



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL Y PERITO PARTIDOR

ÉTICA PROFESIONAL Y RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR

Autores

Dafne Daiana Antolinez – Registro N° 28.419- dayoantolinez12@gmail.com

Florencia Soledad Farina - Registro N° 28.433- flor_farina@hotmail.com

Daiana Macarena Ortiz – Registro N° 28.454 - macarena.ortiz036@gmail.com

Profesor Tutor

Luis Alberto Cavagnola

M e n d o z a – 2 0 2 0



INDICE

| | |
|---|----|
| RESUMEN | 1 |
| INTRODUCCIÓN | 2 |
| CAPITULO I: MARCO TEÓRICO | 5 |
| 1. Antecedentes | 5 |
| 2. Organismos Profesionales | 6 |
| 2.1.Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)..... | 6 |
| 2.2.Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza (CPCEM) | 7 |
| 3. Responsabilidad, Ética Y Moral | 10 |
| 4. Conclusión..... | 11 |
| CAPITULO II: TIPOS DE RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO | 12 |
| 1. Responsabilidad Profesional | 12 |
| 1.1.Leyes que regulan el ejercicio de la profesión | 12 |
| 1.2.Incumbencias Profesionales | 14 |
| 2. Responsabilidad Ética | 18 |
| 2.1.Código de Ética Unificado..... | 18 |
| 2.2.Normas Éticas que rigen la conducta del Contador Público | 19 |
| 2.3.Sanciones | 20 |
| 3. Responsabilidad Civil. | 21 |
| 3.1.Tipicidad | 21 |
| 3.2.Obligaciones asumidas por el Contador | 22 |
| 3.3.Funciones de la Responsabilidad | 23 |
| 3.4.Elementos de la Responsabilidad | 24 |
| 3.5.Eximentes de la responsabilidad..... | 28 |
| 4. Responsabilidad Penal..... | 29 |
| 4.1.Introducción Al Derecho Penal..... | 29 |
| 4.2.Intervención Del Profesional En La Comisión De Delitos..... | 31 |
| 4.3.Responsabilidad Por Deuda Ajena..... | 37 |
| 5. Responsabilidad Social | 39 |
| 5.1.Introducción..... | 39 |
| 5.2.Responsabilidad Social Empresaria (RSE) | 40 |
| 6.Conclusión..... | 43 |
| CAPITULO III: LAVADO DE ACTIVOS | 45 |
| 1. Definición | 45 |
| 2. Etapas..... | 45 |
| 3. Normativa Vigente..... | 46 |
| 3.1.Legislación Internacional | 46 |
| 3.2.Legislación Nacional..... | 47 |



| | |
|---|-----------|
| 3.3. Impacto en la economía | 54 |
| 4. Conclusión..... | 54 |
| CAPITULO IV: CASOS ANTIÉTICOS EN EL ACTUAR DEL CONTADOR PÚBLICO..... | 56 |
| 1. Antecedentes | 56 |
| 1.1. Caso Parmalat | 56 |
| 1.2. Carlos Cardone y Gonzalo Jerez | 56 |
| 1.3. Contadores sancionados por el CPCEM | 57 |
| 1.4. Expedientes..... | 57 |
| 2. Interpretación y Conclusiones | 58 |
| CAPITULO V: LA FIGURA DEL CONTADOR PÚBLICO..... | 60 |
| 1. Objetivos | 60 |
| 2. Metodología..... | 60 |
| 2.1. Tamaño De La Muestra..... | 60 |
| 2.2. Modo De Respuesta..... | 60 |
| 2.3. Diseño..... | 61 |
| 3. Resultados obtenidos | 61 |
| 4. Interpretación de los resultados | 67 |
| 5. Conclusión..... | 67 |
| CONCLUSIONES..... | 69 |
| BIBLIOGRAFÍA | 71 |
| ANEXO I..... | 75 |
| ANEXO II..... | 77 |



RESUMEN

El presente trabajo de investigación se realiza con el propósito de analizar las responsabilidades a las que se enfrenta un graduado en ciencias económicas, específicamente el contador público, en el ejercicio de su profesión. Las mismas no siempre son tratadas en su conjunto y explicadas detalladamente por la bibliografía, lo cual nos motivó a realizar este trabajo-

El mismo consiste en la búsqueda, recopilación y análisis de distintas bibliografías, normas y leyes de alcance profesional, que tienen relación directa o indirecta con el ejercicio de la profesión de contador público. También se realizó una encuesta en la cual se pudo obtener y conocer cuál es el grado de conocimiento y compromiso ético que existe en la jerga de los profesionales matriculados en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Otro objetivo fundamental es hacer hincapié en la importancia de conocer perfectamente los derechos y obligaciones que tiene el contador, y destacar que la enseñanza sobre la ética en las universidades es algo de mucha importancia, lo cual nunca debe dejarse de lado.

Las conclusiones obtenidas sobre el tema en cuestión nos han permitido asociar las variables del Rol del Contador Público con la variable Responsabilidad Ética, en general las bases éticas necesarias para el ejercicio de la profesión se tienen claras y presentes, tiene buena reputación la profesión en general con respecto a la ética y moral de los graduados. Respecto de las responsabilidades específicas, reguladas en los distintos códigos y normas, si puede notarse la falta de conceptos claros y específicos delimitando hasta donde es responsable el contador y la forma correcta de actuar para tener el respaldo documental y evitar caer en irregularidades, que derivan en responsabilidad al contador que muchas veces no les corresponde y por desconocimiento tienen sanciones.

Palabras claves: ética profesional, responsabilidad profesional, contador público.



INTRODUCCIÓN

La labor ejercida por los contadores públicos, al igual que ocurre con otras profesiones liberales, tiene un marco de responsabilidades que deben cumplirse para que su trabajo sea llevado adelante de manera satisfactoria y eficiente. Si este actúa con negligencia o complicidad puede causar serios perjuicios a terceros que confían en su labor, lo cual podría generar graves consecuencias de diversas naturalezas.

Durante los años 90, frente a los escándalos financieros, la profesión fue profundamente afectada en su esencia misma, la credibilidad.

Uno de los casos fue el de ENRON Corporation, compañía que, en cuestión de quince años, pasó de ser una pequeña empresa de gas en Texas, a ser el séptimo grupo empresarial de mayor valor en Estados Unidos y la más grande corporación energética del mundo, formando parte de la lista de las empresas de mayor prestigio.

Sin embargo, a fines del año 2001, ENRON estaba en realidad al borde de la ruina, y logró ocultarlo manipulando la información facilitada a sus auditores Arthur Andersen, los cuales, a través de la mala aplicación de los procedimientos de auditoría; además del descuido de la aplicación de las normas respectivas, utilizaron complejas herramientas financieras orientadas a ocultar las deudas, excluyeron de los balances consolidados de la empresa a tres sociedades que debían estar incluidas, en las que se reflejaban enormes pasivos que afectaban las cuentas globales de la corporación, evidenciando la verdadera y crítica situación de la misma.

Por tales motivos, el equipo de Arthur Andersen; quien fuese para ese entonces la primera firma contable a nivel mundial, conjuntamente con los auditores de ENRON, vieron amenazada su situación tanto económica como legal, al ser acusados de obstrucción a la justicia, por persuadir de forma corrupta a sus empleados para destruir, mutilar y ocultar documentos relacionados con la verdadera situación de dicha empresa, generando una serie de acusaciones que conllevaron la pérdida de confianza del público y el cierre de la firma.

A partir de estos hechos se ha observado que al contador público le incumben grandes y diversas responsabilidades para con sus clientes, la sociedad, demás miembros de su profesión y para consigo mismo, si desatiende cualquiera de éstas, o se da lugar a que alguna se deforme o se desproporcione en relación con las demás, está fallando con el debido cumplimiento de sus deberes profesionales.

El contador debe ser honesto y sincero en la realización de su trabajo, manteniendo una actitud imparcial en todas sus funciones, sin ningún tipo de influencia o perjuicio de criterios, debe poseer una cultura amplia; es por eso que deberá actualizar constantemente los conocimientos necesarios para su



actuación profesional, para así poseer la capacidad y la destreza necesaria para realizarlos tanto eficaz como satisfactoriamente.

El profesional tiene un papel especialmente importante en la sociedad, ya que a través de la fe pública que se le otorga; los inversionistas, acreedores, empleadores, el gobierno y colegas, confían en él para tener una sólida información financiera, así como un consejo competente acerca de una variedad de materias en negocios e impuestos.

Las responsabilidades derivadas de nuestra profesión son muchas y cada vez más. Al desarrollar nuestra profesión en forma independiente tenemos que tener en cuenta que sobre nosotros recaen responsabilidades penales, civiles, profesionales y muy recientes, también, las responsabilidades sociales.

Estas responsabilidades son aplicables a profesionales independientes, ya que aquellos que trabajan en forma dependiente tienen una obligación contractual con su empleador; su responsabilidad se halla limitada por el contrato de trabajo.

Las principales funciones de un contador público sobre las cuales pesan algunas de estas responsabilidades son básicamente:

- Auditor externo de estados contables.
- Síndico societario.
- Consultor o asesor técnico impositivo o previsional.
- Liquidador impositivo.
- Perito de oficio.
- Síndico concursal.

Debemos tener en cuenta que el profesional no solo debe cumplir con las normas legales, sino que también debe tener una conducta ética. Si bien hay un Código de Ética que regula la profesión, es necesario tener en cuenta los valores éticos y morales que tiene el profesional. Este debe tener la capacidad moral e intelectual para poder diferenciar lo correcto de lo incorrecto en su profesión ya que existen muchos aspectos que no están especificados en un código y no por ello limitan al profesional a realizarlos.

El presente trabajo está orientado a la investigación sobre el desempeño del Contador Público en su actuación profesional debido a que, si se piensa en el individuo como profesional, no sólo hay que limitarse a los conceptos técnicos y económicos, sino que también hay que tener en cuenta las consecuencias sociales, profesionales y éticas de su trabajo.

Considerando las numerosas incumbencias del Contador Público, la bibliografía existente contempla distintas opiniones, así como diversos puntos de vista; por ello consideramos conveniente resumir en este trabajo dicha temática.

Se pretende que tanto estudiantes como graduados de la carrera de Contador Público, puedan conocer y comprender las consecuencias que su actuación profesional tiene en la sociedad y la



importancia de obtener valores y principios que guíen su conducta, a fin de dignificar no solo al individuo sino también a la profesión.

Realizamos una investigación descriptiva bajo un enfoque cualitativo y como instrumentos de recolección de datos: búsqueda bibliográfica, análisis documental y realización de encuestas.

El presente trabajo consta de cinco capítulos. En el primer capítulo se explica el marco teórico de este trabajo mencionando los organismos que regulan la profesión y aspectos teórico básicos. En el segundo se clasifican las responsabilidades del contador desarrollando las normas legales que se aplican y las sanciones en caso de incumplimiento en al actuar profesional. En el tercero se desarrolla la actuación del profesional ante el lavado de activo, normas que lo regulan y tareas a desarrollar. En el cuarto se exponen casos acerca del profesional en relación a la ética. El quinto capítulo comprende el resultado de la encuesta y el análisis de las preguntas atinentes al tema, además de presentar graficadas cada respuesta obtenida. Finalmente se externan las conclusiones y recomendaciones arribadas, bibliografía consultada.



CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

En este primer capítulo se exponen conceptos básicos fundamentales tales como, responsabilidad, ética y moral, que ayudarán a comprender la información contenida en el trabajo de investigación. Durante su desarrollo se realiza un enfoque teórico, que comprende los antecedentes de la carrera de contador público como así también los organismos encargados de regular la profesión. El objetivo de este capítulo es servir como introducción para luego abordar temas de mayor complejidad en los capítulos posteriores.

1. ANTECEDENTES

El 2 de junio se celebra el Día Nacional del Graduado en Ciencias Económicas, en homenaje al primer economista argentino, Dr. Manuel Belgrano quien, en ese día, pero en el año 1794, asumió como primer Secretario del Real Consulado de Buenos Aires. Durante el ejercicio de su cargo presentó el primer proyecto de creación de una escuela mercantil, este proyecto es considerado la semilla de las profesiones en Ciencias Económicas en Argentina. Sin embargo, dicho proyecto no fue aprobado por la Suprema Corte de Cádiz.

En julio del año 1836, durante el gobierno de Juan Manuel de Rosas, se estructuró por primera vez la forma de otorgar el derecho para ejercer la profesión de Contador Público; entre los requisitos requeridos podemos mencionar, ser mayor de 22 años, certificado de buena conducta, ser fiel a la causa de la santa federación según testimonio de 2 personas y ciudadano argentino. Durante esa época, quienes ejercían la profesión eran autodidactas, no tenían preparación académica ya que no existían escuelas para su formación específica.

En febrero del año 1890 se fundó la primera escuela mercantil, siendo el Dr. Carlos Pellegrini vicepresidente en ejercicio de la presidencia; por ello luego de su fallecimiento se llamó Escuela Superior de Comercio Carlos Pellegrini. La evolución continuó en constante avance hasta culminar en 1913 con la fundación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

Quienes ejercían este oficio no estaban sujetos a normas, ni control de su ejercicio hasta el año 1945 donde nace la primera reglamentación, el Decreto-Ley 5103 ratificado por Ley 12.921/46. La segunda reglamentación se lleva a cabo en el año 1973 con la Ley Nacional 20.488 que regula el ejercicio de las profesiones en Ciencias Económicas como se verá en el Capítulo II.



2. ORGANISMOS PROFESIONALES

2.1. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)

2.1.1. Concepto

Es un organismo de carácter nacional que agrupa los Consejos Profesionales de todo el país. Fue creada en 1973, teniendo como antecedente la Comisión Coordinadora de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas fundada, en 1966.

La FACPCE tiene como misión propender a la defensa constante de nuestras incumbencias y a la jerarquización de las profesiones en Ciencias Económicas, poniéndonos al servicio del bien común, con el objeto de alcanzar una mejor calidad de vida para nuestros colegas y la sociedad en general.

2.1.2. Órganos

- La Asamblea: constituye el órgano máximo de la Federación y estará integrada por los Presidentes o sustitutos legales de los Consejos federados, o por los representantes que a tal efecto designen dichos organismos. Es presidida por el Presidente de la Junta de Gobierno. Hay dos clases de Asamblea: Ordinaria y Extraordinaria.
- La Junta de Gobierno: integrada por las autoridades designadas por la Asamblea y por dos delegados titulares con voto unificado y un delegado suplente de cada Consejo adherido. Dichos delegados son designados por los Consejos de acuerdo a sus propias disposiciones y duran en su mandato por dos años, siendo facultad de cada Consejo revocar ese mandato. Son autoridades de la Junta de Gobierno: Presidente, Vicepresidente 1o, Vicepresidente 2o, Secretario, Tesorero, Prosecretario y Protesorero.
- La Mesa Directiva: el Presidente, el Vicepresidente 1o, el Vicepresidente 2o, el Secretario, el Tesorero, el Prosecretario y el Protesorero de la Junta de Gobierno constituyen la Mesa Directiva que se reúne en sesión una vez por mes como mínimo. Entre las funciones de la Mesa Directiva podemos mencionar: dirigir la administración de la Federación; ejecutar las resoluciones de la Junta de Gobierno; proyectar y elevar a la Junta de Gobierno la Memoria y Estados Contables; proponer a la Junta de Gobierno los reglamentos internos que considere convenientes, entre otras.
- La Comisión Fiscalizadora: está compuesta por tres miembros titulares y dos suplentes. Es incompatible el desempeño de miembro titular de la Comisión Fiscalizadora con el de integrante de la Junta de Gobierno. Los cargos serán de carácter honorario "no rentado". En cuanto a las atribuciones y deberes de la Comisión Fiscalizadora encontramos: dictaminar sobre la Memoria y Estados Contables; velar por el cumplimiento del Estatuto y normas vigentes; fiscalizar la administración, examinar los libros y documentos de la Federación, por lo menos cada tres meses, haciendo conocer

su informe a la Junta de Gobierno, ejerciendo sus funciones de modo que no entorpezcan la regularidad de la administración social.

2.1.3. Patrimonio

Para cumplir con sus objetivos, la Federación cuenta con un patrimonio compuesto por:

- Aportes que realicen los Consejos adheridos, fijados por la Asamblea;
- Bienes que posee en la actualidad y de los que adquiera en lo sucesivo por cualquier título, así como las rentas, frutos e intereses que los mismos produzcan;
- Donaciones, herencias, legados y subvenciones que se le acuerden;
- Del producido de los medios lícitos mencionados en el artículo anterior y de todos los ingresos que pueda tener por cualquier concepto.

2.2. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza (CPCEM)

2.2.1. Concepto

Es una persona jurídica pública no estatal, con todos los derechos y obligaciones que le acuerdan las leyes y con los objetivos de interés general que son inherentes a las profesiones de ciencias económicas. Cada provincia, mediante leyes especiales, los crea y en lo que respecta a la Provincia de Mendoza, se encuentra regulado en la Ley 5.051 del año 1986.

2.2.2. Objeto

El objeto de CPCEM tiene un gran alcance, sin embargo podemos destacar como principales funciones:

- Llevar las matrículas de las profesiones
- Llevar un registro actualizado con los antecedentes de los profesionales matriculados;
- Honrar en todos sus aspectos el ejercicio de las profesiones de Ciencias Económicas, afirmando las normas de responsabilidad y decoro propias de la carrera universitaria;
- Ordenar el ejercicio profesional de Ciencias Económicas dictando las normas necesarias para regular y delimitar dicho ejercicio en sus relaciones con otras profesiones;
- Certificar las firmas y controlar el cumplimiento de las normas que rigen el ejercicio de la profesión;
- Cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio de las profesiones de Ciencias Económicas;
- Aplicar las sanciones disciplinarias;



- Reprimir con los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión;

2.2.3. Recursos

Para cumplir con su objeto, el Consejo dispone de los siguientes recursos:

- El derecho de inscripción en la matrícula.
- El derecho anual de ejercicio profesional.
- Los derechos que se cobren por la certificación de firmas y control de cumplimiento de las normas que rigen el ejercicio profesional.
- Los derechos que se cobren por la organización de cursos, jornadas, conferencias y cualquier evento de esta naturaleza.
- Las donaciones, contribuciones, legados e intereses por operaciones con entidades financieras.
- Porcentaje por el cobro indirecto del honorario.
- Los intereses que se produzcan por la prestación de servicios a los matriculados, dentro de las áreas: jurídica, social, previsional u otras que se establezcan oportunamente.
- Todo otro recurso que resuelva la Asamblea.

2.2.4. Órganos

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza está integrado por los siguientes órganos:

- **Asamblea**

Está integrada por profesionales matriculados habilitados del Consejo Profesional.

De acuerdo a los temas tratados, las Asambleas se clasifican en:

Ordinarias: le corresponde resolver los siguientes asuntos:

- Memoria, Inventario, Estado de Situación Patrimonial, Estado de Resultados y Estado de Evolución del Patrimonio Neto que presente el Consejo Directivo, como así también el Informe de la Sindicatura;
- Retribución por dedicación a los miembros del Consejo Directivo y la Sindicatura;
- Todo otro tema sometido a su consideración.

Extraordinarias: tiene a su cargo los siguientes puntos:

- Autorizar al Consejo Directivo para adherir la institución a federaciones de entidades profesionales de Ciencias Económicas;
- Considerar el proyecto de reglamento interno del Consejo Directivo y del Tribunal de Ética, del Código de Ética y todo proyecto necesario para el cumplir con sus fines;
- Creación de todo otro recurso no estipulado;
- Los demás asuntos que el Consejo Directivo incluya en el orden del día;
- Fijar las responsabilidades de los miembros de los órganos del Consejo;



- Remoción de los integrantes de los distintos órganos que componen el Consejo.

- **Consejo Directivo**

- Miembros

- Integrado por quince (15) consejeros titulares y seis (6) suplentes, con la representación de por lo menos uno de cada profesión en Ciencias Económicas, a excepción de los actuarios que pueden ser representados por las otras profesiones que prevé la presente ley y elegidos de acuerdo con el Art. 19 y siguientes de esta ley. Durarán cuatro (4) años en sus funciones, renovándose por mitades cada dos (2) años y no pudiendo permanecer por más de dos (2) períodos consecutivos.

- Todos los integrantes del Consejo Directivo deberán ser argentinos nativos o por naturalización, con un mínimo de cinco (5) años de ejercicio de la profesión, continuados e inmediatos anteriores en la Provincia.

- Función

- Se encarga de administrar y disponer de los bienes del Consejo Profesional, así como también celebrar todos aquellos actos que permitan cumplir con el objeto del mismo.

- **Sindicatura**

- Miembros

- Será ejercida por uno o más Síndicos titulares e igual número de suplentes según lo resuelto por la Asamblea, elegidos de acuerdo con el artículo 19 y siguientes de la presente ley, y durarán en sus funciones dos (2) años, pudiendo ser reelegidos. Para ser Síndico se requiere reunir los mismos requisitos que para ser consejero y figurar inscripto en la matrícula de Contador Público.

- Función

- Tiene a su cargo el análisis de la inversión de los fondos que recaude el Consejo y determina si la administración y destino de sus recursos se ajusta a las disposiciones correspondientes.

- **Tribunal de Ética**

- Miembros

- Está compuesto por cinco (5) miembros titulares e igual número de suplentes que durarán en sus funciones por igual término que el establecido para los consejeros. Para ser miembro se requieren las mismas condiciones que para ser integrante del Consejo Directivo, y poseer una antigüedad de ocho años de ejercicio de las profesiones reglamentadas en la presente ley. Los miembros del Consejo Directivo no podrán formar parte del Tribunal.

- Función



Consiste en fiscalizar el correcto ejercicio de la profesión y el decoro profesional. Para cumplir con su función, tiene la facultad de aplicar sanciones disciplinarias a los profesionales que incurran en incumplimiento de los principios y normas establecidos por el Código de Ética.

