

Revista

de

Ciencias Económicas

PUBLICACION DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CENTRO DE ESTUDIANTES Y COLEGIO
DE GRADUADOS

La Dirección no se responsabiliza de las afirmaciones, los juicios y las doctrinas que aparezcan en esta Revista, en trabajos suscritos por sus redactores o colaboradores.

DIRECTORES

Dr. Wenceslao Urdapilleta
Por la Facultad

Francisco A. Duranti
Por el Centro de Estudiantes

Carlos E. Daverio
Por el Centro de Estudiantes

REDACTORES

Dr. Alberto Diez Mieres
Sr. Luis Moreno
Por la Facultad

José Botti
Por el Centro de Estudiantes

Oscar D. Hofmann
Por el Centro de Estudiantes

Año XVII

Agosto, 1929

Serie II, N° 97

DIRECCION Y ADMINISTRACION
CALLE CHARCAS 1835
BUENOS AIRES

Información Profesional

Los contadores audi-
tores (1)

El contador auditor es, dentro de la organización preventiva contable, un factor externo, contratado por el titular del patrimonio para fiscalizar su contabilidad y certificar sus estados.

Tan sencillo enunciado, implica, no obstante, una serie de exigencias que emergen de la importancia de misión tan delicada y que son las que han obligado a que esta función no sea considerada como una de las tantas actividades de la carrera de contador público, sino que adopte normas y una denominación singulares.

Así es, fuera de toda duda, que si bien hace largo rato que, en casos aislados, este propósito ha sido cumplido, mediante la colaboración requeridas a contadores públicos que han sido llamados para certificaciones de estados o para una fiscalización aislada: dicho propósito no ha sido incorporado a las costumbres comerciales del país, como institución normal y regular, sino después de la lección recibida de grandes organismos extranjeros, que valiéndose de sucursales de oficinas de contadores auditores del exterior, han hecho comprender que esa función de fiscalización debe ser un elemento permanente de supervisión y consejo contable sobre la hacienda mercantil.

Esta función — como institución regular — ha nacido, pues, en nuestro país, al calor de la necesidad. Esa necesidad ha sido sentida, en primer término, por determinadas empresas, que necesitaban garantizar a sus propietarios, respecto: a que el desenvolvimiento administrativo se ha movido dentro de la órbita regular de las disposiciones legales y contractuales que las rigen y que el resultado de las gestión, cristalizado en los estados de contabilidad y estadística: balances generales, de capital, de pérdidas y ganancias, etc., denuncian la real existencia y reflejan el verdadero resultado de la administración ejecutada.

Vale decir, que las referidas firmas de contadores auditores, al poner su visto bueno a esos estados, representan la garantía de su exactitud, lo que es necesario para esas empresas, para tranquilidad de sus accionistas, radicados en el caso dicho en el extranjero y, para poder realizar operaciones de crédito, como la emisión de obligaciones de capital; aceptando los futuros "debenturistas",

(1) De *Interés Nacional*, julio de 1929.

la manifestación de garantía (que puede ser general como en la flotante), visada por los contadores auditores y hasta más, a veces suele delegarse en éstos la función de fideicomisarios.

El ejemplo de estas sucursales de auditores extranjeros cundió con bastante rapidez y es así, como se constituyeron sociedades nacionales de contadores auditores, que van adquiriendo cada vez mayor campo, hasta llegar al caso ya común en Buenos Aires, que, comerciantes o particulares que administran por sí mismos sus bienes, han comprendido, que también para ellos, la pequeña erogación que exige obtener este consejero notable, está ampliamente compensada con los beneficios de su actuación.

Se ha producido, pues, una extraordinaria evolución, desde el auditor extranjero, exigido por sus connacionales del exterior, para que vigile sus intereses puestos en país extraño y alejado: se ha llegado a la creación de acreditadas auditorías argentinas, que son empleadas hasta por los propios negociantes que administran directamente su comercio.

