan de acuerdo a las NIIF adoptadas según Argentina, salvo en la empresa Andes Energía plc SA que se evalúa considerando que los EECC reflejen una imagen fiel de la situación financiera de la empresa y que se realicen de acuerdo a normas internacionales adoptadas por la Unión Europea.

Luego de la opinión, debe indicar como información adicional requerida por distintas disposiciones vigentes:

- Si los EECC se encuentran asentados en el Libro de Inventario y Balances.
- Si los registros contables de los EECC cumplen con lo establecido por las normas de CNV, LSC y Bolsa de Comercio de Bs As de corresponder.

- La deuda devengada exigible al cierre de ejercicio en concepto de seguridad social.
- De acuerdo a la CNV, los honorarios en concepto de servicios de auditoría y relacionados facturados a la sociedad al cierre del ejercicio.
- Aplicación de procedimientos sobre la prevención de lavado de activos y financiación del terrorismo.

Por otro lado, se analizó el Informe de la Comisión Fiscalizadora en la muestra de las empresas mencionadas y cumplen con lo establecido por la RT 15 ya que todas mencionan que para la revisión de los EECC se aplicaron las normas de sindicatura vigentes, el título del informe es “Informe de Comisión Fiscalizadora” al tratarse siempre de una sindicatura plural, y va dirigido a los accionistas de la empresa en cuestión. Por otro lado, se puede establecer que no coincide nunca el auditor con el síndico, salvo en la empresa Agrometal SA donde el auditor es el Cr Gustavo Moralejo y el mismo pertenece a la Comisión Fiscalizadora pero no siendo el que firma dicho informe por lo que, en todos los casos, se sometió a análisis y revisión el informe del auditor externo. Al igual que el Informe del Auditor se establece la responsabilidad que tiene el directorio de una empresa de preparar y presentar los EECC.

Con respecto a la responsabilidad del síndico se refiere a aplicar las normas de sindicatura vigentes para examinar los EECC, la memoria, la reseña informativa, el Código de Gobierno Societario e información adicional requerida en notas de manera de evaluar estos documentos y su congruencia con la restante información sobre las decisiones societarias de las que hemos tomado conocimiento, expuestas en actas de Directorio y Asamblea, así como la adecuación de dichas decisiones a la ley y a los estatutos, en lo relativo a sus aspectos formales y documentales.



En todos los casos, se ha tomado en cuenta el Informe del auditor externo independiente revisando su planificación, naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos, verificar con posterioridad los procedimientos aplicados mediante la revisión de los papeles de trabajo y los resultados de la tarea efectuada por el auditor externo, y si el síndico entiende que algunos procedimientos debieron realizarse desde otro enfoque debería realizarlos de manera complementaria, llegando así a sostener, en todos los casos analizados, la misma opinión que lo establecido por el auditor agregando que se refiere a todos los aspectos significativos de los EECC.

Asimismo, se debe informar y aclarar que:

- La Comisión Fiscalizadora no realiza ningún control de gestión por lo que no se ha evaluado ninguna decisión de administración, producción y comercialización siendo responsabilidad exclusiva del directorio.
- Análisis del auditor si cumple con independencia y objetividad para realizar su tarea.
- Análisis y revisión de la memoria determinando que cumple con lo requerido por el art 66 de la LSC y que no hay ninguna aclaración que formular, siendo las manifestaciones sobre hechos futuros de responsabilidad exclusiva del directorio. Es muy importante aclarar que no se tiene responsabilidad frente a las proyecciones futuras ya que no se tiene información para validarla y esta aclaración sirve para limitar la responsabilidad del síndico. Pero de acuerdo a la muestra solo se encuentra establecido en las siguientes 6 empresas: Agrometal SAI, Albanesi SA, Aluar Aluminio Argentino SAIC, Angel Estrada y Compañía

- SA, Asociados Don Mario SA, y Autopistas Del Sol SA. Por lo que el 50% de las empresas analizadas contiene esta aclaración.
- Análisis y revisión del Código de Gobierno societario, reseña informativa e información adicional requerida por la LSC, CNV y Bolsa de Comercio de Bs As de corresponder, determinando que cumpla con dichas normas y constatado que tales datos concuerdan con los registros contables de la Sociedad siendo las afirmaciones sobre el marco económico en que se desarrolló la Sociedad y la gestión empresarial de responsabilidad exclusiva del directorio.
- No se debe aconsejar curso de acción alguno a los accionistas respecto de los EECC examinados.
- Se ha verificado que las garantías del directorio se efectúen, cumpliendo así con una de las funciones establecidas para el síndico en el art 294 de la LSC.
- Se determina que se han aplicado los demás procedimientos cumpliendo así lo determinado por el art 294 LSC.