3. RESPONSABILIDAD, ÉTICA Y MORAL

3.1. Responsabilidad

El Contador Público Nacional tiene diferentes ámbitos o especializaciones en las cuales puede desplegar el conocimiento adquirido, pudiéndose desempeñar en el ejercicio liberal de su profesión o como empleado de una entidad, trabajando bajo relación de dependencia. Independientemente de la faceta y del modo que la profesión es ejercida por cada profesional, es importante recordar que la misma debe ser llevada a cabo con responsabilidad. Por ello es menester conocer y comprender claramente todos los tipos de responsabilidades en los que incurre un Contador Público en el ejercicio de su profesión.

Cabe aclarar que el concepto de **responsabilidad** es uno de los más utilizados por los seres humanos en la vida cotidiana, sin embargo, es importante mencionar que no siempre es aplicado ni entendido de la misma manera, dependiendo del ámbito es la importancia y el significado de la misma.

Etimología: El término responsabilidad tiene su origen en la palabra «responsable» que, a su vez, procede del latín «respōnsum», supino de «responderē», que significa «responder» en el sentido de «obligarse», de «comprometerse a algo». El término «responsable» se ha sufijado con «dad», que confiere significado de «cualidad de», es decir, «cualidad de responsable».

Definición en sentido amplio: La responsabilidad es la capacidad que tiene una persona para actuar en forma que no afecte ni origine ningún tipo de daño para sí misma o para los demás y con conciencia de sus actos. Así mismo, la responsabilidad exige coherencia en el actuar y es acorde a principios, valores o formas éticas.

3.2. Ética y Moral

Etimología: la palabra "ética" viene del latín ético y se refiere a las conductas, al modo de ser. La palabra moral viene del latín moralis, que se refiere a las costumbres.

Como podemos observar, originalmente los dos tienen significados muy similares. Ambas se refieren a temas de valor, es decir, a lo que consideramos bueno y malo, lo que debemos aprobar y lo que debemos condenar o tratar de evitar. La ética y la moral se refieren a lo que debe ser, separando entre acciones aceptables e inaceptables.

Es así, que muchas veces estos términos llevan a confusión y por ello consideramos conveniente aclarar estos conceptos antes de seguir adelante.

La **moral** se refiere al conjunto de los principios de conducta que hemos adquirido por asimilación de las costumbres y valores de nuestro ambiente; es decir, la familia, la escuela, la iglesia, el vecindario en que se desarrolla nuestra infancia. También se refiere a las normas que se nos imponen



en esos ambientes, con base en la autoridad; los imperativos de nuestros padres, sacerdotes o maestros; mientras que la **ética** se refiere al intento de llevar esas normas de conducta y esos principios de comportamiento a una aceptación consciente, basada en el ejercicio de nuestra razón.

Entendemos que la moral se aplica a un grupo, como aquellas costumbres que se deben obedecer para el buen actuar. La ética, por su parte, tiene en cuenta los valores recibidos, convirtiéndolos en algo que uno puede justificar ante sí mismo y ante los otros, es decir, proviene de la reflexión del individuo sobre cuáles acciones son morales y cuáles no.

4. CONCLUSIÓN

Consideramos que la ética es indispensable para un correcto desempeño y crecimiento en el ámbito profesional e incluso en el crecimiento personal. Para ser profesionales que se destaquen y hagan una labor ejemplar, provocando cambios significativos y positivos para la sociedad, debemos ser personas éticas, con valores y principios firmes, sin permitir el sometimiento ante las propuestas que repercutan negativamente y afecten a terceros.

Pensando en el profesional como integrante de una comunidad, existen situaciones que trascienden la individualidad, es por ello que el acto del ser humano es un acto libre y voluntario que se convierte en un acto moral, el cual nos remite a la responsabilidad, que nos obliga a responder por lo actuado o no actuado. Así, la ética se debe vivir en cada una de las situaciones afrontadas en nuestra vida, social o laboral, permitiendo la búsqueda de la excelencia profesional a través de la honestidad y responsabilidad.

El contexto actual requiere con urgencia que los profesionales lleven a cabo el ejercicio de su profesión con responsabilidad y sean éticos, comprendiendo que la solidaridad es la clave para lograr la sostenibilidad.



CAPITULO II

TIPOS DE RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO

El presente capítulo expone los diferentes tipos de responsabilidad en las que incurre el contador público en el ejercicio de su profesión. Para cada tipo de responsabilidad se realiza un análisis detallado, expresando su contenido y origen, considerando además las posibles consecuencias que podría ocasionar el actuar del profesional en ciencias económicas. Para el desarrollo de este capítulo se tienen en cuenta las leyes vigentes y las opiniones de diversos autores.

1. RESPONSABILIDAD PROFESIONAL

“La responsabilidad profesional es la capacidad de dar una razón justa ante quien nos interroga con derecho por lo que está a nuestro cuidado en el desempeño y ejercicio de nuestra vocación.” (CANALES, 2015)

1.1. Leyes que regulan el ejercicio de la profesión

A nivel nacional Ley 20.488/73

| LEY 20488/73 | |
|--------------|---|
| ESTRUCTURA | Mensaje de Elevación |
| | Título I Del Ejercicio Profesional Arts. 1 a 18 |
| | Título II De los Consejos Profesionales Arts. 19 a 28 |

A nivel provincial Ley 5.051/86

| LEY 5051/86 | |
|--|--|
| ESTRUCTURA | Título I Del Ejercicio Profesional Arts. 1 a 11 |
| | Título II De los títulos y funciones Arts. 12 a 17 |
| | Título III Del CPCE Capítulos I a IX |
| | Capítulo I Naturaleza y Objeto Arts. 18 a 38 |
| | Capítulo II Patrimonio. Recursos de CPCE Arts. 39 a 41 |
| | Capitulo III Dirección y Administración Arts. 42 a 54 |
| | Capitulo IV Sindicatura Arts. 55 a 57 |
| Capítulo V Tribunal de Ética Arts. 58 a 67 | |
| Capítulo VI Asambleas Arts. 68 a 76 | |



| | |
|--|--|
| | Capítulo VII Renuncia y remoción de miembros del Consejo Directivo, Sindicatura y Tribuna de Ética Arts. 77 a 81 Capítulo VIII Cuentas y Estados Arts. 82 y 83 Capítulo IX Otras Disposiciones Arts. 84 a 90 |
|--|--|

La ley 20.488 tuvo su origen en el año 1973 con el fin de regular las profesiones económicas, debido a la gran incidencia que estas tenían en nuestro país. Dicha ley nació bajo la finalización del gobierno de facto del General Alejandro Agustín Lanusse, por tal motivo se redactó el anteproyecto de ley que luego fue sometido a consideración del Poder Ejecutivo y al no existir debate parlamentario no se tuvieron en cuenta ciertos aspectos importantes como es el caso del Poder y la Función de Policía.

Nuestra Constitución Nacional no receptó expresamente la expresión Poder de Policía, pero si albergó su noción en los artículos 14 y 28 al consagrar el derecho de “trabajar y ejercer toda industria lícita.... conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio”. Por eso la regulación del ejercicio profesional por parte del estado, reconoce su fundamento en la necesaria protección del interés económico, la recreación de condiciones de trato equitativo, seguridad jurídica y de legislación para promover el bienestar general, conforme lo establecido por los artículos 18, 19 y 42.

En este sentido, se define la **Función de Policía** como la función administrativa que tiene por objeto la protección de la seguridad, salubridad y moralidad públicas y de la economía pública en cuanto afecta directamente a la primera, mientras que el **Poder de Policía** es la potestad legislativa que tiene como objeto la promoción del bienestar general regulando a este fin los derechos individuales expresa o implícitamente reconocidos por la Ley Fundamental.

En base al artículo 121 de la Constitución Nacional que expresa “Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al gobierno federal” y teniendo en cuenta que las provincias no delegaron en el gobierno federal el poder de policía y mucho menos la función de policía, no le correspondía a un gobierno de facto ejercer potestades propias de los gobiernos provinciales para reglamentar el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas; sino que de haber surgido la ley en un gobierno democrático, hubiera existido una participación y colaboración de las provincias en la toma de decisiones del gobierno federal.

Por tal motivo, en el año 1986 la Provincia de Mendoza sancionó su propia ley de regulación de las profesiones en ciencias económicas, reafirmando que el poder de policía les corresponde a las provincias.

1.1.1. Ejercicio de la Profesión

La ley 20.488 define en su Art. 3 al ejercicio profesional como todo acto que suponga, requiera o comprometa la aplicación de conocimientos propios de los graduados en Ciencias Económicas ya sea que la actividad se realice en forma independiente o en relación de dependencia.



1.1.2. Uso del título

Se considera uso del título a toda manifestación que permita referir o atribuir a una o más personas el propósito o capacidad para el ejercicio de la profesión, tales como:

- Empleo de leyendas, chapas, tarjetas, avisos carteles, etc.
- Emisión o difusión de las palabras contador, analista, auditor, experto, consultor y similares con referencia al ámbito de las profesiones reglamentadas en esta ley.
- Empleo de los términos estudio, asesoría, oficina, sociedad, organización y similares.

El uso del título solo será permitido a personas de existencia visible, mientras que las asociaciones de graduados en ciencias económicas sólo podrán ofrecer servicios profesionales cuando todos sus miembros posean los títulos habilitantes y estén matriculados. Cabe aclarar que el profesional debe matricularse en los Consejos Profesionales de todas las Jurisdicciones donde pretenda ejercer la profesión.

1.1.3. Sanciones

Las personas que sin poseer título habilitante ejercieran la profesión o lo hicieran no obstante haberseles cancelado la matrícula como consecuencia de sanciones impuestas por los Consejos Profesionales, sufrirán penas de 1 mes a 1 año de prisión sin perjuicio de las penalidades y sanciones que otras leyes establezcan.

Los profesionales que ejercieran la profesión sin la inscripción en la matrícula del respectivo Consejo Profesional del país, serán penados con multa de \$500 a \$5.000.

Respecto a los establecimientos de enseñanza privada que otorguen títulos, diplomas o certificados con designaciones iguales, similares o que de algún modo pudiera confundirse con la profesión sin estar autorizados, serán solidariamente junto a sus directores, administradores y propietarios pasibles de una multa de \$1.000 a \$10.000 por cada título, diploma o certificado expedido, sin perjuicio de la responsabilidad penal por delitos comunes, debiendo disponerse inmediatamente la clausura de tales centros de enseñanza. Igual prohibición alcanza a la manifestación pública o privada de que en dichos establecimientos se imparte enseñanza similar, equivalente o específica de la formación profesional requerida para obtener los títulos correspondientes a las profesiones reglamentadas por la ley 20.488. Las infracciones a esta disposición serán penadas con multas de \$5.000 a \$50.000.

1.2. Incumbencias Profesionales

La ley 20.488/73 regula el ejercicio profesional y comprende las siguientes profesiones en ciencias económicas: Licenciado en Economía, Contador Público, Licenciado en Administración, Actuario y sus equivalentes.

Dicha ley establece para cada una de las profesiones comprendidas, sus respectivas incumbencias. A continuación, se mencionan específicamente las del Contador Público:



**En materia
económica y
contable**

Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes.

Revisión de contabilidades y su documentación.

Organización contable de todo tipo de entes.

Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable.

Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.

Liquidación de averías.

Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de entes y cesiones de cuotas sociales.

Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la Ley 11.867, a cuyo fin deberán realizar todas las gestiones que fueren menester para su objeto, inclusive hacer publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal.

Intervención conjuntamente con letrados en los contratos y estatutos de toda clase de sociedades civiles y comerciales cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable.

Presentación con su firma de estados contables de bancos nacionales, provinciales, municipales, mixtos y particulares, de toda empresa, sociedad o institución pública, mixta o privada y de todo tipo de ente con patrimonio diferenciado.

En especial para las entidades financieras comprendidas en la Ley 18.061, cada Contador público no podrá suscribir el balance de más de una entidad cumplimentándose asimismo el requisito expresado en el Artículo 17 de esta Ley. 12.

Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.



| | |
|--|--|
| <p>En materia judicial para la producción y firma de dictámenes</p> | <p>En los concursos de la Ley 19.551 para las funciones de síndico.</p> <p>En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes.</p> <p>Para los estados de cuenta en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales y las rendiciones de cuenta de administración de bienes.</p> <p>En las compulsas o peritajes sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres.</p> <p>Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.</p> <p>En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias conjuntamente con el letrado que intervenga.</p> <p>Como perito en su materia en todos los fueros. En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales cuando ello sea pertinente.</p> |
|--|--|

Del análisis de las incumbencias profesionales establecidas por la ley 20.488 surge un confuso panorama debido a la superposición de incumbencias entre el Contador Público y el Licenciado en Administración. Es por ello que, en el año 2014 fue sancionada la ley provincial 8.765 con el fin de definir las incumbencias exclusivas del Licenciado en Administración y aclarar el confuso texto de la ley 20.488 sin embargo, lejos de esclarecer el tema, la ley 8.765 introduce nuevos interrogantes sobre las incumbencias compartidas o exclusivas de cada profesión.

1.2.1. Análisis de las incumbencias compartidas establecidas por la ley 20.488

| Incumbencias del Contador Público | Incumbencias del Lic. En Administración |
|--|---|
| Elaboración de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo contable. | Definición y descripción de la estructura y funciones de la organización. Lo referente a relaciones industriales, sistemas de remuneración y demás aspectos vinculados al factor humano en la empresa. |



| | |
|---|---|
| Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos contables y financieros del proceso de información gerencial. | Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en el proceso de información gerencial. |
| Dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales. | Para las funciones de liquidador de sociedades. |

1.2.2. *Análisis de las incumbencias establecidas por la ley 8.765/14*

Artículo 10: La firma de un Licenciado en Administración sobre los informes en relación con la organización, dirección, balance social o cualquier otro aspecto administrativo inherente a su profesión, acerca de una entidad pública o privada, presupone que el mismo fue preparado a la luz de la información disponible y veraz y con sujeción al régimen jurídico vigente. Cuando se trate de análisis de gestión administrativa, la firma del profesional presupone que la opinión suministrada refleja razonablemente la capacidad operacional existente en la entidad para el área y periodo revisado

Artículo 13: Podrá requerirse título de licenciado en administración o sus equivalentes, para el desempeño de funciones que impliquen ejercicio de las profesiones indicadas. Asimismo, para todo dictamen destinado a ser presentado ante autoridades judiciales, administrativas o a hacer fe pública en materia de dirección y administración, entre las que se pueden mencionar, a modo enunciativo:

- Las funciones directivas de análisis, planeamiento, organización, coordinación y control.
- La elaboración, implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de administración, finanzas comercialización de presupuestos, costos y administración de personal.
- La definición y descripción de la estructura y funciones de la organización
- La aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en el proceso de la información gerencial.
- Lo referente a relaciones industriales, sistemas de remuneración y demás aspectos vinculados al factor humano en la empresa.
- Toda otra cuestión de dirección o administración en materia económica o financiera con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.
- Para las funciones de liquidador de sociedades comerciales o civiles.

De lo expresado en los artículos precedentes podemos concluir:

En base al artículo 10, se requiere la firma de los Licenciados en Administración en los balances sociales, siendo este un tema específico de los Contadores Públicos y que nunca había sido cuestionado.

El texto del artículo 13 dice: “**podrá** requerirse título de Licenciado en Administración...” lo que lleva a interpretar que todas las incumbencias reclamadas por los Licenciados en Administración pueden ser **compartidas** con otras profesiones.



Otro punto a destacar es que la descripción de las incumbencias tiene carácter **enunciativo** lo que se contrapone con la finalidad de la ley que es aclarar la exclusividad de las incumbencias del Licenciado en Administración.

En el inciso 4 se reclama como incumbencia exclusiva la implementación de sistemas de procesamiento de datos, cuando en realidad es una incumbencia compartida en base a la ley 20.488.

Según el inciso 7 se pretende la participación en la disolución y liquidación de sociedades, cuando la formación universitaria del Licenciado en Administración no contempla esta temática en ninguna materia de los planes de estudio.

2. RESPONSABILIDAD ÉTICA

Es el conjunto de normas o principios por los cuales debe regirse una persona en el ámbito laboral. Trata de establecer conciencia de responsabilidad en la ejecución de la profesión, mediante los valores que tiene cada persona. Entre los principios éticos a los que deben ajustarse los profesionales, encontramos los establecidos por el Código de Ética Unificado, que constituye una guía de aplicación obligatoria para los Contadores Públicos.

2.1. Código de Ética Unificado

2.1.1. Concepto

El código de ética es un conjunto homogéneo y ordenado de principios y normas que resultan obligatorias para los profesionales de ciencias económicas. Las normas que expresamente se exponen no excluyen otras que inducen a tener un comportamiento profesional digno. Dichas normas tienen su fundamento en el valor de la responsabilidad, tanto para con la sociedad como para la universidad de la cual egresaron, sus colegas, otros profesionales universitarios, y sus clientes. Esa responsabilidad a su vez se basa en principios éticos de contribución al bien común, de fidelidad a la palabra dada, de integridad, objetividad, confidencialidad, prudencia, fortaleza y humildad profesional; lo cual exige que se deben realizar los mayores esfuerzos para mejorar continuamente y así reflejar un alto nivel en la calidad de actuación, contribuyendo al prestigio, respeto y progreso de la profesión.

2.1.2. Ámbito de aplicación

Las normas del Código de Ética son de aplicación para todos los profesionales en ciencias económicas matriculados en los respectivos Consejos de las jurisdicciones donde vaya a ejercer, ya sea en forma independiente o en relación de dependencia, en el ámbito privado o público, comprendiendo la actividad docente y la investigación.

Los profesionales no solo deben respetar las disposiciones legales y reglamentarias aplicables como consecuencia del ejercicio de la profesión, sino también las normas técnicas vigentes y demás resoluciones del Consejo Profesional.



2.1.3. Principios fundamentales

Los profesionales deben observar principios que constituyen normas permanentes de conducta, basados en la razón, prescindiendo de criterios subjetivos, para lograr un perfil ético tanto personal como profesional. Los principios fundamentales que los profesionales deben tener presente son:

- JUSTICIA
- FORTALEZA PROFESIONAL
- HUMILDAD PROFESIONAL
- PRUDENCIA

2.2. Normas Éticas que rigen la conducta del Contador Público

2.2.1. Competencia y comportamiento

Los profesionales tienen la obligación de mantener un alto nivel de idoneidad profesional, para lo cual deben capacitarse en forma continua, así como también evitar la aceptación de trabajos que excedan sus posibilidades de cumplimiento. Tienen el deber de actuar acorde al decoro y buena reputación de la profesión y evitar cualquier conducta que pueda traer descrédito a la misma.

2.2.2. Responsabilidad

La responsabilidad por la actuación de los profesionales es personal e indelegable; cuando se requiera la actuación de colaboradores, deben asegurar su intervención y supervisión personal. Los matriculados no deben permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre, ni prestar servicios profesionales a quienes carezcan de título habilitante o no se hallaren matriculados en el Consejo Profesional.

2.2.3. Relaciones entre colegas y con otros profesionales

Los profesionales no deben tratar de atraer los clientes de un colega, empleando prácticas contrarias al espíritu del código. No obstante, tienen derecho a prestar servicios cuando les sean requeridos, previa comunicación al profesional actuante. El profesional que ha sido reemplazado debe cooperar proporcionando información que sea razonablemente solicitada por el nuevo profesional actuante.

La convivencia interprofesional debe desarrollarse en un marco de mutuo respeto. No se deben formular manifestaciones que puedan significar menoscabo a otros colegas en su idoneidad, prestigio o moralidad.

La vinculación con profesionales de otras disciplinas implica un compromiso de trato respetuoso, con reconocimiento de la competencia que a cada uno le incumbe.

2.2.4. Servicios profesionales

El ofrecimiento de servicios debe hacerse con objetividad y respeto por el público, los colegas y por la profesión.



El servicio brindado debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva, respetando la confidencialidad de la información acerca de los asuntos de los clientes o empleador.

Los honorarios profesionales han de ser el justo reflejo del trabajo realizado teniendo en cuenta la importancia del trabajo, los conocimientos aplicados, el tiempo insumido y el grado de responsabilidad que conlleva. Los profesionales no deben aceptar comisiones por asuntos que reciban o encomienden a otro colega o a graduados de otras carreras o a terceros. Cuando actúen por delegación de otro profesional deben abstenerse de recibir honorarios o cualquier otra retribución, sin autorización de quien le encomendó la tarea.

2.3.Sanciones

Quienes transgredan las disposiciones del Código de Ética, se harán pasibles de sanciones disciplinarias que se graduarán en función de la gravedad de falta cometida y los antecedentes disciplinarios del imputado.

Las sanciones disciplinarias están expresadas en el Art. 62 de la ley 5.051:

- a) Advertencia: tiene lugar ante una falta leve, consiste en resaltarle al profesional la falta cometida, aconsejando para evitar la reincidencia.
- b) Amonestación Privada: se produce como consecuencia de una falta más grave o por acumulación de faltas leves; llamando la atención al profesional en audiencia privada.
- c) Apercibimiento Público: Es una corrección disciplinaria en la cual se da a conocer la falta cometida por el profesional, advirtiéndole que, en caso de persistir en una conducta indebida, sufrirá una sanción mayor.
- d) Suspensión en el ejercicio de la profesión por un plazo que varía entre un mes y un año.
- e) Cancelación de la Matrícula: El profesional excluido de la matrícula no podrá ser reinscripto hasta después de transcurridos dos años desde la sanción y previa resolución fundada del Consejo Directivo.

Dichas sanciones son aplicadas por el Tribunal de Ética, órgano integrante del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza, con el voto de la mayoría de los miembros que lo integran. Las sanciones previstas en los incisos c) d) y e) deberán ser publicadas en un periódico de mayor circulación a costa del sancionado y en todo otro medio que se estime conveniente.