Huelga decir que en esta evolución, las sociedades nacionales que primero han hecho uso de este beneficio — de contratar contadores auditores — han sido aquellas, como las anónimas, en que el propietario está más alejado de su patrimonio o en las situaciones sociales o de otorgamiento de poderes, en que el titular de la hacienda se halla sin un contacto directo y permanente de sus bienes y acciones.

Llamará la atención, posiblemente, el hecho de que esta tarea del contador público no sea ejercida como la generalidad de los asuntos que autoriza la profesión: es decir, por profesionales aislados, sino mediante sociedades. Existen varias razones que fundamentan tal procedimiento.

En primer lugar, para que un auditor sea conocido y acreditado, o sea, que su firma al pie de un estado tenga un valor positivo e indiscutible, debe poseer el crédito de un buen número de clientes; en cuya circunstancia, siendo que estas tareas exigen una acentuada atención directa y personal, no es posible que sean realizadas las verificaciones substanciales por un solo profesional. Razón que trae la unión de varios.

En segundo término, corresponde expresar que como no sólo se requiere técnica teoría para actuar con eficacia, pues el auditor ha de encontrarse frente a gente que ha envejecido en una organización y que en múltiples casos no verá con mucha agrado su intervención, debe poseer una suficiente experiencia como para que su consejo o sus observaciones no sean pasibles de una réplica fundada por parte del personal de la casa que fiscaliza. Esta necesidad de experiencia hace que los contadores nuevos se vayan agrupando como elementos auxiliares, bajo la dirección de colegas ya bien probados en la lucha profesional, que sirven de escuela de práctica y de observación a los noveles egresados.

También es exacto que en haciendas complejas, por razón de la clase de fiscalización, se requieren actos de contralor conjunto o simultáneo en varias dependencias de la administración y como sería difícil que la casa se prestara a que intervinieran otros pro-

fesionales extraños, la forma de subsanar ese inconveniente es de que éstos formen parte de la firma auditora.

Hay, por fin, un factor preponderante: es el de la responsabilidad. Esta puede dividirse en dos clases: la moral y la material.

La última, principalmente, es la que obliga a la formación de sociedad.

Algo que hará cavilar a quienes no conozcan esta institución, será sobre la aparente innecesaria duplicación de tareas; pues, algunos se preguntarán, ¿para qué necesitan un contador externo como significa el contador auditor, si tienen ya contratados a sueldo a contadores internos permanentes?

Para contestar a esta pregunta, podría decirse que lo que suele tenerse a cargo de la registración no suelen ser contadores, propiamente dichos, sino tenedores de libros; que son cosas bien distintas, lo que muchos no comprenden, porque confunden la ciencia contable con la teneduría de libros.

Pero no es esa propiamente la causa de la necesidad única del contador externo, sino también de que, debido a la exteriorización que han de llegar a tener las conclusiones del juicio de este funcionario, caracterían de valor comprobatorio para terceros (no obstante la positiva responsabilidad moral de quien tuviera a su cargo la registración) las certificaciones de un empleado a sueldo del titular. Para terceros, falta en el empleado permanente, el valor moral, que encuentran en una firma auditoria acreditada, independiente y a la que suele agregarse la responsabilidad material existente.

El contador auditor no es, pues, un empleado del comerciante, aun cuando, para mayor comodidad de ambas partes, se dejan ya convenidos los honorarios de antemano, adoptándose el pago de asignaciones periódicas, mensuales, trimestrales o anuales. Es interesante dejar establecida tal situación, porque al auditor se le asigna así su verdadero carácter, de entidad autónoma de la hacienda que fiscaliza.

Para que la función del auditor adquiera toda su eficacia, se hace necesario brindarle las más amplias facultades de investigación y estar amparado por el más completo apoyo del principal. Lo segundo es indispensable para que tenga la autoridad necesaria en su carácter de consejero.