También, se debe informar al igual que con el Informe del Auditor si:

- Los EECC se encuentran asentados en el Libro Inventario y Balances.
- Se han aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos y financiación del terrorismo.

En resumen, podemos establecer que de acuerdo a la muestra realizada de 12 empresas que realizan oferta pública de sus acciones no coincide en ningún caso el Auditor externo con el

Síndico societario. Se puede establecer que en la práctica las empresas contratan para que realicen la auditoría externa de sus EECC a empresas multinacionales especializadas en dicha tarea.

Al momento de cumplir con la tarea de síndico, es necesario evaluar y analizar el Informe emitido por el auditor externo generando un mayor tiempo insumido que si se tratara de la misma persona. Además, que ambos deben aplicar los procedimientos de prevención de lavados de activos y financiación del terrorismo.

## **CONCLUSIONES**

La función esencial del síndico societario se limita al denominado “control de legalidad”. Este control comprende controles de legalidad y controles contables.

Los controles contables comprenden aquellos que deben realizarse en forma periódica previstos específicamente en la ley, y la auditoría de los estados contables correspondientes al cierre del ejercicio económico de la Sociedad, tarea que se desprende del requisito de presentar un dictamen sobre la situación económica y financiera de la Sociedad.

El control de legalidad, que se ejerce sobre la actuación del Directorio, excluye totalmente de su contenido cualquier aspecto vinculado con el control o la valoración de la gestión del Directorio.

El control de legalidad significa una actividad de vigilancia sobre el cumplimiento por parte del Directorio de la ley, estatutos sociales, reglamento y decisiones asamblearias. Es decir, vigilar que las funciones del Directorio se ejerzan, básicamente, en concordancia formal con las disposiciones de la LSC y con aquellas normas que resulten esencialmente inherentes a las decisiones adoptadas por dicho órgano. El control de legalidad se ejerce sobre las formas de actuación del Directorio y no sobre el efecto que tal actuación causa sobre los negocios sociales.

El control de gestión le está vedado al síndico societario, es decir, que no puede inmiscuirse en la gestión, pero sí deberá examinar que la decisión que se tome responda a las leyes que resulten de aplicación, que la decisión esté dentro de las atribuciones del Directorio según la LSC.

Así, las funciones principales del síndico se refieren a realizar auditoría de estados contables, auditoría a la memoria del directorio, confeccionar informes sobre temas de interés que soliciten los accionistas, controlar la legalidad de las asambleas y cumplir con tareas de información y legalidad expresamente establecidas en la LSC.

Como una de sus obligaciones es efectuar una auditoría de estados contables de acuerdo con las normas de auditoría vigentes determina una compatibilidad plena entre las funciones de síndico y de auditor externo. La naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría podrán variar, pero los objetivos son similares.

Es por ello que, desde el punto de vista de la profesión de contador público, se ha venido interpretando y sosteniendo que, en el cumplimiento de sus tareas, el síndico actúa sobre la base de las normas de auditoría de los organismos profesionales en todo aquello que hace a controles sobre la existencia de activos, sobre la documentación respaldatoria de operaciones, sobre la revisión de registros contables y, fundamentalmente, a la preparación de su informe sobre los estados contables de la Sociedad.

Si el síndico puede ser, además, auditor externo en nada perjudicará su independencia. En todo caso no es la mera y eventual superposición de tareas la que genera el conflicto de intereses o vulnera la independencia profesional. Antes bien, de tal acumulación se ha dicho que refuerza la función de la sindicatura y resulta consecuentemente valiosa para la Sociedad.

El contador público cuenta con responsabilidad para efectuar su tarea, la misma puede ser de carácter penal, civil y disciplinaria. A su vez, el síndico tiene responsabilidad para aplicar los procedimientos de prevención de lavado de activos y financiación del terrorismo (responsabilidad que comparten con los auditores externos) y responsabilidad solidaria y subsidiaria ante el incumplimiento de sus obligaciones establecidas en el art 294 LSC. Para cumplir con todas estas responsabilidades, se enfatiza la necesidad de que el aprendizaje de la ética sirva para entrenar al profesional a decir “no” en el momento oportuno, esto es, cuando el imperativo de los malos valores de la organización oprima los valores individuales.