El profesional imputado puede interponer Recurso de Reconsideración ante el mismo Tribunal de Ética, dentro de los diez días hábiles a contar desde la notificación de la sanción. Dicho recurso genera efectos suspensivos sobre la ejecución del acto, esto significa suspender los efectos y ejecución de la resolución impugnada, hasta que se expida el tribunal. A su vez, las resoluciones definitivas del Tribunal de Ética podrán recurrirse en alzada ante el Poder Ejecutivo Provincial, debiendo interponerse el recurso dentro de los diez días hábiles de la notificación. Las acciones disciplinarias prescriben a los

dos años de producido el hecho que sea causal de la investigación, salvo que se inicie el correspondiente sumario, en cuyo caso el plazo de prescripción quedará suspendido por el término de seis meses.

3. RESPONSABILIDAD CIVIL.

La responsabilidad civil se materializa por el no cumplimiento de una obligación, que puede ser de dar, hacer o no hacer, provocando el deber de indemnizar los daños y perjuicios que derivan de la acción u omisión del responsable.

El sistema de la responsabilidad civil tiene por finalidad situar al damnificado en una situación tan próxima como sea posible, a aquélla en la que habría estado si el hecho dañoso no se hubiera producido, o en fijar la indemnización llegando tan cerca como sea posible a la suma de dinero que pondría a la parte perjudicada, en la misma posición en la que habría estado si no hubiera recibido el daño.

3.1. Tipicidad

Los contadores se vinculan con sus clientes, potenciales perjudicados por una mala praxis de esos profesionales, a través de un contrato que bien puede ser una locación de obra o una locación de servicios o, como se ha dicho en forma genérica, un contrato de prestación de servicios profesionales. De ello se deduce que su responsabilidad es de naturaleza **contractual**, sin embargo, pueden existir supuestos de responsabilidad **extracontractual**.

La primera surge de los deberes y obligaciones asumidos ante el cliente como consecuencia de haber aceptado la realización de una tarea profesional mientras que la responsabilidad extracontractual, es la proveniente de la realización de la labor profesional encomendada por el cliente y que, por negligencia o impericia del profesional, ocasiona un daño económico a un tercero no vinculado directamente con la tarea efectuada. Un ejemplo sería el daño causado al Estado por instrumentar o ayudar a una evasión impositiva; o a terceros, inducidos a contratar con determinada empresa o a realizar inversiones en determinados fondos, en base a informes de auditoría que dan cuenta de una prometedora situación financiera que no es tal.

El contador deberá llevar acabo algún servicio inherente a la profesión, de acuerdo al Código Civil y Comercial en su Art. 774 el servicio podrá consistir en:

- Realizar cierta actividad, con la diligencia apropiada, independientemente de su éxito.
- Procurar al acreedor cierto resultado concreto, con independencia de su eficacia;
- Procurar al acreedor el resultado eficaz prometido.



3.2. Obligaciones asumidas por el Contador

3.2.1. Clasificación

Obligaciones de medio: son aquellas en las que el deudor está constreñido a cumplir una acción o actividad, dentro de determinados parámetros de diligencia, prescindiendo de la obtención de un resultado; por ende, el objeto de estas obligaciones es la conducta misma del deudor, quedando fuera de la prestación la obtención del efecto concreto. Es decir, el profesional libera su responsabilidad demostrando que puso todo su empeño, su diligencia y su pericia en el cometido de la labor encomendada. Por ejemplo, el síndico societario que, pese a su escrupuloso control, no ha podido detectar un fraude cometido por algunos gerentes con la complicidad de proveedores y empleados de la empresa.

Obligaciones de resultado: son aquellas en las que el deudor está obligado a obtener cierto efecto material específico, sin tomar en cuenta como prestación la actividad diligente desplegada por el deudor para aquello. Por ende, en las obligaciones de resultado lo que es debido es el propio efecto material pretendido y si éste no es obtenido, la obligación del deudor se considerará no cumplida, aun cuando el deudor haya actuado en forma diligente. Por ejemplo, la oportuna presentación de balances o de declaraciones impositivas. En estos casos, sólo liberará la responsabilidad que se le impute demostrando la llamada culpa ajena. Es decir, del propio damnificado o de un tercero por quien no deba responder.

3.2.2. Criterios para determinar la obligación asumida

Primer criterio: la voluntad expresada por las partes en primer lugar, debe atenderse a la voluntad declarada o expresada por las partes al momento de formular el acto jurídico. El texto del contrato suscrito o formalizado por las partes del mismo nos dará la pauta fehaciente de a qué se ha obligado cada una de ellas. De dicho texto expreso del contrato podríamos extraer entonces a qué se comprometió el deudor: a dar, a hacer o a no hacer, y dentro de ellas, si el deudor se comprometió sólo a observar una conducta idónea o diligente para alcanzar un resultado con lo cual su obligación será de medios, o si se comprometió a conseguir el resultado mismo, con lo cual su obligación será de resultado.

Segundo criterio: la naturaleza de lo debido puede suceder, sin embargo, que a pesar de ser el contrato la fuente de estas obligaciones de medios o de resultado, las partes hayan concluido el contrato sin haberlo hecho por escrito, pudiéndose probar el mismo por otros mecanismos. Como puede ser la prueba testimonial, la confesión de la parte interesada, espontánea o provocada o el llamado principio de prueba por escrito.

Tercer criterio: El alea es aplicable a las obligaciones de hacer en las cuales queda en duda si el deudor se obligó a conseguir un resultado o a observar una conducta diligente. Se trata de establecer si el cumplimiento de la prestación a cargo del obligado dependía enteramente o en gran parte de su voluntad, o si dependía de factores o elementos que estaban fuera de su control. Si se concluye que la prestación dependía enteramente o en gran parte de la voluntad del obligado, la obligación será de



resultado. Por otra parte, si se concluyera que el efecto principal pretendido por el acreedor no dependiese de la voluntad del deudor sino de otras circunstancias, elementos o factores, ajenos todos ellos a la voluntad de éste último, en este caso no sería razonable considerar a esta obligación como de resultado, sino que debería ser catalogada como una obligación de medios, en virtud de la cual, el sujeto obligado estaría constreñido solamente a observar una conducta diligente de modo tal a obtener el efecto pretendido por la otra parte, pero no podría serle exigido el resultado mismo.

Sobre las obligaciones del contador clasificadas como de medios, explicando esta ubicación en el hecho que el contador público necesita ineludiblemente de los documentos y datos que le provee su cliente, depende, de la participación activa de éste. Por lo tanto, como depende de la voluntad de la otra parte para el cumplimiento de sus roles, el contador no puede prometer un efecto, consecuencia o resultado, sino que debe cumplir con la diligencia necesaria los encargos que su cliente le encomienda, pero debido a la activa participación de la otra parte, constituyendo esto un alea, no puede establecerse que el obligado está constreñido a conseguir un resultado.

La participación del cliente no es la única alea que se encuentra en esta prestación profesional. Cabe entender que el profesional contador en el ejercicio de sus funciones, está expuesto a la documentación que le fuera proveída y por ende, al contenido de ella, por lo que si la documentación contuviera cifras inexactas en cuanto a cantidad de mercadería, certificaciones bancarias, créditos, etc., que contuvieran datos dolosa o culposamente erróneos, estaríamos ante la imposibilidad que el profesional asentase registros que reflejen la realidad contable de la empresa o ante la imposibilidad de emitir un informe que responda a la realidad de la situación patrimonial de ella. Por ello, se exige del contador que haga un trabajo con la diligencia que se espera del mismo, teniendo en cuenta la razonabilidad de la documentación adjuntada, habiendo analizado la consistencia de dicha documentación sobre la base de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por otra parte, en el caso que el contador emita un informe, ello implica para el profesional también una obligación de medios, pues se espera le emisión de una opinión técnica en base a datos y documentación que le provee su cliente, en cuya formulación debe observar la diligencia necesaria y esperada para ese caso concreto. Sin embargo, que el contador no es un simple escriba o transcriptor de datos, sino que, ante la documentación entregada, debe realizar una labor de revisión minuciosa y hacer sondeos y constataciones que le convenzan de la verosimilitud de las cuentas que está analizando, por ello, el nivel de diligencia se eleva hasta este punto, en el que se exige al contador no solo el estudio minucioso de los documentos en cuestión, sino la verosimilitud de lo reflejado por los mismos.

3.3. Funciones de la Responsabilidad

La responsabilidad civil ha estado orientada casi exclusivamente a una función resarcitoria. Su principal objetivo ha sido la reparación del perjuicio causado, bajo el entendimiento de que, sin daño,



no hay responsabilidad. En la actualidad ya no es solamente la resarcitoria, sino que, además y en primer lugar la función esencial es la preventiva.

El Código Civil y Comercial dispone que toda persona tiene el deber de prevenir un daño, aunque limitándolo a que de dicha persona dependa (prevenirlo o evitarlo). Es decir, que la posibilidad de prevenir se encuentre en su esfera de control, para evitar que el deber sea tan amplio que alcance a todos o de no agravar el daño, si ya se produjo. Conforme al Art. 1711, esta función preventiva procede siempre que exista la posibilidad de que se ocasione un daño por medio de una acción u omisión antijurídica, no siendo necesario la presencia de ningún factor de atribución que califique esa conducta activa u omisiva. A efectos de prevenir el daño, no será necesario ni siquiera que exista, o en todo caso, que sea demostrado.

Es así que se incorpora el deber de prevenir todo daño en cuanto de la persona dependa, y de adoptar medidas de buena fe para la evitación del perjuicio. La prevención podrá ser dictada por el juez, de oficio o también a pedido de parte.

En cuanto a la legitimación para iniciar acciones preventivas basta con acreditar un interés razonable en la prevención.

En el Art. 1713, se hace referencia a la sentencia que admite la acción preventiva, prioriza la obtención de la finalidad (prevención del daño), con los medios que resulten más idóneos al efecto, y con criterios lo menos restrictivos posibles.

3.4.Elementos de la Responsabilidad

3.4.1. Antijuridicidad

La antijuridicidad es el elemento material imprescindible para que nazca la responsabilidad civil, consiste en la infracción o violación de un deber jurídico, infracción que también existe siempre que se realice u omita, por culpa o por imprudencia cualquier hecho que ocasione daño a otro. Es la relación de contradicción que existe entre la conducta humana y el ordenamiento jurídico.

Comprende no sólo lo prohibido expresamente por la ley, sino también conductas cuya prohibición surge de la consideración armónica del sistema jurídico, incluso lo contrario a la moral, las buenas costumbres y el orden público, pues se trata de principios y valores tutelados por el ordenamiento jurídico. Quedan comprendidos aquí los deberes éticos, mencionados y compilados en los Códigos de Ética dictados por los colegios profesionales. Mencionamos entre ellos: secreto profesional; fidelidad y honestidad; información al cliente; asesoramiento o consejo; actuación profesional diligente; actualización profesional; deber de reducir los riesgos del cliente.

3.4.2. Daño

Aunque el último en la cronología temporal de los acontecimientos, puede decirse desde un punto de vista lógico que este es el primer elemento de la responsabilidad civil, ya que sin él no puede siquiera pensarse en la pretensión resarcitoria, ni puede haber responsabilidad civil.



El Código Civil y Comercial define al daño como la lesión a un derecho o a un interés no reprobado por el ordenamiento jurídico que tenga por objeto la persona, el patrimonio, o un derecho de incidencia colectiva. Su noción implica no sólo la lesión del patrimonio, sino también la de la persona en su integridad sicológica.

Para reparar el daño causado se debe compensar el mismo a través de la indemnización que comprende la pérdida o disminución del patrimonio de la víctima, el lucro cesante en el beneficio económico esperado de acuerdo a la probabilidad objetiva de su obtención y la pérdida de chances. Incluye especialmente las consecuencias de la violación de los derechos personalísimos de la víctima, de su integridad personal, su salud psicofísica, sus afecciones espirituales legítimas y las que resultan de la interferencia en su proyecto de vida (Art. 1738 CCyC). La misma procede cuando “existe un perjuicio directo o indirecto, actual o futuro, cierto y subsistente. La pérdida de chance es indemnizable en la medida en que su contingencia sea razonable y guarde una adecuada relación de causalidad con el hecho generador” (Art. 1739 CCyC)

La reparación del daño debe ser plena, se refiere a la restitución de la situación del damnificado al estado anterior al hecho dañoso, sea por el pago en dinero o en especie. La víctima puede optar por el reintegro específico, excepto que sea parcial o totalmente imposible, excesivamente oneroso o abusivo, en cuyo caso se debe fijar en dinero. En el caso de daños derivados de la lesión del honor, la intimidad o la identidad personal, el juez puede, a pedido de parte, ordenar la publicación de la sentencia, o de sus partes pertinentes, a costa del responsable (Art. 1740 CCyC)

El daño debe ser acreditado por quien lo invoca, excepto que la ley lo impute o presuma, o que surja notorio de los propios hechos. No habiendo daño causado, no hay indemnización.

Si se toma como ejemplo el deber de secreto profesional, el contador que divulgare un secreto al que ha accedido por razón de su profesión, responderá civilmente sólo si ha causado un daño.

3.4.3. Relación de Causalidad

Es el nexo de unión que necesariamente debe existir entre la acción y el daño producido. Es decir que, entre este resultado dañoso, y aquel hecho imputable debe existir una relación causa-efecto o, en otras palabras, ha de probarse que el daño proviene a consecuencia de la acción. La causalidad determina el límite de la reparación, o si se quiere, la de fijar la extensión del resarcimiento.

Existen tres tipos de causalidad jurídica:

Inmediatas: las consecuencias de un hecho que acostumbran a suceder según el curso natural y ordinario de las cosas.

Mediadas: vincula a un hecho antecedente con otro consecuente, que deriva la conexión del primero con un acontecimiento distinto.

Casuales: las consecuencias mediadas que no pueden preverse. Solo en casos legalmente establecidos se atribuyen y por tanto indemnizan. Son los supuestos previstos en el Art. 1733 del Código Civil y Comercial, que se refieren a supuestos de consecuencias casuales pero que por disposición de la



ley son indemnizables, o porque se asumen, o porque son consecuencia de la mora o del riesgo de la actividad o de la cosa, o por que existió culpa o un hecho ilícito.

El artículo 1726 en su segundo párrafo consagra como indemnizables, cualquiera sea la causa, las consecuencias inmediatas y mediatas, es decir todas las previsibles, a mayor conocimiento y confianza, mayor diligencia exigible a los fines de la valoración de la conducta del agente, y a su vez, mayor grado de previsibilidad respecto de las consecuencias atribuibles en la imputación causal. En otras palabras, a mayor conocimiento, mayor culpabilidad y causalidad consecuente.

El artículo 1725 establece que, cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor es la diligencia exigible al agente y la valoración de la previsibilidad de las consecuencias. Cuando existe una confianza especial, se debe tener en cuenta la naturaleza del acto y las condiciones particulares de las partes. Para valorar la conducta no se toma en cuenta la condición especial, o la facultad intelectual de una persona determinada, a no ser en los contratos que suponen una confianza especial entre las partes. En estos casos, se estima el grado de responsabilidad, por la condición especial del agente. A mayor culpa, mayor causalidad y mayor responsabilidad.

Por ejemplo, cuando un estudio de ciencias económicas audita negligentemente a una empresa y una tercera persona confiando en el informe del auditor decide invertir en acciones de esa sociedad notando luego que, en función de las incorrecciones del informe firmado por un contador público, compró por encima del valor real de la acción, el daño constituye una pérdida puramente económica. Para considerar al contador responsable será necesario demostrar que la persona que sufrió el daño realmente confió en el informe del profesional y debido a esa confianza depositada en ese documento recibió la pérdida económica. Existe un deber de cuidado al emitir una opinión profesional, firmar un informe de auditor o una pericia, con respecto a los intereses económicos de terceros.

3.4.4. Factores de atribución

Son los supuestos necesarios para la existencia de la responsabilidad civil. Por sí solo, el daño no basta para imputar responsabilidad, sino que debe conjugarse con el factor de responsabilidad subjetiva u objetiva que la ley reputa idóneo para atribuirlo a una determinada persona. En consecuencia, al referirnos a los factores de atribución, tratamos de responder básicamente dos interrogantes: quién responde y en virtud de qué circunstancia.

Factores de atribución subjetivos: son aquellos que se asientan en la culpabilidad del accionar del sujeto y que pueden ser por culpa o dolo.

La culpa es la omisión de la diligencia exigible; en la conducta contraria al deber de prevenir las consecuencias previsibles del hecho propio; la impericia, negligencia o imprudencia, que impide conducirse de acuerdo con el deber de respetar las disposiciones jurídicas. La culpa siempre lleva implícito un defecto de conducta, es un concepto de carácter normativo que se funda en que el sujeto debía hacer algo distinto de lo que hizo y le era exigible en esas circunstancias: consiste en no prever el daño, no obstante ser previsible, o bien, en preverlo, pero sin tomar los recaudos u observar la conducta



necesaria para evitarlo. Ante ausencia de norma expresa, el factor de atribución es la culpa. De modo que, la culpa queda como un factor de atribución residual.

Suele clasificarse:

- Culpa consciente o con representación, que acontece cuando el causante del hecho previó que su acción aparejaría daños, pero que abrigó la esperanza de que las consecuencias dañosas no sucederían.
- Culpa con previsión, en la que el agente se figura o admite la potencial ocurrencia del daño, pero confía imprudentemente en que podrá evitarlo gracias a sus destrezas o especiales habilidades.
- Culpa inconsciente, en la que, pura y llanamente, no media previsión de las posibles consecuencias, por no haber empleado la debida atención.

El dolo es una conducta dirigida a producir daño que supone la voluntad de realizar un acto antijurídico con conocimiento de su ilegalidad, sabiendo que puede ser dañoso a los demás, pero sin necesidad de que el actuante haya previsto o podido prever todos y cada uno de sus posibles efectos.

En la responsabilidad subjetiva se considera como relevante la conducta del sujeto causante del daño, haciéndose una verdadera valoración de la misma. Estos factores fundamentalmente en el comportamiento de un ser humano y sobre el mismo se hacen verdaderos juicios de valor a fin de establecer si fue correcta o no la manera en que actuó dicha persona, desde la óptica de la intención de causar el daño o de la producción de éstos, aún sin intención, pero a través de un obrar negligente, imprudente o sin la pericia necesaria, contrario a la debida diligencia que se pretendía.

En la culpa no existe dicha intención maléfica ya que el sujeto que daña por culpa no tiene la voluntad de perjudicar y el daño, entonces, es causado por negligencia, imprudencia o impericia y por no haber cumplido con la diligencia suficiente, exigida de conformidad a la naturaleza de la obligación, atendiendo a las circunstancias de persona, tiempo y lugar del deudor; sin embargo, el daño causado por dolo implica dicha intención maléfica y que el autor tuviera esa intención de producir el perjuicio con el acto dañoso.

Factores de atribución objetivos: la responsabilidad objetiva se funda en la causalidad, luego la eximente debe estar dada, necesariamente, por su fractura o interrupción. No se basa en el obrar del propio actuante que responde, sino en acciones de terceros o en el riesgo implícito en las cosas que están bajo su guarda. Su aplicación debe estar expresamente prevista por la ley.

Los factores objetivos determinados en el Código Civil y Comercial son: el riesgo o vicio, la garantía, la equidad, el ejercicio abusivo del derecho, el exceso en la normal tolerancia entre vecinos.

En la responsabilidad de los profesionales de ciencias económicas en casi todos los casos el factor de atribución será subjetivo.



Es aquí donde es importante establecer si la obligación del obligado contractual era de medios o de resultado, pues si la obligación era de medios, el obligado debía cumplir observando una conducta diligente que apunte a conseguir el objetivo apetecido por la otra parte, aun cuando ese resultado no se obtenga. Por ende, si la obligación era de medios, el obligado debía diligencia, y se exonera del perjuicio ocasionado probando dicha diligencia o su falta de culpa aun cuando se haya producido un perjuicio a la otra parte. Sin embargo, si la obligación era de resultado, el deudor debía conseguir un efecto concreto en provecho de la otra parte y no le basta demostrar su conducta diligente para exonerarse de la falta de cumplimiento, sino que debe demostrar la imposibilidad de pago mediante el advenimiento de una de las eximentes que justifiquen la falta de prestación: caso fortuito, fuerza mayor o culpa de la víctima o de un tercero por el que no debe responder. Esto significa que dependiendo de cuál fue la obligación asumida por el deudor, esto va a determinar, en consecuencia, cuál será el factor de atribución de responsabilidad que se aplicará en cada caso: si la obligación fuere de resultado, el factor de atribución de responsabilidad será objetivo pues se prescindirá de la culpa y del dolo; sin embargo, si la obligación fuere de medios, el factor de atribución de responsabilidad será el factor subjetivo.

En cuanto a la carga probatoria si bien el principio general consiste en que quien alega debe probar ya sea el factor de atribución o la eximente, el Art. 1735 del Código Civil y Comercial determina que el juez puede distribuir la carga de la prueba de la culpa o de haber actuado con la diligencia debida ponderando cuál de las partes se halla en mejor situación para aportarla. Si el juez lo considera pertinente, durante el proceso debe comunicar a las partes que aplicará este criterio.

3.5.Eximentes de la responsabilidad

Acreditar que la actuación del damnificado originó el daño, o contribuyó a causarlo, que se dañó a sí mismo. Pero ello no alcanzará cuando la ley o el contrato requieran acreditar algo más, que el hecho del damnificado que causó o contribuyó a causar el daño haya sido motivado en culpa grave o dolo u otra circunstancia especial. Así lo expresa el Código Civil y Comercial en su Art. 1729 que establece que la responsabilidad puede ser excluida o limitada por la incidencia del hecho del damnificado en la producción del daño, excepto que la ley o el contrato dispongan que debe tratarse de su culpa, de su dolo, o de cualquier otra circunstancia especial. Es una forma de exceptuar responsabilidad o al menos atenuarla.

