



Universidad de Buenos Aires  
Facultad de Ciencias Económicas  
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



# Impacto del procesamiento electrónico de datos en la actuación del contador como perito judicial

Susana Noemí Tomasi

2015

Cita APA: Tomasi, S. (2015). Impacto del procesamiento electrónico de datos en la actuación del contador como perito judicial

Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas.

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

**UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**DOCTORADO**

**TESIS:**

**IMPACTO DEL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS EN LA  
ACTUACIÓN DEL CONTADOR COMO PERITO JUDICIAL**

Alumno: Susana Noemí Tomasi

Director de Tesis: Elsa Suarez Kimura

Miembros del Tribunal de Tesis: Enrique Kiperman

Gustavo Tanús

Juan Ullnik

Fecha de defensa de la Tesis: 16 de julio de 2015.

## **RESUMEN**

El quehacer del perito o experto, radica en asistir al juez a interpretar algunos hechos conducentes, dentro del proceso judicial, para los que se requiere tener un conocimiento científico o técnico específico, que el magistrado, abogado de profesión, no cuenta, y no es su obligación conocer al respecto, por lo que el experto cumple el rol de capacitarlo en el rubro del que se trate, a fin de que éste cuente con los elementos necesarios y fundamentos apropiados en el momento de dictar sentencia.

Dentro de las incumbencias de los contadores, que se encuentran legisladas por el art. 13 de la Ley 20.488 que rige el ejercicio profesional, por la Ley 22.207 Art. 61° y la Res. 1.560/80 del Ministerio de Cultura y Educación se encuentran delimitadas por el inciso b) del mismo artículo, las correspondientes a la materia judicial para la producción y firma de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

1. En los concursos de la Ley 19.551 para las funciones de síndico.
2. En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes.
3. 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.
4. 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.
5. Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.
6. En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.
7. 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.

Dado el impacto de las tecnologías de la información el contador en su función de experto judicial, 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, deberá tener en cuenta que el procesamiento electrónico de datos ha cambiado la naturaleza y la economía de la actividad contable y por ende, modificado el ambiente competitivo donde operan los contadores, en su actuación como peritos judiciales.

El propósito de ésta investigación es analizar el grado de certeza de la información contable compulsada por el experto contable, teniendo en cuenta que la información, archivos y documentos que debe cotejar el especialista a fin de brindar su informe judicial, se encuentra procesada electrónicamente, y archivada a través de esos medios electrónicos de datos, y que por lo tanto, podría verse afectada la veracidad de las conclusiones a que llega en su informe el profesional interviniente, si esta situación no es tenida en cuenta al momento de efectuar sus prácticas legales.

Bajo tales presupuestos, se propone finalizar con la presentación de elementos que se estimen conducentes y necesarios, a través de la construcción de procedimientos aplicables en contextos computarizados, que contribuyan al desarrollo de la labor de los contadores en sus funciones correspondientes a la materia judicial para la producción y firma de dictámenes y que signifiquen aportaciones y contribuciones para la teoría contable.

## **OBJETIVOS E HIPÓTESIS DE INVESTIGACIÓN:**

### **OBJETIVOS:**

Los objetivos que han situado la elección del proyecto contemplan a través de distintos capítulos, lo siguiente:

#### **EL ANÁLISIS DE LA EVOLUCIÓN EN EL PERITAJE JUDICIAL CONTABLE Y LAS NORMATIVAS NACIONALES E INTERNACIONALES RESPECTO AL ROL DEL PERITO JUDICIAL CONTADOR.**

En Peritaje Judicial Informático (1) indico que el antecedente histórico nos brindará diversas explicaciones, surgiendo claramente el porqué de la existencia de las instituciones actuales, y utilizo las reflexiones de diversos autores, entre otros de Etcheverry, R. A. (2) quien explica que “Según Blackstone, las antigüedades de la jurisprudencia no parecerán inútiles al hombre que se dé cuenta de que las doctrinas antiguas son el fundamento de las que hoy están vigentes; Bouchard, por su parte, adhiriéndose al anterior, añade que nadie llegará a ser jamás jurisconsulto si ignora el origen del derecho, si no sabe quiénes fueron sus autores y en qué época se estableció”

Además refiriéndome a la historia del peritaje en nuestro país, antes de 1810, expreso que regía la legislación hispana para sus colonias de América, con las leyes de Indias y las de Castilla, al comienzo, luego tuvieron vigencia desde 1794 las Ordenanzas de Bilbao del año 1737, cuando fue creado el Consulado de Buenos Aires.

A partir de 1810, salvo que se contradijera la nueva organización política, se siguieron aplicando los principios hispanos.