Con respecto a lo primero, o sea, a brindarle las más amplias facultades de revisión, debe considerar el propietario que sólo va en su beneficio tal atribución, que ha de reconocer al auditor:

1º Porque aunque éste conozca sus secretos comerciales, nada importa, ya que el titular está amparado por el secreto profesional del auditor;

2º Que en la realidad de los hechos, el auditor deja de ser sólo el frío consejero de números y conceptos contables, para transformarse en el hombre de confianza cuyo consejo se busca para los planes financiero-económicos; que el hombre, en el secreto de la verdadera situación comercial, aunada a su permanente oportunidad de observación de la experiencia que ve cruzar ante sus ojos en múltiples organizaciones y al imparcial y desinteresado juicio, que con entera independencia puede dar, hacen de él un colaborador

autónomo de gran beneficio y tanto más eficaz cuanto mayor sea el conocimiento de la hacienda de que se trata.

Darle amplitud en la libertad de verificar, es perfeccionar su tarea y crear un consejero útil, imparcial y barato.

He dicho perfeccionar su tarea y me he quedado corto; pues no sólo es así, perfecto en la suya, sino que un mejor conocimiento del ordenamiento contable lo conduce a aconsejar las mejores medidas de organización administrativa, que su técnica y experiencia le indiquen y que pueden concretarse: en la reforma del régimen preventivo interno; en la coordinación del núcleo principal y hacienda subalternas; en innovaciones de los sistemas documental y de libros para llevarlos a métodos más prácticos, más eficientes, más económicos y que consulten mejor la concordancia de las funciones de gestión y de contralor; en las modificaciones del método de registración; en conciliar los sistemas de escrituración con la obtención de las estadísticas indispensables; adoptar los sistemas de contralor que consulten la seguridad, la rapidez y la economía, cuando nuevos regímenes, si así fuera menester, por la impracticabilidad por su costo, de los vigentes; o entre otras muchas preocupaciones, estudiar el factor moderno, que tan sorprendentes resultados está brindando: de la mecanización administrativa; fenómeno que no sólo se refiere a la división del trabajo, asignando la tarea contable "por serie", sino, especialmente, a la utilización oportuna de medios mecánicos, cuya utilidad experimental no sólo consiste en ser un factor de organización, sino que también: de contralor, de simplificación, de claridad, de seguridad y de economía de esfuerzo y de tiempo.

Este contador auditor con su conocimiento íntimo e integral de la hacienda, apreciará el valor de la organización, la efectividad de los contralores, la ponderación de sus resortes, la correlación y correspondencia de los diversos órganos y emitirá su libre opinión sobre las formas que han de adoptarse, bien sea para cortar irregularidades existentes, ya sea para prevenir las que pudieran subvenir por deficiencias administrativas.

La sola presencia del contador auditor; el conocimiento de que en uno u otro día, serán sometidos a revisión los diversos actos o registraciones, es una potente fiscalización preventiva, por el simple temor de la comprobación.

Es conveniente que la tarea se regle por contrato, el cual se referirá por una parte, a las obligaciones del profesional y por otra, a las que recaen sobre la administración revisada. Ello, aclara muchos puntos, alivia muchas dificultades y evita cuestiones que pueden llegar a estado litigioso.

Al principal del patrimonio, le resulta necesario el contrato para saber hasta dónde tiene derecho a exigir; naciendo de esas condiciones las responsabilidades del auditor, que deben ser severas, como lo exigía el Colegio de Doctores en Ciencias Económicas y Contadores Públicos Nacionales, en su proyecto de ley pedido al H. Congreso de la Nación.

Es para esos fines, de buena práctica, establecer que de toda revisión practicada deberá dejar constancia, mediante sus iniciales

o firma, en los documentos, resúmenes, memoriales o libros que se hubieren compulsado. Posee esto un doble beneficio: queda la responsabilidad expresamente comprobada y obligado el revisor a ser extremadamente meticoloso en su cometido para no incurrir en responsabilidades. A propósito de ello, diré que ya en querrela criminal reciente, se estableció claramente la situación de responsabilidad de la firma auditora, lo que tiene un gran valor como antecedente.