En el Art. 1730 se consagra la eximente de caso fortuito o fuerza mayor, se considera caso fortuito o fuerza mayor al hecho que no ha podido ser previsto o que, habiendo sido previsto, no ha podido ser evitado. El caso fortuito o fuerza mayor exime de responsabilidad, excepto disposición en contrario.

Si ocurre caso fortuito o la imposibilidad de cumplimiento, se es igualmente responsable:

- Si el deudor se ha hecho cargo del mismo;
- Si la ley expresamente dispone que no se libera por el caso o la imposibilidad de cumplimiento;



- Si se está en mora, a no ser que sea esta irrelevante para el advenimiento del caso fortuito; d) Si el caso fortuito se debe a la culpa del deudor;
- Si el caso fortuito o la imposibilidad de cumplimiento que de él resulta, constituyen una contingencia propia del riesgo de la cosa o actividad;
- Si se está obligado a restituir como consecuencia de un hecho ilícito

En el Art. 1731 se plantea otro eximente, el hecho de un tercero por quien no se debe responder, el mismo debe reunir los caracteres del caso fortuito. Para eximir de responsabilidad, total o parcialmente, el hecho de un tercero por quien no se debe responder debe reunir los caracteres del caso fortuito. Debe resultar un hecho inevitable o imprevisible.

El consentimiento del damnificado es receptado como eximente en el Art. 1720, siempre y cuando sea: libre, informado y recaiga sobre bienes disponibles. Asimismo, lo será en la medida que no constituya una cláusula abusiva. Se expone como eximente ya sea en el ámbito contractual, la imposibilidad de cumplimiento, que debe ser objetiva y absoluta. Así lo dispone el Art. 1732, el deudor de una obligación queda eximido del cumplimiento, y no es responsable, si la obligación se ha extinguido por imposibilidad de cumplimiento objetiva y absoluta no imputable al obligado. La existencia de esa imposibilidad debe apreciarse teniendo en cuenta las exigencias de la buena fe y la prohibición del ejercicio abusivo de los derechos.

4. RESPONSABILIDAD PENAL

4.1. Introducción al Derecho Penal

El Derecho penal es el saber jurídico que establece los principios para la creación, interpretación y así ejecutar la aplicación de las leyes penales (aun a los casos privados); propone a los jueces un sistema orientador de sus decisiones, que contiene y reduce el poder punitivo para impulsar el progreso del Estado constitucional de derecho. (ZAFFARONI, 2005)

Una distinción que se ha efectuado reiteradamente es tipificar el Derecho Penal en subjetivo y objetivo.

El derecho penal subjetivo, es la atribución que el Estado posee para precisar los delitos y llevar a cabo el cumplimiento de las penas o la prevención de la seguridad. El poder legislativo es el encargado de promulgar las leyes penales siendo su obligación precisar las formas delictuales y las penas que les caben a las mismas; mientras que el derecho penal objetivo se refiere a la totalidad de las normas legales que vinculan el delito con el castigo o condenación.

El derecho penal objetivo puede clasificarse a su vez en, derecho material y derecho formal. El derecho material precisa los delitos, impone las penas y ordena la comunicación de los fundamentos en que se apoya la teoría del delito. El derecho penal formal es competencia de las provincias y corresponde al proceso penal en sí mismo.



4.1.1. Fuentes del derecho penal

Fuentes de producción: es el Estado, solo él puede imponer delitos y establecer las penas, siendo el Congreso Nacional quien tiene la facultad para sancionar el Código Penal. Es decir, que toda disposición de orden penal que se fije en las leyes de la Nación o de las provincias, es fuente de producción de ese derecho. Las provincias conservan el poder de incriminar faltas, contravenciones, estableciéndose los delitos por el Poder Legislativo Federal.

Fuentes de conocimiento: la ley debe ser la única fuente de derecho y opera como garantía del derecho correctivo, ya que no hay delitos ni penas sin una ley que los sancione.

Al hablar de responsabilidad penal de un profesional, hacemos referencia a un daño causado por un delito cometido susceptible de una pena, que puede consistir en reclusión, prisión, multa e inhabilitación.

Se define al **delito** como una acción voluntaria, que está tipificada en el Código Penal y que es contraria al ordenamiento jurídico, llevada a cabo con culpa o dolo. Sin embargo, hay situaciones donde si bien existe delito, tienen lugar ciertos aspectos que eximen de considerar la existencia de la pena, estos son los llamados **eximentes del delito**.

Como se mencionó anteriormente, para que exista delito debe darse una acción voluntaria, es por ello que ante una actividad donde no hay acción por falta de voluntad, se considera como eximente de la acción.

Los eximentes de la tipicidad son aquellos casos donde la acción no está tipificada como delito dentro del Código Penal, aunque también se reprime en caso de tentativa.

Existen situaciones donde si bien el agente ha llevado a cabo una acción contraria al ordenamiento jurídico, se tienen en cuenta ciertos “permisos” llamados causas de justificación que constituyen los eximentes de antijuricidad, ellos son; cumplimiento de un deber jurídico, ejercicio de un derecho o cargo, estado de necesidad y legítima defensa.

Finalmente encontramos los eximentes de culpabilidad, para que no exista culpabilidad por parte del agente, se debe dar; error o ignorancia de hecho; coacción u obediencia debida.

4.1.2. Extinción de Acciones y Penas

De acuerdo al Código Penal, la acción penal se extinguirá:

- Por la muerte del imputado;
- Por la amnistía;
- Por la prescripción:
 - A los quince años, cuando se tratare de delitos cuya pena fuere la de reclusión o prisión perpetua;
 - Después de transcurrido el máximo de duración de la pena señalada para el delito, si se tratare de hechos reprimidos con reclusión o prisión, no pudiendo, en ningún caso, el término de la prescripción exceder de doce años ni bajar de dos años;



- A los cinco años, cuando se tratare de un hecho reprimido únicamente con inhabilitación perpetua;
- Al año, cuando se tratare de un hecho reprimido únicamente con inhabilitación temporal;
- A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa.
- Por la renuncia del agraviado, respecto de los delitos de acción privada;
- Por aplicación de un criterio de oportunidad, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes;
- Por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes;
- Por el cumplimiento de las condiciones establecidas para la suspensión del proceso a prueba, de conformidad con lo previsto en este Código y las leyes procesales correspondientes.

4.2. Intervención del profesional en la comisión de delitos

A continuación, se conceptualizarán las distintas figuras que están presentes en la comisión de delitos:

- Autor: es quien ejecuta el hecho.
- Autor de mano propia: es el sujeto activo del delito.
- Autor mediato: es el instigador, el inductor, quien determina al sujeto activo a cometer el delito.
- Co-autor: es quien toma parte de la ejecución del delito codominando el hecho. El legislador la toma como autoría y le asigna igual graduación de pena.
- Cooperación delictuosa: son aquellos que ayudan a engendrar el delito sin ejecutarlo, no son los autores directos, sino que contribuyen a la ejecución del delito sin llevarlo a cabo.
- Encubridor: es la persona que contribuye a ocultar el delito, a través de hechos posteriores al mismo. No tiene responsabilidad como partícipe.
- Instigador: Es aquel que dolosamente y con el fin de obtener un resultado induce a otro a cometer un delito de carácter doloso. El instigador no realiza, sino que hace ejecutar.
- Cómplice: dentro de esta figura se distingue el cómplice primario, que es quien brinda su ayuda sin la cual el delito no podría haberse cometido, tiene la misma pena que el autor; y el cómplice secundario que también brinda su colaboración, pero no es indispensable para la comisión del delito.

4.2.1. Delitos relacionados con los Contadores Públicos

Dictamen falso

La Ley N° 27430 derogó la Ley N° 24769 estableciendo un nuevo Régimen Penal Tributario, particularmente en su art. 279 expresa: El que a sabiendas

a) dictaminare, informare, diere fe, autorizare o certificare actos jurídicos, balances, estados contables o documentación para facilitar la comisión de los delitos previstos en esta ley, será pasible,



además de las penas correspondientes por su participación criminal en el hecho, de la pena de inhabilitación especial por el doble del tiempo de la condena.

b) Concurriere con dos o más personas para la comisión de alguno de los delitos tipificados en esta ley, será reprimido con un mínimo de cuatro años de prisión.

c) Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley, será reprimido con prisión de tres años y seis meses a diez años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevará a cinco años de prisión.

Si bien, la norma no cita específicamente al contador público, la mayoría de las acciones descriptas dictaminar, informar, certificar son aquellas que están previstas en las incumbencias de los profesionales en Ciencias Económicas. Así mismo, la ley menciona los términos balances y estados contables, elementos estos que podemos considerar como de competencia de los contadores públicos.

Sabido es, que el balance dictaminado por el contador, constituye una herramienta útil no sólo para la toma de decisiones empresariales, gerenciales, etc., sino también es una fuente documental para las relaciones mantenidas con terceros, siendo el Fisco uno de ellos.

La función de auditor externo no tiene como actividad la concerniente a detectar hechos o actos que violen normas. Su tarea debe limitarse a la emisión de un dictamen en el que opinará sobre la razonabilidad o no, de los datos contenidos en los estados contables que han sido preparados por el ente que está auditando. La emisión de los estados contables es responsabilidad de la propia organización. El auditor externo solo emite una opinión sobre dichos estados contables auditados.

En caso de que el auditor hubiera obtenido en su examen evidencias válidas y suficientes que dieran cuenta de dicha situación y hubiese dictaminado favorablemente, sin ningún tipo de salvedad, estaríamos en presencia de un dictamen falso y el Código penal lo encuadraría como cómplice de la ejecución del delito.

En definitiva, el auditor externo no podrá ser imputado como agente directo del delito de balance falso, pero en determinadas circunstancias podrá ser incriminado como cómplice principal de tal ilícito.

Sin embargo, si fuese el síndico de la sociedad si sería encuadrado como posible autor del ilícito e imputable de los delitos que estipula la ley.

Fraude

El fraude es definido, como un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

La contabilidad fraudulenta, no refleja la realidad patrimonial de un ente con motivo de:

- La manipulación, la falsificación o la alteración de los registros contables o de la documentación de soporte a partir de los cuales se preparan los estados financieros.



- El falseamiento o la omisión intencionada de hechos, transacciones u otra información significativa en los estados financieros.
- La aplicación intencionadamente errónea de principios contables relativos a cantidades, a la clasificación, a la forma de presentación o la revelación de la información.

El Código Penal Argentino, se refiere a la contabilidad fraudulenta, en el Título VI Capítulo IV - Estafas y otras defraudaciones.

Art. 172. - Será reprimido con prisión de un mes a seis años, el que defraudare a otro con nombre supuesto, calidad simulada, falsos títulos, influencia mentida, abuso de confianza o aparentando bienes, crédito, comisión, empresa o negociación o valiéndose de cualquier otro ardid o engaño.

Art 173.- Sin perjuicio de la disposición general del artículo precedente, se considerarán casos especiales de defraudación y sufrirán la pena que él establece, en los siguientes puntos: 7. El que, por disposición de la ley, de la autoridad o por un acto jurídico, tuviera a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes o intereses pecuniarios ajenos, y con el fin de procurar para sí o para un tercero un lucro indebido o para causar daño, violando sus deberes perjudicare los intereses confiados u obligare abusivamente al titular de éstos; 8. El que cometiere defraudación, substituyendo, ocultando o mutilando algún proceso, expediente, documento u otro papel importante; 16. El que defraudare a otro mediante cualquier técnica de manipulación informática que altere el normal funcionamiento de un sistema informático o la transmisión de datos.

Art. 174. - Sufrirá prisión de dos a seis años: 4°. El empresario o constructor de una obra cualquiera o el vendedor de materiales de construcción que cometiere, en la ejecución de la obra o en la entrega de los materiales, un acto fraudulento capaz de poner en peligro la seguridad de las personas, de los bienes o del Estado; 5°. El que cometiere fraude en perjuicio de alguna administración pública - 6°. - El que maliciosamente afectare el normal desenvolvimiento de un establecimiento o explotación comercial, industrial, agropecuaria, minera o destinado a la prestación de servicios; destruyere, dañare, hiciere desaparecer, ocultare o fraudulentamente disminuyere el valor de materias primas, productos de cualquier naturaleza, máquinas, equipos u otros bienes de capital.

183.-Será reprimido con prisión de quince días a un año, el que destruyere, inutilizare, hiciere desaparecer o de cualquier modo dañare una cosa mueble o inmueble o un animal, total o parcialmente ajeno, siempre que el hecho no constituya otro delito más severamente penado. En la misma pena incurrirá el que alterare, destruyere o inutilizare datos, documentos, programas o sistemas informáticos; o vendiere, distribuyere, hiciere circular o introdujere en un sistema informático, cualquier programa destinado a causar daños.

Art. 184.-La pena será de tres meses a cuatro años de prisión, si mediare cualquiera de las circunstancias siguientes: 6. Ejecutarlo en sistemas informáticos destinados a la prestación de servicios de salud, de comunicaciones, de provisión o transporte de energía, de medios de transporte u otro servicio público.



Art. 258. - Será reprimido con prisión de uno a seis años, el que directa o indirectamente diere u ofreciere dádivas en procura de alguna de las conductas reprimidas por los artículos 256 y 256 bis, primer párrafo. Si la dádiva se hiciera u ofreciere con el fin de obtener alguna de las conductas tipificadas en los artículos 256 bis, segundo párrafo y 257, la pena será de reclusión o prisión de dos a seis años. Si el culpable fuere funcionario público, sufrirá además inhabilitación especial de dos a seis años en el primer caso y de tres a diez años en el segundo. Art. 258 bis Será reprimido con prisión de uno a seis años e inhabilitación especial perpetua para ejercer la función pública el que, directa o indirectamente, ofreciere, prometiére u otorgare, indebidamente, a un funcionario público de otro Estado o de una organización pública internacional, ya sea en su beneficio o de un tercero, sumas de dinero o cualquier otro objeto de valor pecuniario u otras compensaciones tales como dádivas, favores, promesas o ventajas, a cambio de que dicho funcionario realice u omita realizar un acto relacionado con el ejercicio de sus funciones públicas, o para que haga valer la influencia derivada de su cargo en un asunto vinculado a una transacción de naturaleza económica, financiera o comercial. Se entenderá por funcionario público de otro Estado, o de cualquier entidad territorial reconocida por la Nación Argentina, a toda persona que haya sido designada o electa para cumplir una función pública, en cualquiera de sus niveles o divisiones territoriales de gobierno, o en toda clase de organismo, agencia o empresa pública en donde dicho Estado ejerza una influencia directa o indirecta.

Art. 300 El fundador, director, administrador, liquidador o síndico de una sociedad anónima o cooperativa o de otra persona colectiva, que a sabiendas publicare, certificare o autorizare un inventario, un balance, una cuenta de ganancias y pérdidas o los correspondientes informes, actas o memorias, falsos o incompletos o informare a la asamblea o reunión de socios, con falsedad, sobre hechos importantes para apreciar la situación económica de la empresa, cualquiera que hubiere sido el propósito perseguido al verificarlo.

Art 300 Bis - Cuando los hechos delictivos previstos en el inciso 2) del artículo 300 hubieren sido realizados con el fin de ocultar la comisión de los delitos previstos en los artículos 258 y 258 bis, se impondrá pena de prisión de uno a cuatro años y multa de dos a cinco veces el valor falseado en los documentos y actos a los que se refiere el inciso mencionado.

Otro de los delitos en el cual el contador puede verse relacionado es en la evasión. Éste no es un delito de pura infracción del deber, requiere al momento de su ejecución de comportamientos engañosos, tanto de simulación como de ocultamiento, y es por eso que se ejecutan a través de determinadas formas de organización o dominio que trascienden el simple incumplimiento, además de producir un daño patrimonial al Estado. Es decir, la evasión no se constituye por la mera omisión del deber de informar y pagar las obligaciones tributarias o previsionales, sino que debe acontecer en un marco de organización descripto como engañoso y con perjuicio patrimonial, simultáneamente.

En esta situación, los jueces en numerosos casos, como los mencionados en el capítulo IV del presente trabajo, entienden que el contador público realiza un especial aporte técnico tendiente a facilitar



la comisión del delito de evasión fiscal por parte de los clientes a los que presta servicios profesionales. Sostienen que las registraciones contables y las declaraciones juradas impositivas o previsionales, son confeccionadas bajo la exclusiva responsabilidad del contador público, y así transformar al profesional en partícipe necesario de la conducta delictiva, considerando que los actos llevados a cabo por el contador poseen la característica de ser autónomos y ejecutados dentro del ámbito de responsabilidad del sujeto que lo realiza, y que él tiene la posibilidad de elegir entre plantearlos legalmente o contribuir a la realización de maniobras engañosas.

Por ello el contador debería tener un conocimiento general del ente al que presta sus servicios, que le permita identificar los factores de riesgo que vislumbren indicios de conductas y actitudes del contribuyente propensas a la evasión. Sobre todo, tener especial cuidado al momento de obtener un poder para actuar o representar a su cliente, porque la justicia, a los efectos de demostrar su vinculación con una empresa autora del delito de evasión fiscal, puede tener en cuenta dicho poder, entendiendo que fue él quien tomó determinadas decisiones de raigambre delictiva, comprometiendo su actuación meramente profesional.

La responsabilidad puede surgir por comisión u omisión, de allí que el desempeño profesional, en cualquier área, exige del cuidado y competencia para brindar servicios de alta calidad.

Usurpación de título

Art. 247 CP: Será reprimido con prisión de quince días a un año el que ejerciere actos propios de una profesión para la que se requiere una habilitación especial, sin poseer el título o la autorización correspondiente. Será reprimido con multa de setecientos cincuenta a doce mil quinientos pesos, el que públicamente llevare insignias o distintivos de un cargo que no ejerciere o se arrogare grados académicos, títulos profesionales u honores que no le correspondieren.

La acción típica resulta de ejercer actos propios de una profesión de la cual no se posee el título o la habilitación correspondiente y para la cual se necesita una habilitación especial. Ejercer implica asesoramiento contable o evacuar consultas impositivas y contables. La sanción no solo llega a quienes no poseen los conocimientos mínimos para desarrollar una profesión, sino, también corresponde a los que aun teniendo título que lo capacite, no están legitimados para ejercerla ya sea por falta de reválida del título en el país o por falta de los requisitos administrativos que reglamentan el ejercicio de una profesión.

Para que un acto se tipifique como delito requiere que se repita en el tiempo, que haya habitualidad, otro requisito es que sea notorio debe trascender del ámbito íntimo.

Encubrimiento

Art. 277 CP “Será reprimido con prisión de seis meses a tres años el que, tras la comisión de un delito ejecutado por otro, en el que no hubiera participado...”

Falso testimonio



Art. 275 CP: Será reprimido con prisión de un mes a cuatro años, el testigo, perito o intérprete que afirmare una falsedad o negare o callare la verdad, en todo o en parte, en su deposición, informe, traducción o interpretación, hecha ante la autoridad competente. Si el falso testimonio se cometiere en una causa criminal, en perjuicio del inculpado, la pena será de uno a diez años de reclusión o prisión. En todos los casos se impondrá al reo, además, inhabilitación absoluta por doble tiempo del de la condena.

Quiebra fraudulenta y culposa

En el caso del quebranto fraudulento art. 176 del Código Penal, el comerciante debió haber realizado alguno de los siguientes actos, en fraude de sus acreedores:

- 1- Simular o suponer deudas, enajenaciones, gastos o pérdidas;
- 2- No hubiera justificado la salida o existencia de bienes que debiera tener; sustraer u ocultar alguna cosa que correspondiere a la masa;
- 3 - Hubiese concedido ventajas indebidas a cualquier acreedor.

Estos actos podrían generar estados contables falsos, y colocarían al auditor externo en cómplice si colaborara a provocar la quiebra proveyendo a los mismos de su dictamen, defraudando a los acreedores ocultando hechos.

En el caso de la quiebra culpable, art.177 del Código Penal, el delito se establece para el comerciante “que hubiera causado su propia quiebra, perjudicando a sus acreedores, por sus gastos excesivos con relación al capital, especulaciones ruinosas, juego, abandono de sus negocios o cualquier otro acto de negligencia o imprudencia manifiesta”.

Para el quebranto fraudulento la pena es de dos a seis años de prisión y de tres a diez años de inhabilitación especial.

En el caso de la quiebra culposa la pena es de un mes a un año de prisión y de dos a cinco años de inhabilitación especial

Violación del secreto profesional

Art. 156 CP: multa e inhabilitación de seis meses a tres años. Los profesionales en ciencias económicas, están obligados a guardar secreto profesional en relación con el conocimiento que éstos tienen de sus clientes.

En el Código de Ética se admiten y enumeran taxativamente circunstancias ante las cuales el contador puede revelar información, situación que de otra manera constituiría violación al secreto profesional, los casos son los siguientes:

- Cuando el profesional es relevado por el cliente o empleador de guardar el secreto, no obstante, ello debe considerar los intereses de todas las partes, incluyendo los de terceros que podrían ser afectados.
- Cuando exista un imperativo legal.



- Cuando el profesional se vea perjudicado por causa del mantenimiento del secreto de un cliente o empleador y este sea el autor voluntario del daño. El profesional ha de defenderse en forma adecuada, con máxima discreción y en los límites justos y restringidos. No deberá divulgar entre terceros detalles peyorativos de su cliente o empleador para desacreditarle como persona. Debe compaginar su defensa con el respeto deontológico que se debe a sí mismo y a su cliente o empleador.
- Cuando guardar el secreto profesional propiciase la comisión de un delito que en otro caso se evitaría.
- Cuando guardar el secreto pueda conducir a condenar a un inocente.
- Cuando el profesional deba responder a un requerimiento o investigación del Tribunal de Disciplina. En este caso no puede escudarse en el secreto para ocultar información esencial para la resolución del caso.