Como se determina en la imagen siguiente (3), que, ya desde 1805, el Virrey Sobremonte, utilizaba la opinión de expertos (peritos) ingenieros, para la realización de obras en el puerto de Buenos Aires, siendo que como ya expresamos a esa época, la justicia civil era dictaminada por el rey y sus delegados, en éste caso el Virrey, queda claro que desde la época Colonial los informes de peritos eran requeridos para la solución de conflictos.

(1) Tomasi, S. N., (2010), Peritaje Judicial Informático, Magatem, Bs. As., Argentina

(2) Etcheverry, R. A., (1987), Derecho Comercial Económico, Editorial Astrea, Bs. As. Argentina

de sus disposiciones importaría crear obstáculos á la realización de dichas obras esperadas con tan justa ansiedad.

Para justificar la Comisión ante la Cámara el anterior juicio, ha resuelto presentar este informe escrito en el cual espondrá:

- 1º La Legislación dictada sobre este asunto;
- 2º Los estudios practicados sobre las obras propuestas;
- 3º Las observaciones críticas principales que han sido formuladas, y sus resoluciones;
- 4º El resultado de la prueba experimental hasta la actualidad y 5º la inconveniencia que habría en suspender los efectos de la ley de 1872 ó de dificultar su ejecución.

I

Antecedentes Legislativos.

Desde el año de 1805, á consecuencia del temporal experimentado en los días 5 y 6 de Junio, el virey Sobremonte se preocupó ya de la necesidad urgente de practicar algunas obras que defendiesen los edificios próximos á la ribera, y con tal motivo pidió la opinión de varios Ingenieros de la Marina Española. Algunos de ellos manifestaron su opinión relativa únicamente á la defensa de la Aduana, del Fuerte y edificios próximos al Rio, y el Sr. Ingeniero Gianini al dar su opinión sobre las obras necesarias de defensa, manifestó la conveniencia de practicar obras hidráulicas que mejorasen el puerto.

Propuso al efecto la construcción de un canal frente á la ciudad, paralelo é inmediato á la costa, consultando la

(3) Memoria de Hacienda de 1872, Ministerio de Economía, Argentina.

Y a partir de la Ley 48 (4), del 25 de agosto de 1863, se determina en el Art. 21., qué se seguirían utilizando peritos judiciales como auxiliares de la justicia, tal lo establecido en las leyes de Indias y las de Castilla.

(4) Ley 48: Jurisdicción y Competencia de los Tribunales Nacionales, del 25 de agosto de 1863.

EL ALCANCE O REDEFINICIÓN DE LAS INCUMBENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO EN SU ACTUACIÓN PROFESIONAL COMO PERITO.

Las incumbencias en materia judicial, deben ser redefinidas, para hacer frente a la dimensión del cambio, respecto al conocimiento contable aplicable cuando el sistema de computación se encuentra involucrado como medio de procesamiento de la información contable, en cada empresa.

La ley 20488 (5), del 23/5/73, en su artículo 13 determina las incumbencias de los Contadores Públicos y en su parte b).punto 4). indica que “En materia judicial para la producción y firma de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

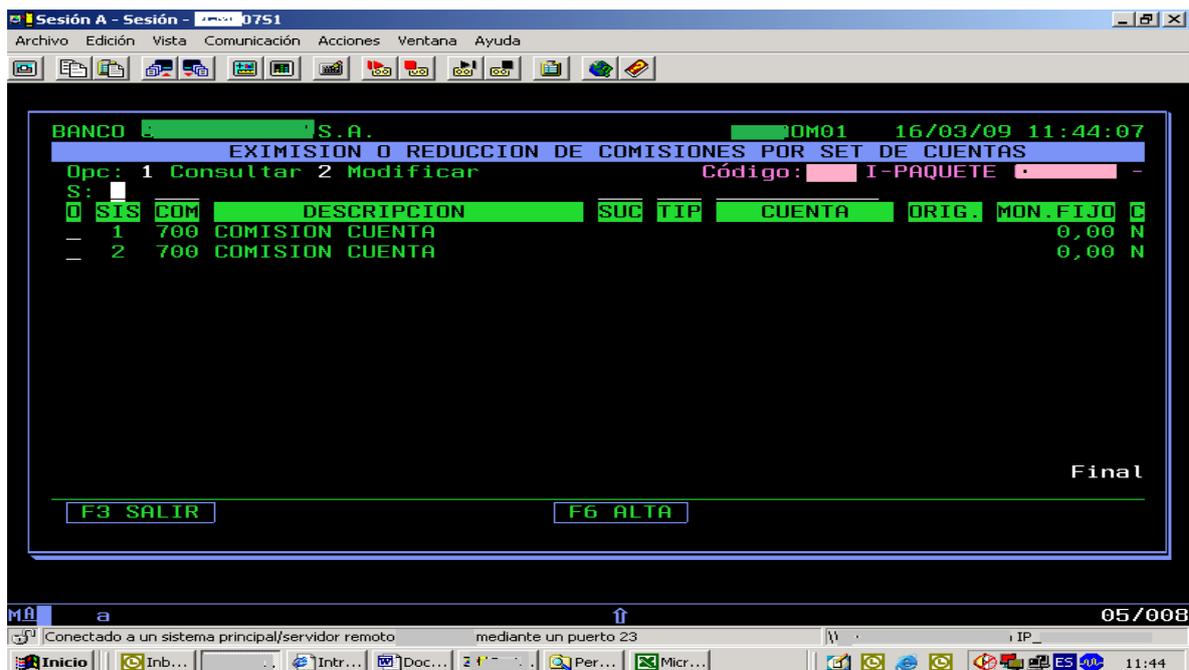
En las compulsas o peritajes sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres.