Por último, de acuerdo a la muestra realizada de 12 empresas que realizan oferta pública de sus acciones no coincide en ningún caso el Auditor externo con el Síndico societario. Se puede establecer que en la práctica las empresas contratan para que realicen la auditoría externa de sus EECC a empresas multinacionales especializadas en dicha tarea.

Al momento de cumplir con la tarea de síndico, es necesario evaluar y analizar el Informe emitido por el auditor externo generando un mayor tiempo insumido que si se tratara de la misma persona. Además, que ambos deben aplicar los procedimientos de prevención de lavados de activos y financiación del terrorismo.

## **BIBLIOGRAFIA**

- CPCE, (2012). Código de Ética del Consejo profesional de Ciencias Económicas de Córdoba. Disponible en: <http://www.cpcecba.org.ar/institucional/codigo-de-etica/135/> [25/06/2017]
- De Nobrega, F. (2009). Ética y tendencias de la disciplina contable. Revista Actualidad contable Faces, 12 (19), 19-27.
- FACPCE, (1998). Resolución Técnica 15 “Normas sobre la actuación del contador público como sindico societario”. Argentina. CPCE Córdoba. Disponible en: [file:///D:/Documentos/Downloads/RESOLUCI%C3%93N\\_T%C3%89CNICA\\_N%C2%BA\\_15.pdf](file:///D:/Documentos/Downloads/RESOLUCI%C3%93N_T%C3%89CNICA_N%C2%BA_15.pdf) [22/11/2016]
- FACPCE, (2013). Resolución Técnica 37 “Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados”. Argentina. CPCE Córdoba. Disponible en: [file:///D:/Documentos/Downloads/RESOLUCI%C3%93N\\_T%C3%89CNICA\\_N%C2%BA\\_37.pdf](file:///D:/Documentos/Downloads/RESOLUCI%C3%93N_T%C3%89CNICA_N%C2%BA_37.pdf) [22/11/2016]
- Falconi O. (2006). Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Contabilidad y Negocios, 1(2), 16-20.
- Giraldo-Garcés G. A. (2013). Aproximación a la relación entre aspectos sociológicos del poder y la ética profesional del contador público. 2a parte. Cuadernos de Contabilidad, 14 (35), 669-697.
- Grisanti, B. A. (2014). Responsabilidad del contador público en el ejercicio independiente de su profesión. Revista Actualidad contable Faces, 17(29), 18-48.

- Gonzalo, J.A. y Garvey, A.M. (2007). Ética y enseñanza de la contabilidad (una propuesta de discusión). Contaduría Universidad de Antioquia, 50, 11-42.
- González, A. (2006). Responsabilidad penal, civil y profesional del contador público. Editorial Buenos Aires Osmar D. Buyatti.
- Ministerio de Justicia Y Derechos Humanos, Presidencia de la Nación Argentina. (1984). Ley de Sociedades Comerciales 19.550. Información Legislativa. Disponible en: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/25553/texact.htm>  
[22/11/2016]
- Ministerio de Justicia Y Derechos Humanos, Presidencia de la Nación Argentina. Código Civil y Comercial de la Nación Argentina, Ley 26.994. Información Legislativa. Disponible en: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/235000-239999/235975/norma.htm>  
[25/06/2017]
- Ministerio de Justicia Y Derechos Humanos, Presidencia de la Nación Argentina. Código Penal de la Nación Argentina, Ley 11.179. Información Legislativa. Disponible en: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16546/texact.htm>  
[25/06/2017]
- Ministerio de Justicia Y Derechos Humanos, Presidencia de la Nación Argentina. Código Penal de la Nación Argentina, Ley 25.246 modificada por la ley 26.683 Encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo. Información Legislativa. Disponible en: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/60000-64999/62977/texact.htm>  
[25/06/2017]



- Montaner, J. y Perozo J. S. (2008). Formación ética del Contador Público. Caso: Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad del Zulia. Revista de Ciencias Sociales (RCS), 14 (2), 379 – 387.
- Montilla Galvis O. de J. y Herrera Marchena L.G. (2006). El deber ser de la auditoría. Estudios Gerenciales, 1 (98), 83-110.
- Rendón Arcila N. E., Agudelo Henao L. F., Herrera Marchena L.G. (2007). Enfoque comunicacional de la contabilidad ¿una nueva etapa de la contabilidad? primera parte. Semestre económico, 10(19), 1-21.
- Vilorio N. (2009). La importancia del concepto de independencia para la auditoría. Actualidad Contable Faces, 12 (18), 115-124.