Por lo mencionado, existe la posibilidad de revelar la información que haya obtenido el contador como consecuencia del desarrollo de su labor profesional cuando la misma se vincule con los aspectos mencionados y siempre que se haga ante la persona que corresponda y con sujeción a los límites establecidos, lo que prohíbe la posibilidad de brindar información que no sea necesaria para la causa específica y que presente la potencialidad de dañar a aquella persona que solicitó asesoramiento profesional. Ante la ocultación de un hecho que debería darse a conocer y, de acuerdo al tipo, magnitud y gravedad del mismo, podría convertirse en cómplice de cliente, siendo por lo tal posible de sufrir sanciones.

En lo que atañe a la circunstancia particular de la existencia un imperativo legal para revelar el secreto profesional se puede citar al hecho de lavado de activo. La Resolución UIF 65/11 establece la obligación a los profesionales en Ciencias Económicas matriculados, que se desempeñen de manera independiente y cuyas actividades se encuentren reguladas por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de informar respecto a operaciones sospechosas que lleven a cabo sus clientes. Este tema se desarrollará con mayor profundidad en el capítulo III.

4.3. Responsabilidad por deuda ajena

Esta responsabilidad solidaria afecta directamente a los síndicos de concursos y quiebras por las deudas impositivas que tengan los concursados y quebrados. El síndico debe tomar todos los recaudos necesarios para desarrollar su tarea en forma rigurosa y de acuerdo a la ley. La Ley N° 11.683 en su artículo 6º, establece que los síndicos: "... están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados ...". Esta misma ley, en su artículo 8º dice que responden con sus bienes y solidariamente con los deudores del tributo y si los hubiere con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas:

- Por incumplimiento de sus deberes tributarios, o no abonaran oportunamente el debido tributo.



- Cuando los síndicos de las quiebras y concursos no hicieran las gestiones correspondientes para la determinación y posterior ingreso de los tributos adeudados anteriores y posteriores a la iniciación del juicio, en particular si, con anterioridad de quince (15) días al vencimiento del plazo para la presentación de los títulos justificativos del crédito fiscal no hubieran requerido de AFIP las constancias de las respectivas deudas tributarias.

El área de fiscalización deberá verificar si el síndico ha dado cumplimiento a las obligaciones antedichas, teniendo en cuenta además lo siguiente:

1. Para los síndicos de concurso, la responsabilidad es más atenuada dado que el concursado conserva la administración de su patrimonio bajo la vigilancia de aquél, no obstante, lo cual debería poner de manifiesto en el expediente cualquier incumplimiento formal o material, como en el caso de falta de presentación de declaraciones juradas, pagos de anticipos, etc.

2. El síndico en la quiebra es un verdadero administrador -y liquidador- de los bienes, al igual que en el caso de continuación de la explotación de la empresa, asumiendo las responsabilidades inherentes a dicha función.

En consecuencia, las verificaciones practicadas puestas a conocimiento del juez que interviene en el proceso concursal, podrán dar lugar, eventualmente, a que éste remita los antecedentes a la justicia penal.

Una pregunta válida en esta instancia podría ser ¿qué delito se comete realizando la tarea propia de la actuación profesional?

Lógicamente si la actuación del profesional se adecua a las tareas específicas de su actividad, esto no puede configurar delito alguno, aun así, puede darse que los profesionales, sean sometidos a procesos penales, con las complicaciones profesionales y gastos que éstos generan, sin dejar de señalar los trastornos anímicos y emocionales que implica afrontar estas circunstancias.

La tendencia que se acentúa de una creciente presión impositiva y de la consiguiente judicialización de los supuestos casos de evasión que rara vez llegan a condenas penales, parece funcionar como una amenaza en sí misma, dado que el estar sometido a una investigación penal genera innumerables perjuicios de distinta índole, que no se ven para nada mitigados con una posterior y muchas veces tardía resolución judicial favorable, demuestra que en el futuro evidentemente el interés de los profesionales de la ciencias económicas, debería estar dirigido a no tener que soportar continuamente o en forma sistemática estos inconvenientes judiciales, ya que la conducta de los contadores que actúan dentro de los límites de su ejercicio profesional no debería merecer reproche alguno, esto es no sólo la no imposición de penas, sino que tampoco deberían ser sometidos a procesos judiciales para demostrar lo adecuado de su actuación o el desconocimiento de su parte de la acción de un tercero.

Las normas deberían ser claras y precisas para sancionar a quienes sean los verdaderos contraventores de las normas, que las sanciones sean justas y educadoras, que si se comprueba



fehacientemente un accionar profesional incorrecto el mismo sea sancionado y que en caso contrario el mismo obtenga la exención a la sanción para de esa manera dejar a salvo su buen nombre y honor, y en alguna medida el de la profesión que representa.

5. RESPONSABILIDAD SOCIAL

5.1. Introducción

En términos generales, podemos definir la responsabilidad social como el **compromiso** y **deber** que tienen los individuos, ya sea de manera particular o como grupo social de contribuir para una sociedad más justa y de proteger el ambiente.

La responsabilidad social de las empresas es *el conjunto de acciones que toman en consideración las empresas para que sus actividades tengan repercusiones positivas sobre la sociedad y que afirman los principios y valores por los que se rigen, tanto en sus propios métodos y procesos internos como en su relación con los demás actores.* (Organización Internacional del Trabajo, 2015)

Los estudios sobre este tipo de responsabilidad surgen a partir de la preocupación de las personas por las consecuencias derivadas de las acciones del hombre hacia el medio que los rodea, imponiéndose la necesidad de centralizar normas que pudieran regir el comportamiento humano en sus diferentes áreas de interacción social.

Es importante destacar que la responsabilidad social no es un tema nuevo ya que las primeras manifestaciones surgieron en el año 1906, pero no fueron tomadas en cuenta, y fue recién en el año 1953 que en Estados Unidos se consideraron como tal. A partir del año 1970 comenzaron a surgir asociaciones interesadas en el tema, transformándolo en un nuevo campo de estudio. Por el grado de importancia que han alcanzado estos estudios, la responsabilidad social se encuentra plasmada en acuerdos internacionales como la Declaración Universal sobre Bioética y Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas, asimismo, en algunos países como México poseen normas que pretenden ayudar a las organizaciones a contribuir al desarrollo sostenible, es decir, satisfacen las necesidades actuales de la sociedad sin comprometer a los recursos naturales y al medio ambiente.

Al hablar de responsabilidad social, encontramos distintos tipos como son: la responsabilidad ambiental, gubernamental, universitaria, corporativa y personal; sin embargo, en el presente trabajo de investigación nos enfocaremos en el rol del Contador Público en relación con la Responsabilidad Social Empresaria ya que creemos que su asesoramiento resulta indispensable para el empresario a quien consideramos, una persona que ejerce profesionalmente una actividad económica organizada con finalidad de producción o de intercambio de bienes y servicios. Aquí, entonces, el profesional junto al empresario forma un equipo que responde a criterios, valores y objetivos que comparten; ambos procurando la conservación y el progreso de la actividad del ente a largo plazo, es decir, buscando el desarrollo sostenible de la empresa.



5.2. Responsabilidad Social Empresaria (RSE)

La responsabilidad como obligación de rendir cuentas, genera que las empresas estén cada vez más obligadas a ser transparentes en la información que ofrecen a la sociedad en relación con sus prácticas y formas de gestión. La empresa como institución social tiene una credibilidad y legitimidad social que necesita mantener para garantizar su existencia, esta legitimidad se mantiene respondiendo a las expectativas que la sociedad tiene de ella y asumiendo los valores y los comportamientos que la misma sociedad le marca.

La aceptación de esta responsabilidad frente a las expectativas de la sociedad genera una visión donde la empresa debe atender no solo los intereses de sus accionistas sino también los intereses de los grupos de interés, stakeholders. Esta visión donde la empresa da respuesta a una pluralidad de intereses legítimos (accionistas, proveedores, clientes, empleados, reguladores, etc.), buscando un equilibrio entre los mismos, unida al concepto de responsabilidad es la que dio lugar a la aparición del concepto de Responsabilidad Social Empresaria.

La Comisión Europea en su Libro Verde (2001), define a la RSE como “la integración voluntaria por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales, y medioambientales en sus operaciones comerciales y en sus relaciones con sus interlocutores”.

Debemos destacar que la RSE no es una estrategia única, sino que depende de la estructura de cada empresa, ya que cada una tiene distintos parámetros, como son sus actividades, tamaños y ubicación geográfica. Por este motivo, cada empresa se debe focalizar en determinar las conductas de RSE que se van a realizar para adecuarse tanto a sus beneficios como de la comunidad.

Las empresas, al estar insertas en la sociedad deberían comportarse como buenos ciudadanos empresarios, cumpliendo distintos aspectos de ética y respeto por el medio ambiente y las distintas personas con las que se relaciona.

El fin es realizar un cambio de paradigma que implique que el concepto de responsabilidad social no sea visto como una carga más, sino por el contrario, como un beneficio para quien la impulse; donde además de contribuir en forma práctica, moral o intelectualmente con la sociedad, se logra una metamorfosis donde la empresa se repiensa a sí misma en aspectos de legitimidad, moral pública y privada, y fundamentalmente entendiendo a la responsabilidad social no como una opción sino como una nueva forma de hacer negocios.

5.2.1. Teorías sobre RSE

Teorías Instrumentales: se enfocan en el estudio de las actividades sociales que permiten cumplir de mejor forma con los objetivos de creación de riqueza empresarial. Para esta teoría, las empresas buscarían desarrollar actividades de RSE siempre que estas acciones estén ligadas a la obtención de mayores beneficios económicos para sus accionistas. Bajo este enfoque, existe una relación directa entre RSE y creación de riqueza y sólo el aspecto económico de la interacción entre la sociedad y la empresa es el que importa al momento de llevar a cabo el negocio.



Teorías Integradoras: se desarrolla una serie de trabajos que buscan explicar el desarrollo de actividades de RSE por el deseo de integrar diversas demandas sociales. Entre estas demandas destaca el cumplimiento de las leyes, políticas públicas y la gestión balanceada de los intereses particulares de los grupos de interés de una empresa. El cumplimiento de las normas y obligaciones establecidas por una sociedad representan las instituciones que estructuran las interacciones políticas, económicas y sociales. Bajo este enfoque de estudio de RSE, las empresas deben respetar las instituciones establecidas en cada sociedad.

Teorías de Carácter Político: se enfatiza el poder social que adquiere la compañía en la medida que se ve inserta en una sociedad. Particularmente, los estudios al respecto explican que existe una relación o contrato social entre las empresas y la comunidad en que participa, el cual viene dado por el poder e influencia que tiene cada empresa sobre la economía. Bajo esta mirada la empresa se ve presionada por la sociedad a dirigir sus obligaciones y derechos o participar activamente en asegurar la colaboración social. En este enfoque no se requiere, necesariamente, la creación de riqueza para ser considerado como empresa responsable.

Teorías sobre Ética y Moral en los Negocios: se estudia el desarrollo de actividades de RSE en respuesta al cumplimiento de derechos universales, como el respeto por los derechos humanos, los derechos de la fuerza de trabajo, el respeto por el medio ambiente, la preocupación por un desarrollo sustentable, considerando actividades de negocio que presten atención al progreso tanto de las generaciones presentes como las futuras. De forma particular, los estudios presentes en estas teorías se basan en el desarrollo de acciones correctas en beneficio del bien común.

5.2.2. Normativa Vigente

En el ámbito de la provincia de Mendoza, encontramos la ley 8.488/12 de Responsabilidad Social Empresaria, modificada por la ley 8583/13.

La característica fundamental de la ley 8583/13 es su carácter voluntario, en su artículo 2 expresa que las organizaciones que se encuentren comprendidas dentro del ámbito de aplicación establecido por el Art. 3°, podrán acceder voluntariamente a los alcances y efectos de la presente ley, ya que su objetivo es promover conductas responsables en empresas y organizaciones en el diseño y materialización de sus políticas, para que se cumpla una objetiva valoración y evaluación de la sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera.

Los principales aspectos que se destacan de las leyes son:

- La creación de un Índice de Responsabilidad Social Empresaria como instrumento de medición y evaluación del aporte integral de las empresas y organizaciones al bienestar de la sociedad mendocina.
- El otorgamiento del Distintivo de Empresa Comprometida con la RSE. Entre los beneficios que conlleva este distintivo podemos mencionar:



- Prioridades en las contrataciones con el Estado Provincial, cuando exista igualdad de condiciones en la oferta.
 - Mejor y mayor posibilidad de acceso a líneas de crédito y financiación del Fondo para la Transformación y el Crecimiento de la Provincia.
 - La bonificación de hasta un diez por ciento (10%) en el pago de impuestos provinciales, u otro tipo de beneficios fiscales.
 - Contar con espacio físico a los fines que las empresas publiciten sus productos o servicios en eventos públicos de índole provincial o municipal.
 - Representar a la Provincia con sus productos o servicios en las ferias nacionales e internacionales en las cuales la Provincia concurra.
- La entrega del Premio Anual a la excelencia de las empresas socialmente responsables.
 - La creación del Consejo Provincial de Empresas y organizaciones comprometidas con RSE.
 - La presentación de un Balance Social y Ambiental como “Instrumento para informar, medir y evaluar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada el resultado de la política social y ambiental de la organización.”

A nivel nacional la ley 25.877/04 también expresa la responsabilidad social empresaria en su artículo 25 al establecer la obligatoriedad, para las empresas que poseen más de 300 empleados, de presentar un Balance Social que recoja información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa. Dicha información debe ser auditada para asegurar que se han utilizado los procedimientos adecuados para su confección.

Por su parte, la FACPCE cuenta con la Comisión de Responsabilidad Social y Balance Social, creada en el año 2008, y con dos subcomisiones dependientes del Comité Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA).

5.2.3. El Rol del Contador Público en la RSE

Como se mencionó precedentemente, tanto a nivel nacional como en el ámbito de la provincia de Mendoza, se implementó la confección y presentación de un Balance Social como una herramienta de gestión que permite evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la Responsabilidad Social de la empresa en términos de activos y pasivos sociales, en sus áreas interna y externa, durante un período determinado, con fines de diagnóstico del clima laboral y social, información interna y externa, planeación de su política social y concentración con los diversos sectores con los cuales la empresa se relaciona.

De aquí se distingue la necesidad de especialización de los contadores públicos que además del asesoramiento impositivo y la elaboración de los estados contables se le suma el conocimiento del Balance Social, que al igual que el contable debe ser evaluado y presentado en forma periódica. En el anexo II del presente trabajo se expone un modelo de balance social de acuerdo a la RT 36.



En cuanto a la estructura del Balance Social predominan 4 partes:

- Introducción/Presentación
 - Mensaje del personal superior
 - Perfil de la Empresa
 - Sector de la Economía
- Los Estados del Balance Social
 - Estado de Demostración del Valor Agregado
 - Estados de Indicadores de Desempeño:
 - Indicadores de Desempeño Económico-Financiero
 - Indicadores de Desempeño Social
 - Indicadores de Desempeño Ambiental
- Las Notas al Balance Social
 - Descripción de la empresa
 - Otras notas explicativas
 - Anexos al Balance Social
- Informe de los auditores externos sobre el Balance Social.

Para concluir consideramos que la responsabilidad de los contadores públicos conforme sus códigos de ética, es hacia la sociedad y en virtud de ella deben realizar los mayores esfuerzos para mejorar continuamente su idoneidad conduciéndose con diligencia y preocupación por las tareas que se les encomiendan convencidos de que contribuyen a una mejora social. Este compromiso para con la comunidad se exterioriza en el esfuerzo de capacitación permanente, convivencia plural y trabajo conjunto que se ve plasmado en sus organizaciones profesionales.

Una de las mayores preocupaciones ha sido siempre la promoción y difusión de las mejores prácticas en referencia a la ética de los negocios y en este sentido han asumido como propio el rol de difusión de la responsabilidad social empresaria y su incorporación a los procesos de gestión respetando los valores humanos. Esa ha sido y es su responsabilidad social.

Los profesionales en ciencias económicas se identifican con recursos que inevitablemente contribuyen a la sanidad de las empresas como seres vitales donde se debe armonizar la rentabilidad con la contribución comunitaria. Por eso la sociedad anhela de su parte un comportamiento virtuoso, responsable, ético y que aporte a la comunidad.

6. CONCLUSIÓN

Como se mencionó durante el desarrollo del capítulo, debido a la gran cantidad de incumbencias profesionales, la figura del contador público, está sujeta a diversas responsabilidades que pueden surgir por su participación, ya sea mediante su acción u omisión.



Podemos concluir entonces, que el contador público es una persona relevante en la economía y por ende es de suma importancia el grado de compromiso hacia sus responsabilidades, lo que conlleva dedicación, cumplimiento, capacitación, credibilidad y sobre todo apropiarse de sus ideales, del cumplimiento ético, de valores y prácticas que lo caracterizan en su deber individual como profesional.

El profesional tiene la responsabilidad de desempeñarse en forma aplicada, cumpliendo con las disposiciones legales del país y con las normas de la profesión, razón por la cual asume el compromiso de una labor que debe desempeñar con idoneidad y con apego a las normas de ética.

En la actualidad, existe una gran controversia entre los contadores públicos y la forma en que ejercen su profesión, ya que se ha sabido de varios contadores que no cumplen con los principios de su código de ética profesional, ya sea haciendo caso omiso a su compromiso y responsabilidad o realizando actividades ilegales con sus clientes, es decir, que la mayoría de los contadores públicos no ejercen su profesión como debería de ser; es por ello que reconocemos la importancia de resaltar la ética y responsabilidad profesional, para que en un futuro los contadores actúen con respeto y prestigio, generando un buen reconocimiento por parte de la sociedad.



CAPITULO III

LAVADO DE ACTIVOS

El objetivo de este capítulo es desarrollar el concepto de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo, explicando sus etapas y los procedimientos de prevención que actualmente están contenidos en las leyes vigentes, nacionales e internacionales. Además, se realiza un análisis de los organismos encargados de controlar dicha actividad delictiva y se expone el rol del contador público como sujeto obligado a reportar las operaciones sospechosas a los mencionados organismos. Asimismo, se observa cómo repercute el lavado de activos a nivel macroeconómico.

1. DEFINICIÓN

Según el Grupo de Acción Financiera Internacional contra el lavado de dinero, el lavado de dinero es el procesamiento de ingresos delictivos a fin de encubrir su origen ilegal.

Esta figura es utilizada por las organizaciones criminales como un modo de introducir los beneficios económicos producto de actividades criminales o ilícitas en el sistema financiero/legal, tales actividades criminales pueden ser narcotráfico, tráfico de armas, actos de corrupción administrativa y cualquier otro modo de crimen organizado. El objetivo del lavador es mover el dinero proveniente de los ilícitos y devolverlo a la economía, de manera tal que sea imposible rastrearlo.

El proceso de lavado de activos es en esencia un esquema de simulación de licitud, con el fin de dar apariencia legal a los activos provenientes de un ilícito, pues lo ilegal es precisamente el origen de los fondos a blanquear, ya que la gran mayoría de las operaciones realizadas en este proceso, en sí mismas, son lícitas.

2. ETAPAS

Colocación: Varias actividades delictivas poseen la peculiaridad de obtener sus ganancias en dinero en efectivo. Tal es el caso, entre otros, del delito de narcotráfico. Los que obtienen así este dinero necesitan transformar estas sumas, generalmente voluminosas, en activos que sean más fáciles de manejar. Esto se logra a través de instituciones financieras, intentando efectuar depósitos bancarios para poder transformar estas sumas en dinero bancario, también se logra a través de casinos, negocios, casas de cambio y otros comercios.

Generalmente se intenta utilizar a los negocios financieros y a las instituciones financieras, tanto bancarias como no bancarias, para introducir montos en efectivo, generalmente divididos en sumas pequeñas, dentro del circuito financiero legal. También puede enviarse efectivo de un país a otro para



ser utilizado en la compra de bienes o productos caros, tales como obras de arte, metales y piedras preciosas, que pueden ser revendidos para recibir a cambio cheques o transferencias bancarias. El objetivo de esta etapa es separar o diferenciar el dinero que se trata invertir de la actividad ilícita que lo originó y mantener el anonimato del verdadero depositante.

Decantación o estratificación: Una vez que el dinero fue colocado, se trata de transformar, y más específicamente disfrazar esa masa de dinero ilícito, en dinero lícito, a través de complejas transacciones financieras, tanto en el ámbito nacional como internacional, para que se pierda su rastro y se dificulte su verificación contable.

El objetivo en esta instancia es cortar la cadena de evidencias ante eventuales investigaciones sobre el origen del dinero, creando complejas capas de transacciones financieras para disfrazar el camino, fuente y propiedad de los fondos. En general las sumas son giradas en forma electrónica a cuentas anónimas en países donde puedan ampararse en el secreto bancario o, en su defecto, a cuentas de firmas fantasmas ubicadas en varias partes del mundo, propiedad de las organizaciones delictivas.

Como ejemplo de las operaciones e instrumentos más comunes utilizados en esta etapa pueden citarse a los cheques de viajero, los giros entre múltiples instituciones bancarias, las operaciones por medio de bancos off-shore, las transferencias electrónicas, la compra de instrumentos financieros con posibilidad de rotación rápida y continua, la compra de activos de fácil disponibilidad, las empresas ficticias, la inversión en bienes raíces y la reventa de bienes de alto valor.