Siendo que “En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales cuando ello sea pertinente”.

LA IDENTIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE CONTROL AL REALIZAR LA EXPERTICIA CONTABLE RESPECTO A LOS SISTEMAS CONTABLES COMPUTARIZADOS DE LOS DISTINTOS ENTES, ORGANIZACIONES, EMPRESAS, ETC.

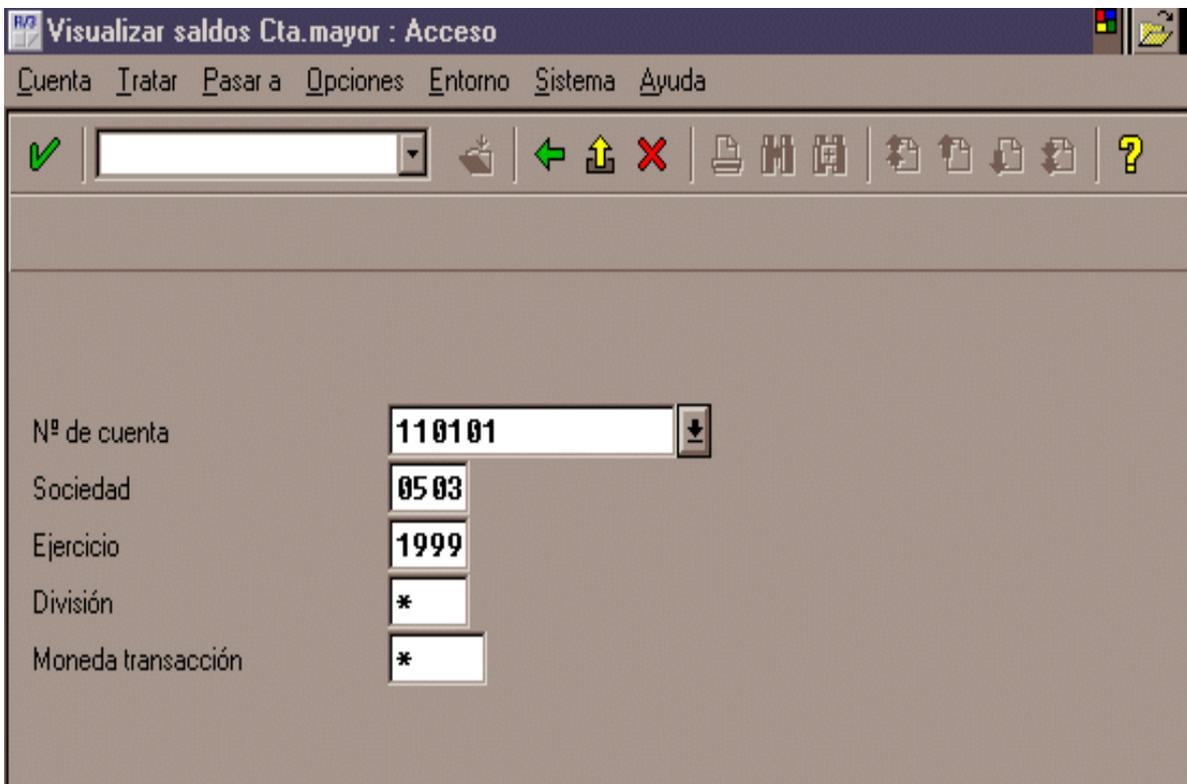
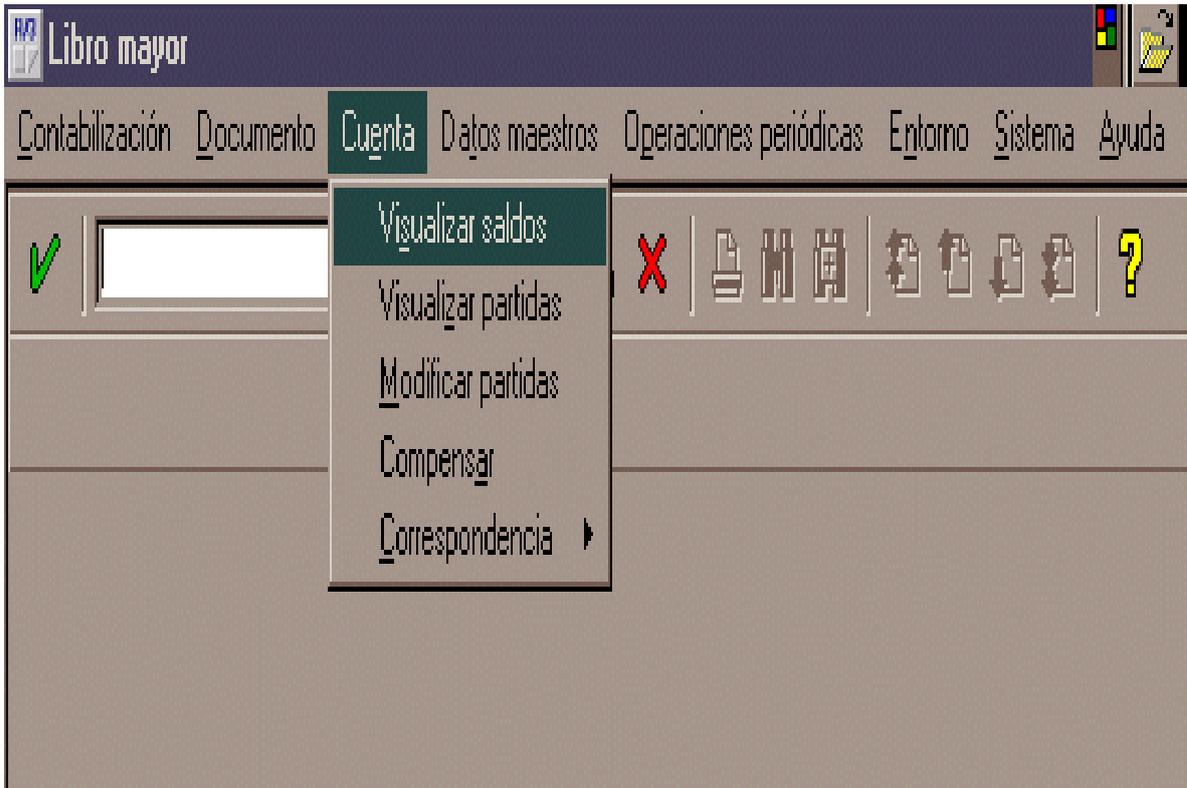
Como muestran las imágenes siguientes la contabilidad de los entes, de cualquier tipo de organización que se trate, los datos se procesan y almacenan por medios electrónicos.