Debe también exigirse que la tarea sea practicada por diplomados. Las autoridades argentinas así lo hacen y no así algunas sucursales de las extranjeras. Esto, unido a que los titulares de éstas no se encuentran ni tan siquiera radicados en el país, disminuye extensiblemente su garantía, por falta de la influencia moral de la presencia del titular y de la dirección técnica competente y directa; porque si bien estas casas poseen sus instrucciones escritas para que sean aplicadas por sus empleados aquí, una cosa bien diferente es esa acción indirecta, a la actuación directa. Claro que en esa forma los beneficios son más suculentos, pero el resultado tiene que ser por fuerza bien distinto.

Por todo ello, es indispensable no sólo que el comercio argentino haga uso de institución tan beneficiosa, sino que no utilice sino las sociedades nacionales de contadores auditores constituidos por diplomados argentinos. Se hará a la par que obra utilitaria, también nacionalista.



Proyecto de ley sobre
reglamentación de la
profesión de contador
público

En la sesión del 2 del corriente tuvo entrada en la Cámara de Diputados el proyecto que a continuación transcribimos, del que es autor el doctor Eduardo F. Giuffra, profesor de nuestra Facultad, referente a la reglamentación de la profesión de contador público nacional.

Sin entrar por el momento en un análisis crítico de sus disposiciones, con algunas de las cuales no concordamos, hacemos llegar a su autor nuestro aplauso por tal iniciativa.

Artículo 1º — En las reparticiones de la administración nacional, autónomas o dependientes del Poder Ejecutivo, y en los casos de comisiones e intervenciones federales, los cargos técnicos de contabilidad los desempeñarán personas que posean títulos de contador público nacional, sin perjuicio de quienes se encuentren actualmente en tales desempeños.

Art. 2º — Todo balance formulado por sociedades anónimas o cualquier estado por ellas presentado respecto de su contabilidad, deberá ser suscripto por un contador público nacional.

Art. 3º — Las compulsas de libros y en general las pericias requeridas por los jueces o partes, relativas a operaciones de contabilidad, salvo las cuentas particionarias en los juicios sucesorios, deberán ser realizadas por contadores públicos nacionales.

Art. 4º— Los jueces exigirán el título de contador público nacional en los nombramientos a propuesta de parte, y lo realizarán por sorteo cuando corresponda hacerlo de oficio.

Art. 5º— Los contadores públicos nacionales trasladarán íntegramente a un libro copiador rubricado, todos los dictámenes que expidiesen. Dicho libro copiador, llevado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 54 del Código de Comercio, será admitido en juicio.

Art. 6º— Los contadores públicos nacionales que formulen o autoricen la circulación o publicación de un balance, estado económico o financiero con datos o partidas inexactos o falsos, serán pasibles de las penas establecidas para las falsificaciones de documentos en general.

Art. 7º— Desde la promulgación de esta ley queda prohibido a toda persona que no tuviere el título de contador público, efectuar compulsas, practicar revisiones, expedir certificados o informes sobre contabilidad y materias comerciales, liquidaciones de averías o actuar como perito con o bajo cualquier otra denominación, bajo pena de prisión de un mes a un año o multa de cincuenta a mil pesos, o ambas a la vez.

Art. 8º— Comuníquese al Poder Ejecutivo.

FUNDAMENTOS

El presente proyecto es la reproducción del despacho de la Comisión de Legislación General, expedido el año próximo pasado, caducado por imperio de la ley número 3721, con alguna modificación, cual es el agregado al artículo primero.

La necesidad de dar una ley reglamentaria como la proyectada, se hace sentir cada día y los profesionales la reclaman con recomendable y justa razón al Congreso, que se ha ocupado repetidas veces del asunto por órgano de esta Honorable Cámara.

Al proponer el proyecto me anima el deseo de cooperar a dar mayor garantía a los asuntos que reclaman la dirección de un criterio experto en la rama que lo comprende y dar realce y satisfacción a quienes, sometidos a las exigencias universitarias, han dedicado los mejores años de su vida a la noble disciplina del estudio.

Todo ello sin perjuicio para quienes tienen derechos adquiridos por el desempeño de la función que les ha dado en experiencia lo que no recogieron de la cátedra.

B. F. GIUFFRÀ.