Integración: En esta última etapa el dinero es incorporado formalmente al circuito económico legal, aparentando ser de origen legal, por ejemplo, proveniente de ahorristas o de inversores comunes, sin despertar sospechas. Esta integración permite crear organizaciones de "fachada" que se prestan entre sí, generando falsas ganancias por intereses, o bien invierten en inmuebles que a su vez sirven como garantías de préstamos, que son supuestamente invertidos en negocios con una también supuesta gran rentabilidad. Una vez formada la cadena, puede tornarse cada vez más fácil legitimar el dinero ilegal.

Los medios más utilizados en esta etapa son, las inversiones en empresas, la compra de inmuebles, oro, piedras preciosas y obras de arte. Las metodologías de la sobrefacturación, subfacturación y la facturación ficticia son centrales en el accionar.

3. **NORMATIVA VIGENTE**

3.1. **Legislación Internacional**

En el año 1945, se funda la Organización de las Naciones Unidas (ONU), con el objeto de fomentar la cooperación internacional en la prevención de conflictos. Es así, que el 20 de diciembre de 1988, se realizó una Convención contra el tráfico ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas, conocida como Convención de Viena, con una importante influencia en la lucha contra el blanqueo de capitales, calificando como delitos penales de las conductas de lavado de dinero y la precisión del concepto de blanqueo de capitales.



Posteriormente, el grupo de países industrializados conocido como G- 7, creó en el año 1989, la Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF), grupo de acción financiera en contra del lavado de dinero o también conocida por su nombre en francés como Grouped'actionfinancière sur le blanchiment de capitaux (GAFI), con el objeto de luchar contra el lavado de dinero y el financiamiento del terrorismo. Es así que, en el año 1990 nacen las 40 recomendaciones para la prevención del lavado de activos que, combinadas con las nueve recomendaciones especiales relacionadas con el financiamiento del terrorismo, establecen el marco básico para detectar, prevenir y suprimir el lavado de dinero y el financiamiento del terrorismo.

Los miembros del GAFI, tienen el compromiso de respetar dichas recomendaciones y de someterse a evaluaciones permanentes que se llevan a cabo por el resto de los integrantes.

A pesar de funcionar dentro del ámbito de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) es un grupo ad hoc de carácter técnico sin dependencia funcional respecto de aquel, lo forman 36 miembros, dentro de los cuales pueden distinguirse países y organizaciones internacionales, como ser la Comisión Europea y el consejo de Cooperación del Golfo.

El GAFI tiene la intención de crear foros regionales. Por este motivo es que actualmente existe el grupo de Acción Financiera del Caribe (GAFIC), y en el cono sur, el GAFI Sudamericano (GAFISUD) (GAFISUD, 2012), cuya secretaria ejecutiva en el año 2003 tuvo asiento en la ciudad de Buenos Aires, ejerciendo durante el 2004 la Presidencia.

3.2.Legislación Nacional

A nivel nacional, el lavado de activos está regulado por las leyes nacionales y las regulaciones provinciales. En el año 2000 se incorporó al Código Penal la figura de encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo a través de la ley 25.246 debido a la necesidad de nuestro país de adecuar la legislación ante el GAFI o FATF.

3.2.1. Ley 25.246

Ley 25.246 y sus complementarias y modificatorias, promulgada el 5 de mayo mediante decreto 370/2000, fue sancionada con el objetivo de prevenir y reprimir el delito de lavado de activos y la financiación del terrorismo.

Estructura: Se distinguen 5 capítulos

- 1) Modificación del Código Penal
- 2) Unidad de Información Financiera (UIF)

Es un organismo con autonomía y autarquía financiera a cargo del análisis, el tratamiento y la transmisión de información a los efectos de prevenir e impedir el delito de lavado de activos y la financiación del terrorismo. Estará integrada por un 1 Presidente, un 1 Vicepresidente y un Consejo Asesor de siete 7 Vocales.



Para desarrollar sus actividades, la UIF cuenta con **recursos** que permiten su financiación:

- Aportes determinados en el Presupuesto General de Gastos y Cálculo de Recursos de la Administración Nacional dentro de los asignados al Ministerio de Hacienda.
- Los recursos que bajo cualquier título reciba de organismos públicos, privados, nacionales e internacionales.
- El producido de la venta o administración de los bienes o instrumentos provenientes de los delitos y decomisos, así como también las ganancias obtenidas ilícitamente y el producido de las multas que se impongan, serán destinados a una cuenta especial del Tesoro nacional para financiar el funcionamiento de la Unidad de Información Financiera. El dinero y los otros bienes o recursos secuestrados judicialmente por la comisión de los delitos previstos en esta ley, serán entregados por el Tribunal interviniente a un fondo especial que instituirá el Poder Ejecutivo nacional.

Facultades

Están establecidas en el Art. 14 donde expresa que la UIF podrá "emitir directivas e instrucciones que deberán cumplir e implementar los sujetos obligados por esta ley, previa consulta con los organismos específicos de control". Es competencia de esa Unidad, recibir y solicitar información de los sujetos obligados, colaborar con los organismos judiciales y el Ministerio Público y solicitar informes, documentos, antecedentes y todo otro elemento que estime útil para el cumplimiento de sus funciones.

Cuando los sujetos obligados por esta ley reporten operaciones sospechosas, la UIF deberá analizarlas y si surgieren elementos de convicción suficientes para confirmar su carácter de sospechosa de lavado de activos o de financiación del terrorismo, ello será comunicado al Ministerio Público Fiscal a fin de establecer si corresponde ejercer la acción penal. Sin embargo, la UIF debe mantener en secreto la identidad de los obligados a informar, el cual cesará cuando se formule la denuncia ante el Ministerio Público Fiscal.

Obligaciones

En base al artículo 15, la UIF deberá:

- Presentar una rendición anual de su gestión al Honorable Congreso de la Nación.
- Comparecer ante las comisiones del Honorable Congreso de la Nación todas las veces que éstas lo requieran y emitir los informes, dictámenes y asesoramiento que éstas le soliciten.
- Conformar el Registro Único de Información con las bases de datos de los organismos obligados a suministrarlas y con la información que por su actividad reciba.

3) Deber de informar. Sujetos obligados

En el artículo 20 distinguimos el inciso 17) que menciona como sujetos obligados a “Los profesionales matriculados cuyas actividades estén reguladas por los consejos profesionales de ciencias económicas”

Según surge del artículo 21, los sujetos mencionados en el artículo precedente deberán:

- Recabar de sus clientes, requirentes o aportantes, documentos que prueben fehacientemente su identidad, personería jurídica, domicilio y demás datos que en cada caso se estipule, para realizar cualquier tipo de actividad de las que tienen por objeto. Sin embargo, podrá obviarse esta obligación cuando los importes sean inferiores al mínimo que establezca la circular respectiva. Cuando los clientes, requirentes o aportantes actúen en representación de terceros, se deberán tomar los recaudos necesarios a efectos de que se identifique la identidad de la persona por quienes actúen. Toda información deberá archivar por el término y según las formas que la Unidad de Información Financiera establezca.
- Informar cualquier hecho u operación sospechosa independientemente del monto de la misma. A los efectos de la presente ley se consideran operaciones sospechosas aquellas transacciones que de acuerdo con los usos y costumbres de la actividad que se trate, como así también de la experiencia e idoneidad de las personas obligadas a informar, resulten inusuales, sin justificación económica o jurídica o de complejidad inusitada o injustificada, sean realizadas en forma aislada o reiterada. La Unidad de Información Financiera establecerá, a través de pautas objetivas, las modalidades, oportunidades y límites del cumplimiento de esta obligación para cada categoría de obligado y tipo de actividad;
- Abstenerse de revelar al cliente o a terceros las actuaciones que se estén realizando en cumplimiento de la presente ley.

4) Régimen penal administrativo

Se indican las sanciones a las personas implicadas en delitos de lavado de activos y a las personas obligadas a informar que hubieran omitido hacerlo.

5) El Ministerio Público Fiscal

Establece que el Fiscal General designado por la Procuración General de la Nación recibirá las denuncias sobre la posible comisión de los delitos de acción pública previstos en esta ley para su tratamiento de conformidad con las leyes procesales y los reglamentos del Ministerio Público Fiscal. Los miembros del Ministerio Público Fiscal investigarán las actividades denunciadas o requerirán la actividad jurisdiccional pertinente conforme a las previsiones del Código Procesal Penal de la Nación y la Ley Orgánica del Ministerio Público.

3.2.2. Resolución 65/11

La resolución 65/2011 emitida por la UIF, tiene por objeto establecer las medidas y procedimientos que los sujetos obligados deberán observar para prevenir, detectar y reportar, los hechos,

actos, operaciones u omisiones que puedan provenir de la comisión de los delitos de Lavado de Activos y Financiación del Terrorismo.

En su artículo 2, la resolución brinda definiciones que ayudarán a entender los conceptos básicos del lavado de activos y financiación del terrorismo.

- **Ciente:** todos aquellos entes con o sin personería jurídica con los que se establece, de manera ocasional o permanente, una relación contractual de carácter profesional. En ese sentido, es cliente quien requiere los servicios profesionales, ocasionalmente o de manera habitual, de los sujetos obligados.
- **Operaciones Inusuales:** son aquellas operaciones tentadas o realizadas en forma aislada o reiterada, sin justificación económica y/o jurídica, que no guardan relación con el perfil económico financiero del cliente, desviándose de los usos y costumbres en las prácticas de mercado, ya sea por su frecuencia, habitualidad, monto, complejidad, naturaleza y/o características particulares.
- **Operaciones Sospechosas:** son aquellas operaciones tentadas o realizadas que habiéndose identificado previamente como inusuales, luego del análisis y evaluación realizados por el sujeto obligado, las mismas no guardan relación con las actividades lícitas declaradas por el cliente, ocasionando sospecha de Lavado de Activos o, aun tratándose de operaciones relacionadas con actividades lícitas, exista sospecha de que estén vinculadas o que vayan a ser utilizadas para la Financiación del Terrorismo.
- **Propietario/Beneficiario:** se refiere a las personas físicas que tengan como mínimo el VEINTE POR CIENTO (20%) del capital o de los derechos de voto de una persona jurídica o que, por otros medios, ejerzan el control final, directo o indirecto sobre una persona jurídica.
- **Sujeto obligado:** se entenderá por sujeto obligado a los profesionales independientes matriculados cuyas actividades estén reguladas por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, conforme la Ley N° 20.488 que reglamenta su ejercicio, que actuando individualmente o bajo la forma de Asociaciones Profesionales según lo establecido en los artículos 5° y 6° de la Ley N° 20.488, realicen las actividades a que hace referencia el Capítulo III Acápito B, Punto 2 (Auditoría de estados contables) y Capítulo IV Acápito B (Sindicatura Societaria) de las Resoluciones Técnicas 7 y 15 respectivamente de la FEDERACION DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS, cuando dichas actividades se brindan a las siguientes entidades:
 - A las enunciadas en el artículo 20 de Ley N° 25.246 y modificatorias o;
 - Las que, no estando enunciadas en dicho artículo, según los estados contables auditados: posean un activo superior a PESOS CINCUENTA Y SEIS MILLONES (\$ 56.000.000)



Como se mencionó anteriormente, el objetivo es prevenir el lavado de activos a través del reporte de operaciones sospechosas, para ello el sujeto obligado deberá adoptar una política de prevención en materia de Lavado de Activos y Financiación de Terrorismo, de conformidad a la normativa legal y profesional vigente. La misma deberá contemplar al menos:

- La elaboración de un manual que contendrá los mecanismos y procedimientos para la prevención de Lavados de Activos y Financiación de Terrorismo;
- La capacitación del personal;
- La elaboración de un registro escrito de análisis y gestión de riesgo de las operaciones sospechosas reportadas;
- La implementación de herramientas tecnológicas que les permitan establecer de una manera eficaz los sistemas de control y prevención de Lavado de Activos y Financiación del Terrorismo.

Reporte de Operaciones Sospechosas

Los sujetos obligados deberán reportar aquellas operaciones inusuales que, de acuerdo a la idoneidad exigible en función de la actividad que realizan y el análisis efectuado, consideren sospechosas de Lavado de Activos o Financiación de Terrorismo. Las mismas deberán ser especialmente valoradas teniendo en cuenta, por ejemplo:

- Los montos, tipos, frecuencia y naturaleza de las operaciones que realicen los clientes que no guarden relación con los antecedentes y la actividad económica de los mismos;
- Ganancias o pérdidas continuas en operaciones realizadas repetidamente entre las mismas partes;
- Cuando los clientes se nieguen a proporcionar datos o documentos requeridos por el sujeto obligado o bien cuando se detecte que la información suministrada por los mismos resultare ser falsa o se encuentre alterada;
- Cuando los clientes intenten evitar dar cumplimiento a la presente normativa u otras normas legales de aplicación a la materia;
- Cuando se presenten indicios sobre la ilegalidad del origen, manejo o destino de los fondos utilizados en las operaciones, respecto de los cuales el sujeto obligado no cuente con una explicación;
- Cuando las operaciones involucren países o jurisdicciones considerados "paraísos fiscales" o identificados como no cooperativos por el grupo de acción financiera internacional;

El plazo máximo para reportar operaciones sospechosas de Lavado de Activos será de ciento cincuenta (150) días corridos contados a partir de la toma de conocimiento de la misma, mientras que el plazo para reportar hechos u operaciones sospechosas de Financiación del Terrorismo será de cuarenta y ocho (48) horas a partir de la toma de conocimiento, habilitándose días y horas inhábiles a tal efecto.



Los datos correspondientes a los reportes de operaciones sospechosas (ROS), no podrán figurar en actas o documentos que deban ser exhibidos ante los organismos de control de la actividad.

3.2.3. Resolución 420/11

La resolución 420/2011 emitida por la FACPCE aprueba las Normas sobre la actuación del contador público como auditor externo y síndico societario relacionadas con la prevención del lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo.

Tiene como objetivo fijar un marco profesional que contemple los procedimientos a seguir para dar cumplimiento a las obligaciones mencionadas por parte de los profesionales alcanzados y, consecuentemente, que éstos puedan desarrollar sus tareas y definir sus responsabilidades dentro del mismo marco.

Considera como antecedentes la ley 25246 y sus modificatorias; y la resolución 65/2011 de la UIF, y en base a ello proporciona normas dentro del marco de las tareas de auditoría y sindicatura.

Procedimientos de Prevención

Dicha resolución establece que los profesionales deberán diseñar e incorporar a sus procedimientos de auditoría o de sindicatura un programa global de prevención del lavado de activos y financiación del terrorismo que permita detectar operaciones inusuales y aplicar los procedimientos a los fines de confirmar si tienen o no el carácter de sospechosas, a partir de un conocimiento adecuado de cada uno de sus clientes, considerando en todos los casos las pautas generales de la R 65/2011 y las normas profesionales.

Los profesionales que actúan en tareas de auditoría externa o desempeñan la función de síndicos societarios, tanto sea en sujetos obligados a informar como en sujetos no obligados, deberán proceder a adoptar formalmente una política por escrito de prevención en materia de lavado de activos y financiación del terrorismo, en cumplimiento de la normativa vigente. El conocimiento de dicha política deberá quedar documentado por escrito mediante manifestación firmada por cada integrante de la firma o asociación que participe en un equipo de trabajo de auditoría o de apoyo a tareas de sindicatura societaria.

Deber de informar

Por parte del auditor o síndico de sujetos comprendidos en el artículo 20 de la ley (sujetos obligados)

El profesional deberá emitir un informe especial con frecuencia anual, ya sea que el profesional se desempeñe como auditor externo o como síndico, dicho informe debe ser emitido como parte del proceso de emisión del informe de auditoría o de sindicatura, respectivamente, sobre los estados contables anuales del sujeto obligado.



El auditor o síndico debe diseñar procedimientos de auditoría específicos de revisión de control interno del programa de prevención del lavado de activos y financiación del terrorismo implementado por el ente auditado en relación con sus clientes con el fin de revisar la existencia y funcionamiento de los procedimientos de control interno que aplica el sujeto obligado para cumplir con las normas dictadas por la UIF para cada categoría de sujeto obligado y conforme al tipo de actividad.

Si como consecuencia de las pruebas de cumplimiento ejecutadas, el profesional tuviera observaciones deberá incluirlas en el informe especial que debe emitir.

Por parte del auditor externo de sujetos no obligados

Los procedimientos específicos que el auditor diseñe para la detección de operaciones inusuales y en su caso, sospechosas, de lavado de activos o de financiación del terrorismo, formarán parte del proceso de auditoría de los estados contables. No obstante, si dichos procedimientos se ejecutaran en momentos diferentes dentro del proceso de auditoría, en virtud de la naturaleza del cliente, riesgos involucrados y complejidad de sus operaciones, aun cuando el informe de auditoría o sindicatura es emitido recién cuando el auditor/síndico ha obtenido evidencias válidas y suficientes para respaldar o dar sustento a su opinión profesional, si detectara una operación inusual, deberá encarar las tareas pertinentes a los fines de confirmar si tiene o no el carácter de sospechosa de lavado de activos o financiación del terrorismo, y en caso que lo tuviera reportarla a la UIF.

Por parte del auditor externo de sujetos no obligados que cuentan con políticas y procedimientos para detectar operaciones inusuales y en su caso sospechosas.

En aquellos clientes que posean políticas y procedimientos para detectar operaciones inusuales y en su caso sospechosas, de lavado de activos y financiación del terrorismo, el auditor aplicará, en primera instancia, un enfoque de revisión de control interno similar al aplicado en los sujetos obligados.

Los resultados de la revisión de las políticas y procedimientos del sujeto no obligado, y la naturaleza, riesgo y complejidad de sus operaciones, constituirán la base para que el profesional defina el alcance de las pruebas específicas para la detección de operaciones inusuales y en su caso, sospechosas de lavado de activos y financiación del terrorismo. En consecuencia, la cantidad de pruebas a ejecutar estará directamente vinculada con la evaluación mencionada en el párrafo anterior. En clientes que tengan un adecuado programa de control interno en materia de lavado de activos y financiación del terrorismo, y sean de bajo riesgo, el profesional podrá reducir significativamente las pruebas específicas en comparación con aquellos clientes que no tienen implementado dicho programa.

Por parte del síndico. Compatibilidad con las funciones de auditor externo

Siguiendo lo establecido en la Resolución Técnica 15 modificada por la Resolución Técnica 45, la función esencial del síndico se limita al denominado “control de legalidad”. Este control comprende básicamente controles de legalidad y controles contables. El síndico para poder cumplir con los controles contables debe aplicar los procedimientos establecidos en las normas de auditoría vigentes. Por lo tanto, la naturaleza, alcance y oportunidad de su tarea dependerán del objeto de su revisión, las características



de la sociedad, la estructura y sistema de control interno de la sociedad, las circunstancias particulares del caso y el riesgo involucrado. Para el cumplimiento de estas funciones el síndico tiene que aplicar procedimientos y técnicas de revisión y examen de documentación y registros contables. Como se establece en la Resolución Técnica 15, 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. A tal punto, que en muchos casos ambos roles son ejercidos por la misma persona.

3.3 Impacto en la economía

Uno de los efectos macroeconómicos más graves del lavado de dinero se hace sentir en el sector privado. A menudo quienes lo practican emplean compañías de fachada que mezclan las ganancias de actividades ilícitas con fondos legítimos para ocultar ingresos mal habidos. El lavado de dinero produce además un debilitamiento en los mercados financieros, ya que grandes sumas de dinero proveniente del mismo pueden llegar a una institución financiera y luego desaparecer repentinamente, mediante traslados vía transferencias que pueden llegar a producir problemas de iliquidez. A su vez, el anonimato en aquellos bancos que prevén el acceso de nuevas cuentas a través de Internet perjudica el efectivo control y prevención de operaciones sospechosas.

Un proverbio chino dice que “el lugar más adecuado para ocultar un árbol es el bosque” y aplicando este proverbio, teniendo en cuenta que el dinero es la razón de ser del sistema financiero, lo hace más vulnerable. Por lo que puede darse que sin su conocimiento y colaboración consciente puedan servir los bancos de intermediarios en el blanqueo de capitales, comprometiendo la estabilidad del sistema financiero y la credibilidad de las propias instituciones ante la sociedad.

La figura de delito económico del lavado de activos constituye una amenaza para la comunidad internacional. Por lo tanto, su problemática deja de ser solo una cuestión de cada Estado en particular, constituyéndose en una cuestión a resolver por el conjunto de las naciones, ya que afecta a la economía global.

Creemos que el mantenimiento de registros y la evaluación regular son esenciales para mantener un programa de prevención eficaz.

4. CONCLUSIÓN

En base a la información expuesta en el presente capítulo, concluimos que ante la prevención de lavado de activos de origen delictivo, el contador público tiene la responsabilidad de informar cualquier situación que pueda derivar una amenaza o vulnerabilidad por dicho concepto, siempre en cumplimiento a su actuación ética y de las leyes que tratan dicha problemática, evitando en todo momento que su actuación individual y/o profesional se vea íntegramente afectada en la preparación de estados financieros o en cualquier desempeño de su actuación profesional; de lo contrario, será pasible de las sanciones previstas, tanto éticas como legales.



Creemos que al tratarse de un ilícito grave que repercute en toda la sociedad, como es el caso del lavado de activos, y que además el requerimiento de información proviene de una Ley Nacional que, como vimos está relacionada con el amplio espectro de leyes que existen a nivel internacional, entendemos que el contador público debe informar cualquier hecho u operación que considere sospechosa con respecto al lavado de activos y financiación de terrorismo pero, por otro lado debido a la gravedad de las actividades que se distinguen, tales como narcotráfico, terrorismo, trata de personas, entre otras; puede estar en peligro no sólo la integridad del profesional, sino también la de su familia y cualquier persona relacionada con el mismo. Por lo tanto, entendemos que el contador público se encuentra en medio de un conflicto por la falta de integridad legal que se observa en las normativas.