■ Imágenes contables de un sistema bancario actual(comisiones de cuentas)

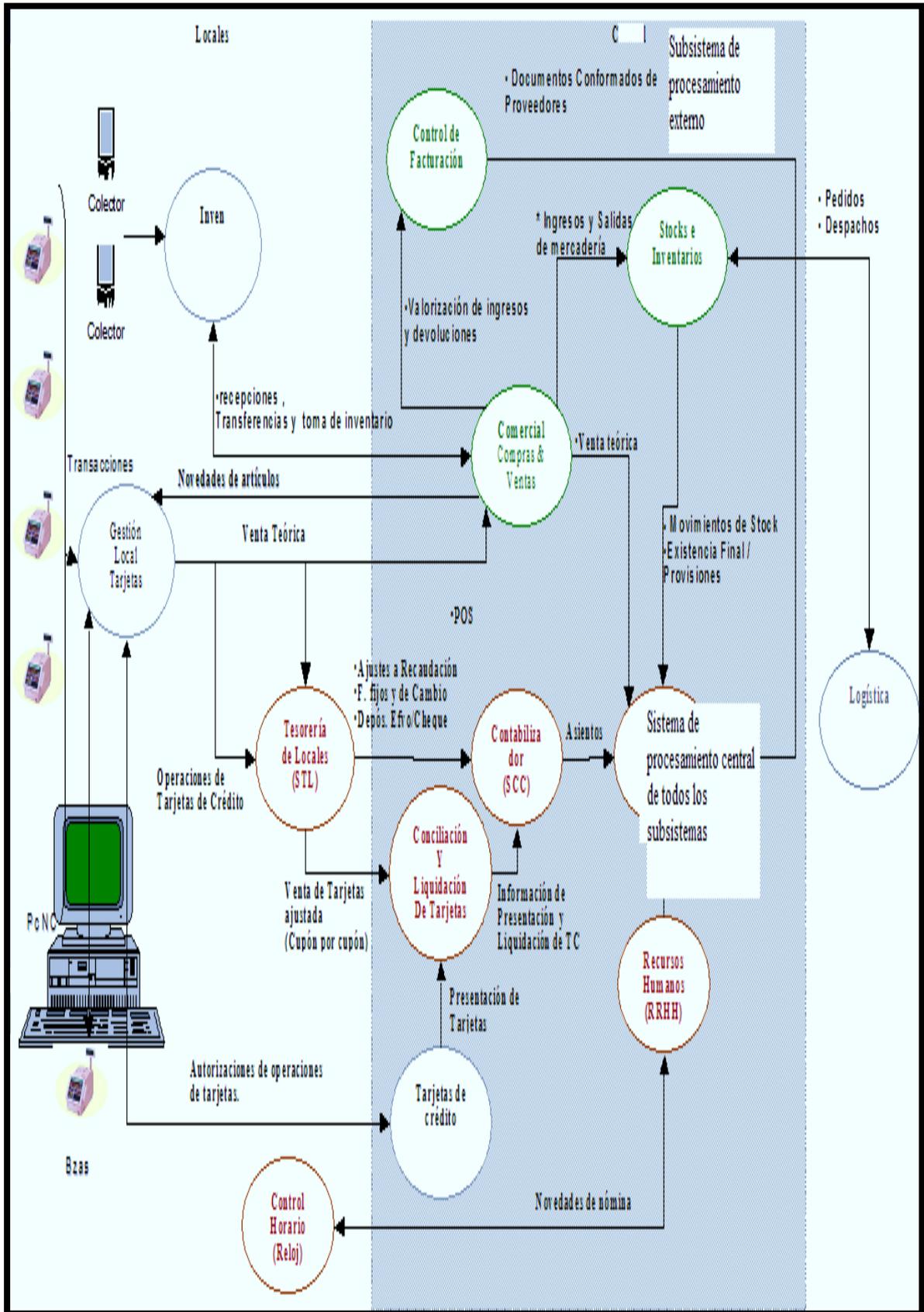


(5) Ley 20488, (23/05/1973) “Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas”, Argentina.

■ Imágenes de la contabilidad de una Organización Comercial



■ Procesamiento contable en una Organización con varios sistemas interconectados



LA REDEFINICIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL CONTADOR QUE PUEDEN SER SOPORTES DE DATOS E INSTRUMENTOS ELECTRÓNICOS Y ADECUACIÓN DE LOS PARÁMETROS DE VERIFICACIÓN.