CAPITULO IV

CASOS ANTIÉTICOS EN EL ACTUAR DEL CONTADOR PÚBLICO

Anteriormente se realizó un análisis concerniente a los aspectos teóricos de las distintas responsabilidades que posee el contador público, es por ello que este capítulo presenta los aspectos prácticos, exponiendo diferentes casos en los que los profesionales en ciencias económicas, específicamente los contadores públicos, no han actuado en forma ética y como consecuencia han sido pasibles de las sanciones previstas en las leyes que se explicaron en los capítulos precedentes.

1. ANTECEDENTES

1.1.Caso Parmalat

Parmalat era una multinacional del sector agroalimentario conocida en prácticamente todo el mundo por sus productos lácteos. Contaba con presencia en 30 países, entre ellos Argentina, donde empleaba a 1.200 personas y era la cuarta usina láctea, detrás de La Serenísima, SanCor y Molino.

A finales de 2003, una investigación de los auditores exhibió la falsedad de un documento que garantizaba 3.950 millones de euros en una cuenta de un paraíso fiscal. Los investigadores fueron descubriendo que la empresa había estado utilizando empresas constituidas en paraísos fiscales para registrar activos que en realidad no existían y que la empresa llevaba falsificando su contabilidad desde hacía 15 años. Maquillando los resultados financieros, querían obtener financiación para poder costear su expansión y así salvar la compañía con todas las personas involucradas en la misma.

Finalmente, la empresa no desapareció gracias a los esfuerzos de las autoridades italianas, pero las consecuencias para accionistas, empleados y proveedores fueron muy negativas.

Actualmente, Parmalat pertenece a la empresa francesa Lactalis que la compró en 2011, adquiriendo por 3.400 millones de euros el 71% de las acciones.

1.2.Carlos Cardone y Gonzalo Jerez

Dos contadores del Instituto Provincial de Juegos y Casinos de Mendoza fueron sancionados por el Tribunal de Cuentas y deberán pagar en forma solidaria casi cuatro millones de pesos. Se trata del coordinador de Administración y Servicios, Carlos Cardone, y el contador general, Gonzalo Javier Jerez.

El principal desajuste que detectaron corresponde a la facturación del servicio de limpieza prestado por la empresa Masterfull S.A. El Tribunal de Cuentas detectó que en todos los casos se facturó sin indicar la cantidad de horas y se hace por el servicio realizado en el mes.



La empresa presentó las facturas de los meses de mayo a noviembre junto con la nómina de personal afectado a las tareas, pero en los datos se observa una imposibilidad de cumplimiento de la cantidad de horas contratadas y facturadas en relación a la cantidad de personas afectadas al servicio. Es decir, que se facturaron más horas de las que los empleados podían trabajar.

Esta irregularidad corresponde al año 2013 y desde abril a noviembre se pagaron 978 mil pesos de más a la empresa de limpieza. También pasó lo mismo con el pago de las “horas máquinas”, ya que no hay respaldo documental de que se haya prestado el servicio y en ese caso se pagaron 1.988.329 pesos.

1.3. Contadores sancionados por el CPCEM

Un caso reconocido en el medio mendocino ocurrió en 2.002 cuando el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza suspendió por un año la matrícula de la contadora Hilda Adriana Valls por negligencia y errores graves en su actuación como síndico de la quiebra del Banco Multicrédito, que perjudicó en 1995 a más de 4 mil ahorristas mendocinos.

Los incumplimientos que se le atribuyen son: faltas en el control interno; pago de sueldos a empleados y profesionales contratados sin autorización judicial; diferencias significativas entre las registraciones contables en los balances y las rendiciones de cuenta presentadas; incumplimiento por parte de los profesionales contratados para la realización de cobranzas; pago de créditos de manera irregular y falta de comprobantes de ingresos.

A continuación, se muestra un edicto publicado en el Boletín Oficial que refleja la sanción a un Contador Público por no cumplir con las disposiciones del Código de Ética Unificado.

*“Procédase a la aplicación de la sanción establecida en el artículo 62º, inc. d) de la Ley N° 5.051, de suspensión en el ejercicio de la profesión de un 1 (un) año de la matrícula N° 810, del registro de Contador Público, perteneciente al **Contador Raúl Bolado**, con fundamento en los considerandos que preceden y al haberse probado que en su desempeño como síndico concursal en los expedientes judiciales individualizados precedentemente, ha violentado los dispositivos de los incisos c), d), g) y j) del art. 2º, el artículo 3º y el artículo 4º del Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina.-“*

1.4. Expedientes

- **Expediente. N° 27.624**

Tribunal de Ética Profesional denuncia actuación del Contador Público Rodolfo Jorge Brizi.

La denuncia se realiza por haber emitido un informe de auditoría con relación a los estados contables de un ente, manifestando que los registros han sido llevados de conformidad con disposiciones legales cuando se constató el atraso de un año en el Libro Diario por el ejercicio finalizado el 31.12.07.



Se presume una actuación carente de veracidad e integridad y una violación del Código de Ética de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

La sanción disciplinaria aplicada en este caso es **Apercibimiento Público**.

- **Expediente N° 20.175**

Juzgado Nacional en lo Correccional N° 14 s/ remoción e inhabilitación Contador Público Marta Beatriz Yankelevich.

En este caso obra el oficio suscripto por la Prosecretaria Jefe del Juzgado Nacional en lo Correccional N° 14, comunicando que en la causa N° 7.165 por resolución firme del 6 de septiembre de 2000 se condena a la Dra. Yankelevich a la pena de dos años y ocho meses de prisión en suspenso y cinco años de inhabilitación especial para ejercer como síndico, por encontrarla penalmente responsable del delito de concusión.

El Tribunal de ética considera que la matriculada ha incumplido obligaciones impuestas por la ley al síndico concursal, no atendiendo con diligencia y genuina preocupación su función sindical, siendo inhabilitada para el ejercicio de esa tarea al ser condenada penalmente por el delito de concusión. Tal conducta resulta violatoria de las obligaciones impuestas por el Código de Ética.

La sanción disciplinaria aplicada en este caso es **Cancelación de la Matrícula**.

- **Expediente N° 23.896**

Juzgado Federal N° 1 - Bahía Blanca denuncia actuación Contador Público Alberto Raúl Revilla.

La denuncia se realiza por haber sido partícipe secundario de contrabando agravado en concurso ideal con defraudación calificada a la administración pública en forma reiterada a la pena de dos años de prisión en suspenso. Además, le corresponde una inhabilitación especial para ejercer su profesión en todo el territorio nacional por el término de dos años y otra inhabilitación por cinco años para actos de importación y exportación, con más la inhabilitación absoluta por doble tiempo de la condena por ejercer como funcionario o empleado público.

La sanción disciplinaria aplicada en este caso es **Cancelación de la Matrícula**.

2. INTERPRETACIÓN Y CONCLUSIONES

En base a los casos expuestos, se puede observar que la práctica de los contadores públicos ha quedado en duda como consecuencia de la omisión de los principios fundamentales establecidos en el Código de Ética, llevando a quebrantar el objetivo principal del contador público que es brindar fe pública a través de la confianza que genera en la sociedad.

Incurrir en conductas inapropiadas, impacta en forma negativa tanto en la sociedad como en las organizaciones públicas y privadas y con el paso del tiempo llevan al deterioro del prestigio de la profesión. Creemos que las conductas perjudiciales de los contadores surgen de la necesidad de poder,



asensos dentro de las organizaciones, obtención de beneficios económicos propios y para particulares; por ello se dejan de cumplir las obligaciones contenidas en los marcos normativos.

Entendemos que, si bien es decepcionante para un profesional encontrar este tipo de casos antiéticos, donde existe deshonestidad y se busca un beneficio propio a costa del bienestar de la sociedad, es necesario sentar un precedente y no pasar por alto estas situaciones, con el fin de que las futuras generaciones de contadores públicos asuman los desafíos de esta profesión con honestidad y buenas decisiones, haciendo frente a la presión, la posición jerárquica y la realidad económica como factores determinantes en los resultados de la profesión.

Considerando que el detonante es la corrupción, se deben plantear políticas en todos los niveles, es decir empresariales, sectorizadas, estatales e internacionales, indicando mecanismos para la prevención y detención de conductas ilícitas o actuaciones incorrectas, organismos de control y procedimientos sancionatorios, de esta manera se evita la permisividad de esas conductas deshonestas y su encubrimiento. Si organizacionalmente y personalmente se tiene conciencia que una falta ética es intolerable y tiene implicaciones judiciales rigurosas puede prevenir hasta la idealización o desarrollo de tal conducta.



CAPITULO V

LA FIGURA DEL CONTADOR PÚBLICO

Para conocer el grado de compromiso que los contadores públicos tienen hacia la comunidad, sus clientes y demás profesionales, en lo concerniente a la ética y responsabilidad profesional, hemos desarrollado un capítulo orientado a observar la figura del contador público en el ámbito de la provincia de Mendoza. Es por ello que, en el presente capítulo, se lleva a cabo un estudio de los datos obtenidos a través de encuestas realizadas a distintos contadores públicos, como una herramienta para comprender situación actual que viven los profesionales.

1. OBJETIVOS

Conocer la imagen que los Contadores Públicos tienen sobre su actuación profesional y responsabilidad ante la sociedad. Específicamente:

- Verificar si la elaboración de los Estados Contables con veracidad e integridad, generan confianza de la sociedad en su profesionalismo.
- Comprobar si el Código de Ética complementa la actuación profesional.
- Identificar el grado de conocimiento que los Contadores Públicos tienen acerca del Código de Ética.
- Conocer la actitud del Contador Público frente al ejercicio de la profesión.

2. METODOLOGÍA

2.1. Tamaño de la muestra

Para este estudio se utilizó el tipo de muestra por cuotas o accidental donde los investigadores escogen un número concreto de sujetos que cumplan unas características determinadas, en este caso se escogieron 20 Contadores Públicos que trabajan en forma independiente en la jurisdicción de San Rafael, Mendoza.

2.2. Modo de respuesta

La encuesta fue diseñada en forma online a través del link <https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLScKw-M4iABOK7OII9eTcsIbnM7lavRuxU2mjVjR9maV0nZnwA/viewform>

Luego se les informó a determinados contadores que la encuesta estaba disponible en el mencionado enlace para que las completaran, garantizándoles así la seguridad del anonimato.

2.3. Diseño

Parte I: Presentaciones e instrucciones generales de la encuesta; su fin es reforzar la confidencialidad y seriedad del estudio.

Parte II: Preguntas relacionadas con los objetivos específicos mencionados anteriormente.

El diseño de la encuesta se puede observar en el Anexo A.

3. RESULTADOS OBTENIDOS

Pregunta N°1: ¿Cree usted, que el Contador elabora los estados contables con veracidad e integridad? Indique cómo cree que repercute en la sociedad.

| Alternativas | Genera confianza de la sociedad en su profesionalismo | | TOTAL |
|--------------|---|----|-------|
| | SI | NO | |
| SI | 12 | 2 | 14 |
| NO | 0 | 6 | 6 |
| TOTAL | 12 | 8 | 20 |



Pregunta N°2: ¿Considera que el Código de Ética complementa el ejercicio de su profesión? Indique cómo incide en la prestación de los servicios profesionales.

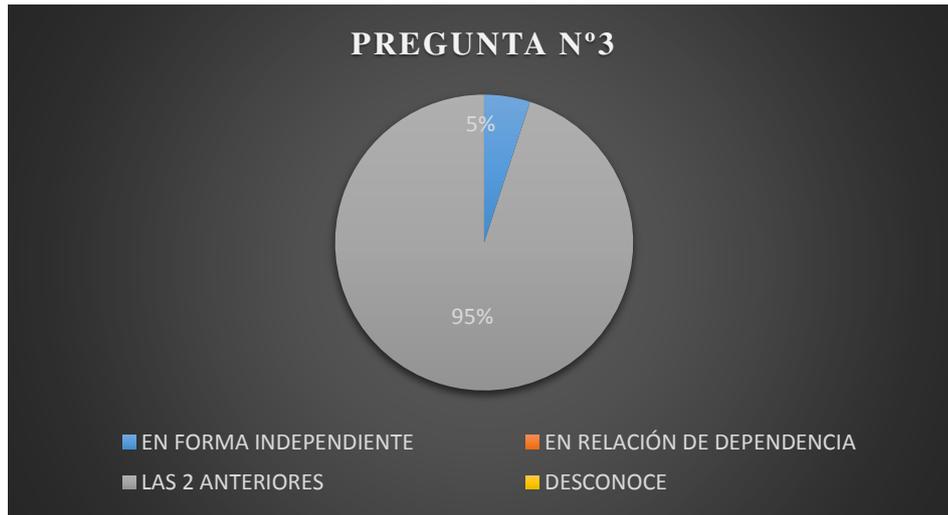


| Alternativas | Incide en el servicio profesional | | TOTAL |
|--------------|-----------------------------------|----|-------|
| | SI | NO | |
| SI | 8 | 3 | 11 |
| NO | 4 | 5 | 9 |
| TOTAL | 12 | 8 | 20 |



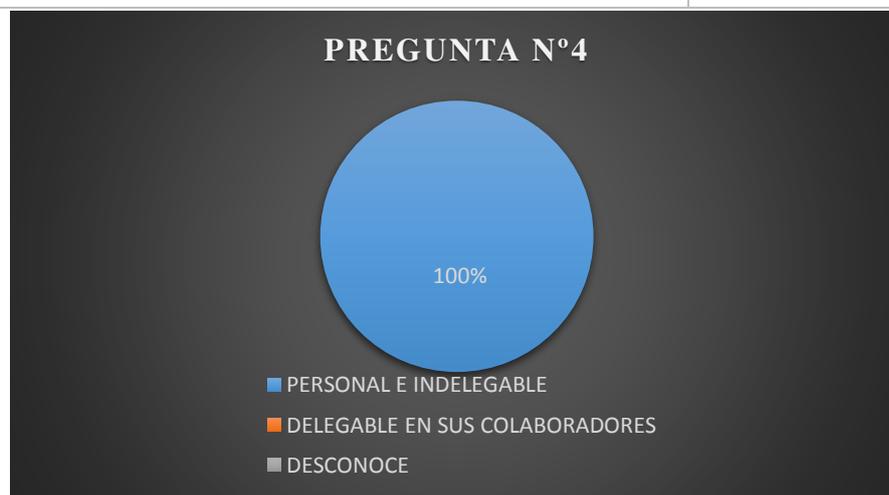
Pregunta N°3: El Código de Ética se aplica a los Contadores Públicos que presten servicios:

| Alternativas | RESPUESTA |
|---|-----------|
| Únicamente en forma independiente | 1 |
| Únicamente en relación de dependencia | 0 |
| En forma independiente y en relación de dependencia | 19 |
| Desconoce | 0 |
| TOTAL | 20 |



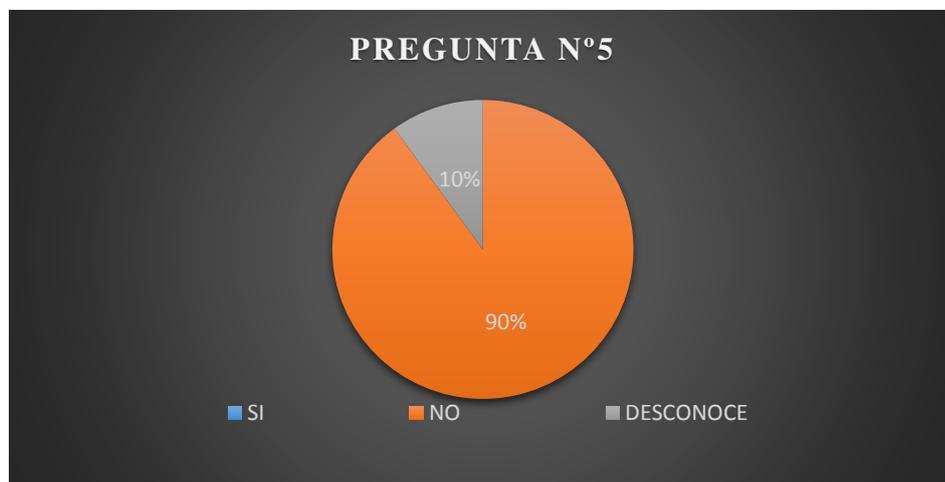
Pregunta N°4: La responsabilidad por la actuación de los profesionales es:

| Alternativas | RESPUESTA |
|--|-----------|
| Personal e indelegable | 20 |
| Delegable en sus colaboradores, quienes no necesitan supervisión del trabajo realizado | 0 |
| Desconoce | 0 |
| TOTAL | 20 |



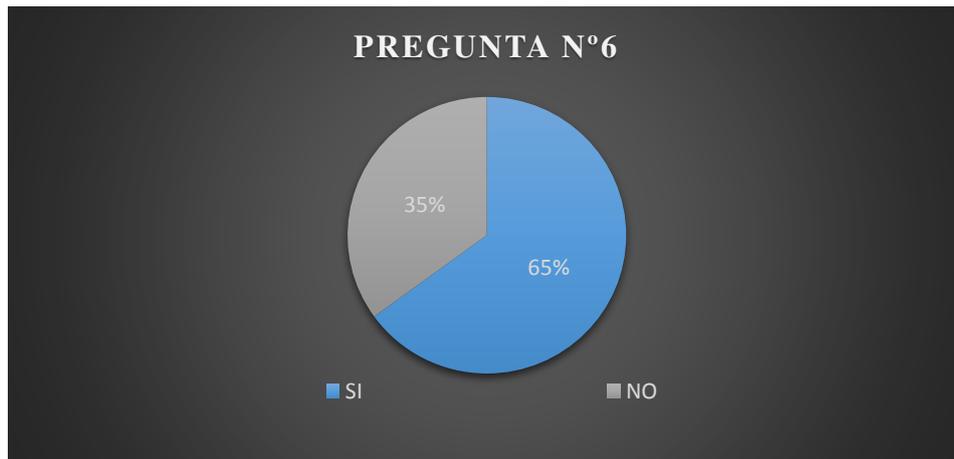
Pregunta N°5: ¿Puede un contador público aceptar alguna comisión por un trabajo realizado por otra persona que él recomiende?

| Alternativas | RESPUESTA |
|---------------------|------------------|
| SI | 0 |
| NO | 18 |
| Desconoce | 2 |
| TOTAL | 20 |



Pregunta N°6: ¿Considera usted, que el Contador cuenta con la confianza de la sociedad por su profesionalismo?

| Alternativas | RESPUESTA |
|---------------------|------------------|
| SI | 13 |
| NO | 7 |
| TOTAL | 20 |



Pregunta N°7: ¿Cree usted que el Contador, cumple y exige el cumplimiento de las obligaciones tributarias?

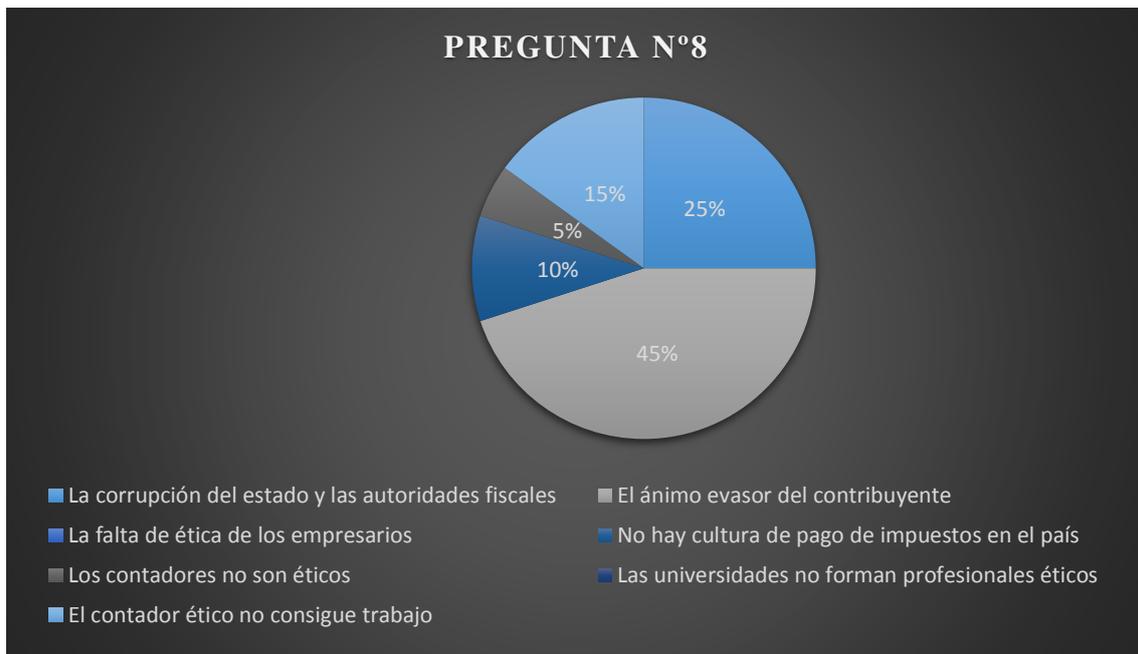
| Alternativas | RESPUESTA |
|--------------|-----------|
| SI | 8 |
| NO | 12 |
| TOTAL | 20 |



Pregunta N°8: ¿Cuál es la principal causa de los problemas éticos que, a su forma de ver, enfrenta más comúnmente el contador?



| Alternativas | RESPUESTA |
|---|-----------|
| La corrupción del estado y las autoridades fiscales | 5 |
| El ánimo evasor del contribuyente | 9 |
| La falta de ética de los empresarios | 0 |
| No hay cultura de pago de impuestos en el país | 2 |
| Los contadores no son éticos | 1 |
| Las universidades no forman profesionales éticos | 0 |
| El contador ético no consigue trabajo | 3 |
| TOTAL | 20 |





4. INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En base a la Pregunta N°1 podemos deducir que la mayoría de encuestados aplica en forma responsable la normativa vigente mientras que, los que no elaboran los Estados Contables con veracidad e integridad reconocen que se debe a que no cuentan con la totalidad de información que deben suministrar sus clientes. Concluimos que elaborar los Estados Contables cumpliendo con los principios de veracidad e integridad establecidos en las Resoluciones Técnicas Vigentes, genera confianza de la sociedad en el profesionalismo del Contador Público, enriqueciendo el ejercicio de la profesión.

En base a la Pregunta N°2 interpretamos que complementar el ejercicio de la profesión con el Código de Ética incide en la prestación de los servicios a la comunidad. De acuerdo a las opiniones de los encuestados, aplicar el Código de Ética, hace más respetable al contador actuante frente a la sociedad. Si bien es necesario un código, no es suficiente, creemos que el profesional debe ajustarse a sus valores, obtenidos tanto en su vida personal como en su formación profesional, para actuar con el mayor nivel de profesionalismo en la prestación de sus servicios.

Las Preguntas N° 3, 4 y 5 están relacionadas con el grado de conocimiento que los profesionales tienen acerca del Código de Ética. La mayoría de los encuestados respondió en forma correcta, lo que nos lleva a concluir que, la formación universitaria se lleva a cabo en forma eficaz en lo que a la ética profesional respecta.

Las Preguntas N° 6,7 y 8 brindan información sobre la actitud del Contador Público frente al ejercicio de la profesión. Se observa que la sociedad deposita su confianza en los Contadores Públicos debido a su formación, capacidad y competencias, sin embargo, en lo que respecta al cumplimiento de las obligaciones tributarias, la mayoría de los profesionales respondió en forma negativa alegando presión por parte de sus clientes, ello se confirma con la Pregunta N°8 donde la mayoría de los profesionales reconoció el ánimo evasor del contribuyente así como una actitud reacia debido a la corrupción del estado y autoridades fiscales.

5. CONCLUSIÓN

Como hemos analizado, el Contador Público tiene diversas incumbencias, actúa en entidades públicas y privadas, con profesionales universitarios de otras disciplinas y personas con o sin formación universitaria, enfrentándose a diversos desafíos en el desempeño profesional, por lo que constantemente se debe reflexionar y optar entre lo bueno y lo malo, lo correcto y lo incorrecto.

En el ejercicio de la profesión cotidianamente se presentan oportunidades para decidir y, con frecuencia la ambición de ganar pronto y de cualquier manera lo que debe ganarse con justicia, trabajo y decoro, hace que se vea perjudicado no sólo quien realiza el trabajo sino también los que llevan a cabo la profesión. Es por ello que consideramos imprescindible, alcanzar valores y normas de conducta que



permitan una actuación responsable y hacer que la imagen del Contador Público sea la de una persona confiable, ética, cuyo trabajo refleje calidad profesional.

Con este trabajo de investigación se pretende generar un aporte a estudiantes y graduados de la carrera de Contador Público, brindando herramientas que ayuden a comprender la necesidad de llevar a cabo cada aspecto de la vida profesional de manera ética y responsable, no solo para mantener su integridad individual sino para dignificar la profesión que, como pudimos observar a través de los resultados obtenidos, en la actualidad no se reconoce el verdadero valor y complejidad de la misma, debiéndose a varios motivos como el ánimo evasor de los contribuyentes que influye en el actuar de los profesionales; la falta de intervención del Consejo Profesional de Ciencias Económicas en lo que respecta a la protección de la profesión que se ha ido desgastando con los años; la falta de ética entre los mismos profesionales quienes atraen a clientes con engaños o perjudicando a los demás contadores, la cultura que existe en nuestro país de fraude a nivel político y de organismos estatales.

No pretendemos corregir todos esos aspectos, pero por lo menos buscamos concientizar a futuros profesionales, graduados, universidades y demás instituciones que participan en la regulación de la profesión, acerca de la responsabilidad que se debe asumir ante la sociedad, enfrentado nuevos desafíos con ética y valores, de manera que si cada uno contribuye con su aporte podemos mejorar como sociedad.



CONCLUSIONES

En este trabajo de investigación comenzamos con mencionar, comentar y explicar las funciones y funcionamientos de los distintos Organismos de Contralor que Regulan la Profesión de Ciencias Económicas, tanto a nivel nacional como Provincial, también así las sanciones por las que puede ser castigado según el grado incumplimiento.

En los códigos de ética que rigen y orientan el comportamiento y las actividades del contador público, se establecen una serie de principios comunes, que se establecen como valores indispensables para el correcto funcionamiento y desarrollo de la profesión. En particular, se destacan: la imparcialidad, la objetividad, la transparencia y la responsabilidad, como los principales valores del contador público, que deben estar presentes en cada una de sus actividades, con el fin de garantizar la confianza de sus clientes, colegas y la sociedad en general, además de lograr resultados precisos que ayuden realmente a mejorar el funcionamiento financiero a nivel empresarial, y a generar de esta manera un entorno económico más justo, honesto y positivo, desde el cual se apoye efectivamente el desarrollo social, profesional y personal. Por lo tanto, se puede afirmar que la ética del contador público es significativamente relevante.

Además de las responsabilidades éticas existen otros tipos de responsabilidades que se encuentran enmarcadas en diferentes legislaciones legales y profesionales. Las cuales tampoco se encuentran agrupadas y enumeradas todas en un solo texto. Además de que el contador puede incurrir en responsabilidades enumeradas taxativamente o en otras que sean accesorias a su actuar.

En el presente trabajo se desarrolla y se explica con casos prácticos anti éticos la responsabilidad y el actuar del contador, cómo puede afectar negativamente a la sociedad en general y la importancia de la figura del profesional en una sociedad ya que se deposita en ellos datos relevantes y privados del ente en cuestión. Además de mencionar cuales son las sanciones que recayeron en los profesionales que intervinieron.

Como hemos analizado, el Contador Público tiene diversas incumbencias, actúa en entidades públicas y privadas, con profesionales universitarios de otras disciplinas y personas con o sin formación universitaria, enfrentándose a diversos desafíos en el desempeño profesional, por lo que constantemente se debe reflexionar y optar entre lo bueno y lo malo, lo correcto y lo incorrecto.

En el ejercicio de la profesión cotidianamente se presentan oportunidades para decidir y, con frecuencia la ambición de ganar pronto y de cualquier manera lo que debe ganarse con justicia, trabajo y decoro, hace que se vea perjudicado no sólo quien realiza el trabajo sino también los que llevan a cabo la profesión. Es por ello que consideramos imprescindible, alcanzar valores y normas de conducta que permitan una actuación responsable y hacer que la imagen del Contador Público sea la de una persona confiable, ética, cuyo trabajo refleje calidad profesional.



Con este trabajo de investigación se pretende generar un aporte a estudiantes y graduados de la carrera de Contador Público, brindando herramientas que ayuden a comprender la necesidad de llevar a cabo cada aspecto de la vida profesional de manera ética y responsable, no solo para mantener su integridad individual sino para dignificar la profesión que, como pudimos observar a través de los resultados obtenidos, en la actualidad no se reconoce el verdadero valor y complejidad de la misma, debiéndose a varios motivos como el ánimo evasor de los contribuyentes que influye en el actuar de los profesionales; la falta de intervención del Consejo Profesional de Ciencias Económicas en lo que respecta a la protección de la profesión que se ha ido desgastando con los años; la falta de ética entre los mismos profesionales quienes atraen a clientes con engaños o perjudicando a los demás contadores, la cultura que existe en nuestro país de fraude a nivel político y de organismos estatales.

No pretendemos corregir todos esos aspectos, pero por lo menos buscamos concientizar a futuros profesionales, graduados, universidades y demás instituciones que participan en la regulación de la profesión, acerca de la responsabilidad que se debe asumir ante la sociedad, enfrentado nuevos desafíos con ética y valores, de manera que si cada uno contribuye con su aporte cumpliendo con los principios y responsabilidades no hará más que revalorizar la profesión ante la sociedad.



BIBLIOGRAFÍA

- ALVARELLOS, A. A. (27 de Octubre de 2014). *Mala Praxis Profesional*. Obtenido de <https://www.diagnosticsnews.com/rpnews/21057-la-responsabilidad-civil-de-los-contadores-por-el-dr-alberto-a-alvarellos>
- AZZARRI, M. (22 de Noviembre de 2011). *Actuación del Contador frente a los Delitos de Evasión*. Obtenido de <https://ar.ijeditores.com/articulos.php?idarticulo=48089&print=2>
- BARCELO BOVARI, L. (s.f.). *Responsabilidad del Profesional en Ciencias Económicas*. Obtenido de <https://www.ele-ve.com.ar/documentos/artdemos/responsabilidad.pdf>
- BRODSKY, M., & GONZALEZ, A. (2006). *Responsabilidad Penal, Civil y Profesional del Contador Público*. Buenos Aires: Buyatti.
- CÁCERES, A. P. (2018). *Responsabilidad del Contador Público frente a la Evasión Tributaria*. Obtenido de http://biblio.unvm.edu.ar/opac_css/doc_num.php?explnum_id=1887
- CANALES, G. (Agosto de 2015). XXXVII SIMPOSIO NACIONAL DE PROFESORES DE PRACTICA PROFESIONAL. *RESPONSABILIDAD PROFESIONAL de los Graduados en Ciencias Económicas*. Buenos Aires, Argentina.
- CANALES, G. (Agosto de 2015). XXXVII SIMPOSIO NACIONAL DE PROFESORES DE PRACTICA PROFESIONAL. *Separación de Incumbencias o ¿Hacia la doble titulación?* Buenos Aires, Argentina.
- CLARÍN. (13 de Enero de 2004). *Clarín Home*. Obtenido de https://www.clarin.com/ediciones-antteriores/parmalat-estudia-irse-argentina_0_Bkge5tAkRte.html
- EL SOL. (27 de Abril de 2016). *El Sol*. Obtenido de <https://www.elsol.com.ar/separaran-a-dos-empleados-de-casinos-por-fraude-millonario.html>
- ESPIL MARIA INES Y OTRO/AC/ APILAR SA Y OTRO/A S/DAÑOS Y PERJ. ESTADO (USO AUTOM. S/LESIONES) (Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial Departamental, Sala II 17 de Noviembre de 2016).
- EVANGELISTA, J. (2005). *Responsabilidad del Contado Público Nacional ante la Ley N° 25246*.
- FACPCE. (s.f.). Obtenido de facpce.org.ar/mision-vision.php
- FACPCE. (2004). Obtenido de *Funciones y Responsabilidades del Contador Público*: <http://www.cpcesla.org.ar/doc/boletin/154/funciones.pdf>



- FACPCE. (Junio de 2010). Código de Ética Unificado. Buenos Aires, Argentina.
- FACPCE. (2011). Resolución 420. *Normas sobre la actuación del contador público como auditor externo y síndico societario relacionadas con la prevención del lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo*. Buenos Aires, Argentina.
- FACPCE. (s.f.). *Funciones y Responsabilidades del Contador Público*. Obtenido de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas18/FileNovitas18/FACPCE.htm>
- FACPCE. (s.f.). Resolución Técnica N° 15.
- FACPCE. (s.f.). Resolución Técnica N° 45.
- FERNANDEZ, M. C., & LORENZO, A. C. (2013). *Ley Penal Tributaria: Delitos de Evasión Simple y Agravada. Responsabilidad del Contador*. Obtenido de https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/5802/tesis-cs-ec-fernandez-lorenzo.pdf
- FERNANDEZ-MONTES, M. M. (10 de Junio de 2012). *Escuela de Organización Industrial*. Obtenido de El caso Parmalat: <https://www.eoi.es/blogs/mbaftmad/el-caso-parmalat/>
- FERREYRA, S. (2016). *Responsabilidad del Contador Público frente al Lavado de Activos*. Obtenido de http://biblio.unvm.edu.ar/opac_css/doc_num.php?explnum_id=1191
- GARRIDO CASAL, P. A. (s.f.). La Profesión del Contador Público. *Boletín de Lecturas Sociales y Económicas*, 55-59.
- GRECO, R., & NEDEL, O. (s.f.). La responsabilidad del contador público en empresas imputadas por delitos tipificados en la ley penal tributaria. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas* .
- GREGORINI CLUSELLAS, E. (2001). Locación de Servicios y Responsabilidades Profesionales.
- GUTIERREZ, C. (1997). Ética y moral: Teorías y Principios. *Conferencia Inaugural Teatro Melico Salazar*. San José- Costa Rica.
- Ley 11179. (1984). *Código Penal (T.O. 1984 actualizado)*. Argentina.
- Ley 20488. (Mayo de 1973). *Regulación y Ejercicio Profesional de los Graduados en Ciencias Económicas*. Argentina.
- Ley 24430. (Enero de 1995). *Constitución de la Nación Argentina*. Argentina.
- Ley 25246. (Mayo de 2000). *Normas sobre lavado de activos y financiación del terrorismo*. Argentina.
- Ley 25877. (18 de Marzo de 2004). *Régimen Laboral*. Argentina.
- Ley 26994. (Noviembre de 2014). *Código Civil y Comercial de la Nación*. Argentina.



- Ley 27430. (Diciembre de 2017). *Reforma Tributaria*. Argentina.
- Ley 5051. (Setiembre de 1986). *Ejercicio Profesional de Ciencias Económicas*. Mendoza, Argentina.
- Ley 8488. (24 de Octubre de 2012). *Ley de Responsabilidad Empresaria*. Mendoza, Argentina.
- Ley 8583. (21 de Agosto de 2013). *Responsabilidad Empresaria*. Mendoza, Argentina.
- Ley 8765. (Noviembre de 2014). *Incumbencias de los Licenciados en Administración*. Mendoza, Argentina.
- MUÑOZ MARTÍN, J. (2013). Ética Empresarial, Responsabilidad Social Corporativa y Creación de Valor Compartido. *Revista Journal Globalización, Competitividad, Gobernabilidad Vol. VII*, 77-88.
- Organización Internacional del Trabajo. (2015). 1ra Jornada de RSE . *Empresa Pública y Empresa Privada*.
- PAPILLÚ, J. M. (s.f.). La Estructura de la Responsabilidad Civil en el Nuevo Código Civil y Comercial.
- PERALTA DIAZ, F. (2017). Los Factores de Atribución de la Responsabilidad Civil en el Derecho Argentino y Breves Referencias al Derecho Civil Ecuatoriano.
- ROBIGLIO, C. (2007). *Participación Criminal, Responsabilidad Profesional y Ley Penal Tributaria*. Obtenido de <https://cpcen.org.ar/Pdf/cursos/Robiglio-14Set2007/Robiglio2-Participacioncriminal-responsabilidadprofesionalyleypenaltributaria.pdf>
- RODRIGUEZ RIOS, D. V. (2017). *SlideShare*. Obtenido de Delitos Cometidos por Contadores: <https://es.slideshare.net/dianavioletarodrigue/delitos-cometidos-por-contadores>
- SALE, J. (s.f.). Responsabilidad Civil en el Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.
- SANGUINETTI, G. A. (2016). *El Límite del Secreto Profesional frente a la Responsabilidad Penal del Contador Público como auditor, en el Lavado de Activos*. Obtenido de <https://repositorio.uesiglo21.edu.ar/bitstream/handle/ues21/13101/SANGUINETTI%20GRACIELA%20ALICIA%283%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- TINTI, G. (05 de Julio de 2005). *Responsabilidad Civil*. Obtenido de <https://ijeditores.com/articulos.php?idarticulo=40405&print=1>
- TOMASI, S. N. (24 de Agosto de 2018). *La Contabilidad Fraudulenta en la Argentina Actual*. Obtenido de <http://www.magatem.com.ar/LA-CONTABILIDAD-FRAUDULENTE-EN-LA-ARGENTINA-ACTUAL.pdf>



UIF. (Mayo de 2011). Resolución 65. *Encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo*. Buenos Aires, Argentina.

VELEZ-ROMERO, X., & CANO-LARA, E. (2016). Revista Científica . *Dominico de las Ciencias Vol. II*, 117-126.

ZAFFARONI, E. R. (2005). *Manual de Derecho Penal*. Ediar.



ANEXO I



ENCUESTA SOBRE RESPONSABILIDAD Y ÉTICA PROFESIONAL

Esta encuesta nos permitirá conocer la imagen que los Contadores Públicos tienen sobre su actuación profesional y responsabilidad ante la sociedad. Se pide que en las preguntas que a continuación se acompañan, elegir la alternativa que considere correcta y para aquellas preguntas de opinión, responder en forma breve. Su aporte será de mucho interés en esta investigación. Esta técnica es anónima. Se agradece su participación.

1.a. ¿Cree usted, que el Contador elabora los estados contables con veracidad e integridad?

Sí

No

1.b. Indique cómo cree que repercute en la sociedad.

Texto de respuesta largo

2.a. ¿Considera que el Código de Ética complementa el ejercicio de su profesión?

Sí

No



⋮

4. La responsabilidad por la actuación de los profesionales es:

- Personal e indelegable
- Delegable en sus colaboradores, quienes no necesitan supervisión del trabajo realizado
- Desconoce

⋮

5. ¿Puede un Contador Público aceptar alguna comisión por un trabajo realizado por otra persona que él recomiende?

- Si
- No
- Desconoce

⋮

6.a. ¿Considera usted, que el Contador cuenta con la confianza de la sociedad por su profesionalismo?

- Si
- No

6.b. Justifique

Texto de respuesta largo

⋮

7.a. ¿Cree usted que el Contador, cumple y exige el cumplimiento de las obligaciones tributarias?

- Si
- No

7.b. Justifique

Texto de respuesta largo

8. ¿Cuál es la principal causa de los problemas éticos que, a su forma de ver, enfrenta más comúnmente el Contador?

- La corrupción del Estado y las autoridades fiscales
- El ánimo evasor del contribuyente
- La falta de ética de los empresarios
- No hay cultura de pago de impuestos en el país
- Los contadores no son éticos
- Las universidades no forman profesionales éticos
- El contador ético no consigue trabajo

ANEXO II

Esquema del Estado de Valor Económico Generado y Distribuido según RT 36 de
 FACPCE. Empresas y Sociedades del Estado-

| ESTADO DE VALOR ECONOMICO GENERADO Y DISTRIBUIDO |
|--|
| 1. INGRESOS |
| 1.1. Ventas de mercaderías, productos y servicios. |
| 1.2. Otros Ingresos |
| 1.3. Ingresos relativos a la Construcción de Activos Propios - MO |
| 1.4. Previsión para desvalorización de créditos |
| 2. INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEROS |
| 2.1. Costo de los servicios prestados - MO Y Cargas Sociales |
| 2.2. Materiales, energía, servicios de terceros y Otros |
| 2.3. Perdida/ Recupero de Activos. |
| 2.4. Otras. |
| 3. VALOR ECONOMICO GENERADO BRUTO (1-2) |
| 4. DEPRECIACION/AMORTIZACIONES |
| 5. VALOR ECONOMICO GENERADO NETO PRODUCIDO POR LA ENTIDAD (3-4) |
| 6. VALOR ECONOMICO GENERADO RECIBIDO EN TRANSFERENCIA |
| 6.1. Resultado participación en subsidiarias |
| 6.2. Resultados Financieros. |
| 6.3. Otras |
| 7. VALOR ECONOMICO GENERADO TOTAL A DISTRIBUIR (5+6) |
| DESCRIPCION |
| 8. DISTRIBUCION DEL VALOR ECONOMICO GENERADO¹. |
| 8.1. PERSONAL |
| 8.1.1. Remuneración directa |
| 8.1.2. Beneficios |
| 8.1.3. Otros |
| 8.2. REMUNERACION AL PERSONAL DIRECTIVO |
| 8.2.1. Función técnica / administrativa |
| 8.3. ESTADO (Impuestos, Tasas y Contribuciones) |
| 8.3.1. Nacionales |
| 8.3.2. Provinciales |
| 8.3.3. Municipales |
| 8.4. RETRIBUCION AL CAPITAL DE TERCEROS |
| 8.4.1. Intereses |
| 8.4.2. Rentas |
| 8.4.3. Otros |
| 8.5. RETRIBUCION DE LOS PROPIETARIOS |
| 8.5.1. Resultados no distribuidos- del periodo |
| 8.5.2. Participación de no controlantes en ganancias retenidas (solo para consolidación) |
| 8.5.3. Otras |



| Informacion adicional | | | |
|---|--|--|--------------|
| Anexo - Gastos e Inversiones medioambientales (netas de amortizaciones) | | | |
| | INCORPORADAS AL ACTIVO DEL ENTE | COMPUTADAS COMO GASTOS DEL ENTE | TOTAL |
| INVERSIONES | | | |
| Activos adquiridos por la Organización | | | |
| Activos Aportados a la comunidad | | | |
| GASTOS | | | |
| Erogaciones en acciones de prevencion | | | |
| Erogaciones para restaurar daños | | | |
| Erogaciones Aportadas a la comunidad | | | |

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

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

Mendoza, 31 de agosto de 2020


..... Antonina Dariana
Firma y aclaración

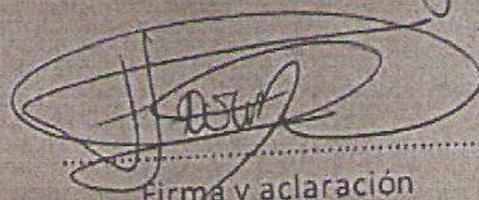
28.419
Número de registro

36.963.458
DNI

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

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

Mendoza, 28 de Agosto 2020



Fania
Fiorenza
Soledad

Firma y aclaración

28433

Número de registro

37.780.829

DNI

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

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

Mendoza, 31 de Agosto de 2020


Firma y aclaración

28.454
Número de registro

36.788.619
DNI