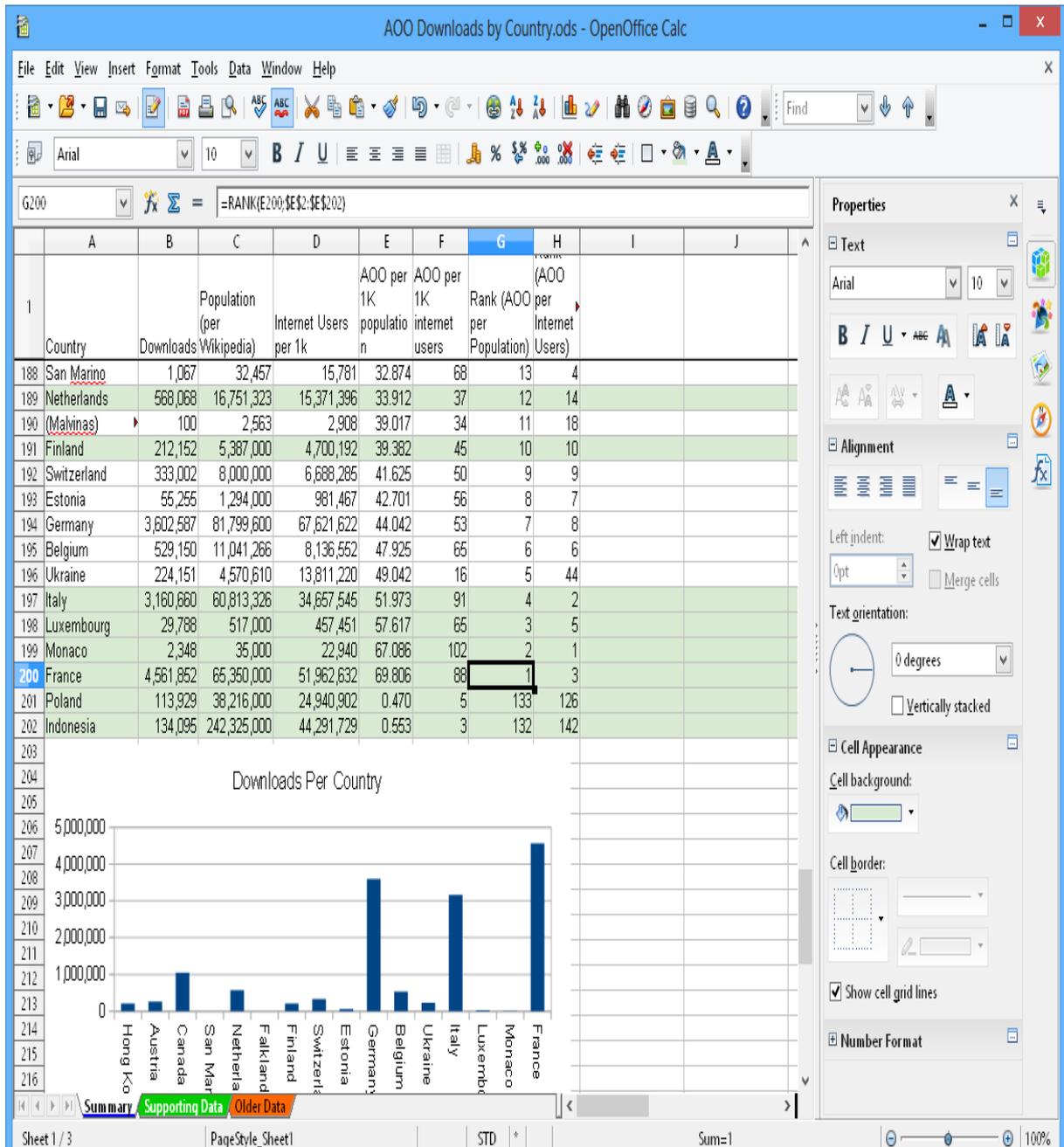
Mediante papeles de trabajo, el experto dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional.

Tales papeles, que son soportes de datos que pueden ser electrónicos y de su exclusiva propiedad, excepto que el magistrado interviniente los requiera, se preparan conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.



El cambio radica en que anteriormente los análisis de libros eran en papel y los papeles de trabajo del profesional contable, también eran llevados en papel y en la actualidad los análisis de libros son digitales y los papeles de trabajo son llevados a través de programas de computadoras, por lo cual las verificaciones deben ser adaptadas ya que los riesgos son distintos.

Por ejemplo las herramientas contables que se pueden utilizar a través de Apache Open Office Calc que es una hoja de cálculo Open Source y software libre compatible con Microsoft Excel. Es parte de la suite ofimática Apache Open Office. Como con todos los componentes de la suite Apache Open Office, Calc puede usarse a través de una variedad de plataformas, incluyendo Mac OS X, Windows, GNU/Linux, FreeBSD y Solaris, y está disponible bajo licencia LGPL.



## LA IDENTIFICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN

TEÓRICO DE PROCEDIMIENTOS JUDICIALES QUE APOYA LA FUNCIÓN DEL CONTADOR COMO EXPERTO JUDICIAL, EN LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN

Que abarca: Etapas, modelos y esquemas de trabajo judiciales, como ser:

- Aceptación del cargo al que fue nombrado.
- Análisis de la pericia a desarrollar
- Carátula del juicio

- Excusación legal - Motivos para excusarse
- Solicitud de préstamo de las actuaciones
- Pedido de anticipo para gastos
- Ubicación de libros y demás elementos técnicos necesarios para desarrollar la experticia, incluyendo soportes de datos e instrumentos electrónicos contables.
- Dar cuenta en el expediente de actuaciones judiciales realizadas y solicitudes al magistrado interviniente.
- Contestar intimaciones sobre cuestiones pendientes de resolución por parte del Magistrado.
- Presentación judicial respecto de esquema de labor en las distintas partes intervinientes en el litigio.
- Presentación del dictamen profesional
- Contestación de impugnaciones y planteos de las partes.
- Regulación de honorarios y ejecución de los mismos.

Y las modificaciones debidas a la sociedad de la información.

#### APORTES A LA TEORÍA CONTABLE

#### CONCLUSIONES GENERALES.

## **HIPOTESIS**

Esta tesis pretende demostrar que:

El valor de la prueba judicial contable, presentada a través de un dictamen, no debería verse modificado por el alto nivel de tecnología de los sistemas de información contable. Ello implica la necesidad de adecuar la manera de verificar contablemente, la confiabilidad de la información volcada en la contabilidad de los entes.

## **FUNDAMENTOS DE LA HIPÓTESIS:**

Para cumplir con el objetivo de la tesis se tendrá en cuenta la problemática del profesional contador actuante dentro del ámbito forense y judicial, el cual debe estar en condiciones de ser tan eficiente respecto a su función, como en un ambiente no computarizado.

Es necesario que el profesional que debe dar una opinión con un mínimo grado de razonabilidad, respecto al requerimiento judicial solicitado por las partes y ordenado por el magistrado interviniente en la causa, se encuentre actualizado respecto a la manera en que se ha procesado la información volcada en los sistemas contables de la organización peritada, ya que en la actualidad y no importando el ente de que se trate, ni su tamaño, la misma ha sido provista a través del procesamiento por medio de sistemas informáticos de datos.

Entonces es necesario actualizar los paradigmas, con que se efectúan las experticias contables, dada la mutación de escenarios ocurrida cuando la información contable es procesada a través de sistemas de computación, e identificar qué efectos puede producir éste hecho en la misma, para que los profesionales puedan reconocer los mismos y adoptar las medidas pertinentes, para que las verificaciones sean las correctas.

Se entiende que la posición del contador público dentro del ámbito forense es la de experto, colaborador del magistrado y por lo tanto para cumplir esa función en la actualidad debe contar con una clara definición de los elementos necesarios para analizar los sistemas contables a cotejar cuya información ha sido procesada a través de medios informáticos.

Se parte de la hipótesis de un concepto de Contabilidad en sentido amplio, que incluye a los sistemas contables de información procesados a través de medios electrónicos de datos.

Ya en 1976, López Santiso, H. (7) refería que el concepto de sistema enfoca a la organización como un todo integrado, en que cada sistema y subsistema están asociados con la operación total. Su estructura, entonces, está creada por numerosos sistemas ordenados jerárquicamente. La salida de un sistema puede convertirse en la entrada de un sistema de nivel más elevado y así sucesivamente, hasta llegar a los niveles más altos.

La función administrativa de control es fundamental para lograr que los distintos subsistemas de la organización realicen sus tareas de acuerdo con lo planeado.

Scheinsohn y Saroka R. (8), indican que “La lógica central de la teoría de sistemas puede sintetizarse en la siguiente afirmación: Todas las partes afectan al todo; toda acción repercute en la organización. Un sistema es un conjunto de elementos interrelacionados que opera para lograr un objetivo común.

En las definiciones más corrientes se identifican los sistemas como conjuntos de elementos que guardan estrechas relaciones entre sí, que mantienen al sistema, directa o indirectamente unido de modo más o menos estable, y cuyo comportamiento global persigue, normalmente, algún tipo de objetivo (teleología).

Clasifican los sistemas, según su entidad en Reales, Ideales o Modelos, según su origen en Naturales o Artificiales, según su grado de aislamiento, en Abiertos o Cerrados “

(7) López Santiso H., (1976), Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas: informe nro. 1, Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es. CECYT, Ediciones Macchi, Argentina

(8) Scheinsohn – Saroka R., (2000), La huella digital, Fundación Osde, Argentina.

## **INTRODUCCIÓN:**

El propósito de ésta investigación es analizar la evidencia o valor probatorio, que debe contener la actuación del experto contable respecto a la prueba forense contable que le fuera solicitada en el marco de un proceso judicial, teniendo en cuenta el uso de tecnologías en el procesamiento electrónico de datos en la contabilidad de los entes.

Se propone concluir con la presentación de aportes para la teoría contable, a través de la construcción de procedimientos aplicables en contextos computarizados, que contribuyan al desarrollo de la labor de los contadores en su función de expertos contables judiciales tanto en el área de peritos, como de síndicos o liquidadores judiciales, etc., a fin de que puedan cumplimentar la orden de los magistrados intervinientes teniendo en cuenta los cambios tecnológicos acaecidos en los sistemas contables.

En este contexto(9) expreso que “El impulso tecnológico relacionado con el procesamiento de datos contables, es rápido, complejo, extenso, asumiendo una dinámica dada la variedad de aplicaciones desarrolladas a tal fin, que los profesionales del área se encuentran con innovaciones permanentes, a las que deben adaptarse para efectuar una auditoria.

Todos los sistemas de procesamiento de datos, ya sean contables, comerciales, científicos, etc., sin tener en cuenta la dimensión de la empresa u organismo de que se trate, modelo o utilización básica de los mismos, poseen ciertas nociones y principios elementales y bases de ejecución comunes a todos de ellos, no importa si el sistema fue desarrollado por SAP, Oracle, Tango, o es un desarrollo propio de la organización, o una mezcla de propio y adquirido a un tercero, ya que los conceptos fundamentales y la metodología de trabajo, no varían y eso es lo que deben atender los contadores al momento de realizar una experticia contable.”

El Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (10), admite la prueba pericial, cuando la apreciación de hechos controvertidos requiriera de conocimientos especiales en alguna ciencia, arte, industria o actividad técnica especializada, designándose un perito único, o tres peritos de oficio, cuando la importancia y la complejidad del asunto así lo determine, que actuarán según las instrucciones emanadas del mismo juez.

El peritaje judicial contable, es la investigación o estudio orientado a obtener una prueba en un asunto judicial, efectuado por un perito contador, a pedido de las partes involucradas en el litigio, a través de la solicitud de la prueba contable u ordenada por el magistrado en la causa, cumplimentando los requisitos legales determinados en el Código Procesal vigente, correspondiente a esa área del derecho, llámese, penal, civil, comercial, laboral, contencioso administrativo, federal, etc.

Perito o experto (ya sea oficial, de oficio, de parte o consultores técnicos) es la persona, auxiliar de la Justicia, profesional en un área determinada, que utiliza los estudios efectuados en esa ciencia, y la experiencia y práctica en su arte, para contribuir a la dilucidación de temas controvertidos en el área judicial.

(9). Tomasi S. N., (02/2012), “Auditoria de los estados contables generados a través de sistemas de información computacionales”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoria, La Ley, Bs. As., Argentina.

(10) Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, ley n° 17.454 (t.o. 1981), Argentina.

Leggieri Diego, (11) enuncia que “...La prueba pericial es el medio por el cual personas ajenas a las partes, que poseen conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o profesión y que han sido precisamente designadas en un proceso determinado, perciben, verifican hechos y los ponen en conocimiento del juez, y dan su opinión fundada sobre la interpretación y apreciación de los mismos, a fin de formar la convicción del magistrado, siempre que para ellos se requieran esos conocimientos.

Hace a la naturaleza de la prueba, que para la percepción, interpretación y apreciación de los hechos controvertidos en un proceso determinado, se requieran conocimientos especiales.

El dictamen pericial no puede versar sobre cuestiones del derecho o interpretación de las normas jurídicas.

La prueba de peritos tiene que ser ordenada por el juez, en un proceso determinado. No constituyen prueba pericial los informes producidos fuera del proceso, por personas o entidades especializadas...”

Gallo Hugo Alfredo (12) indicaba desde 1971 que “... Entre otras definiciones, perito es:

1) El hombre especialmente experimentado y competente en alguna ciencia o arte. Experto, técnico, especialista. Los peritos se consideran entre los más valiosos auxiliares de la administración de Justicia, dada la importancia que en muchas ocasiones adquieren para el proceso las ciencias o disciplinas especiales, no jurídicas, de su conocimiento, y en relación con las cuales se solicita su testimonio. El testimonio o dictamen de peritos (peritaje) es generalmente conocido como un medio de prueba. La confianza en él se refuerza jurídicamente mediante la creación de especiales figuras de delito que comprenden a los peritos renuentes o desobedientes, así como la falsedad y la prevaricación, cometidas en ocasión de sus dichos.

2) Tercero procesal llamado a juicio para suministrar esclarecimientos o informes sobre hechos cuya interpretación requiere especiales conocimientos de cualquier clase (científicos, artísticos, industriales, etc.) Los peritos son considerados como auxiliares en la administración de justicia, y su función suele revestir la mayor importancia en cuanto medio probatorio... (Diccionario de Sociología). Fondo de Cultura Económica. Pág. 217/218. Editor: Henry Pratt Fairchild, año 1960)”

Quintino P Dell’Elce, (13) enuncia que “...En efecto, es oportuno señalar que el denominado “perito forense” en su carácter de auxiliar de la justicia podrá actuar dentro de ese campo específico de labor profesional en función de ciertos roles o situaciones posibles, a saber:

(11). Leggieri, D., (2005), “La prueba pericial”, Compendium Jurídico: Informática derecho y sociedad, Universidad de Palermo, Argentina. <http://www2.compendium.com.ar/juridico/leggieri.html>

(12). Gallo, H.A., (1971), *Peritajes contables*, Ediciones Librería Jurídica, La Plata, Bs. As., Argentina.

(13). Dell’Elce, Q. P., (07/2001), “El ejercicio profesional de los peritos oficiales designados de oficio”, D & G Profesional y Empresaria, Errepar, (pp. 622-632), nro. 22., Argentina.

- como perito oficial
- como perito propuesto de parte
- como consultor técnico y
- como perito designado de oficio....”

El peritaje judicial contable, se puede definir de forma general como la interfaz entre la contabilidad y el derecho.

Se puede considerar que las tres grandes áreas de actuación de un perito judicial contador son:

1. La actuación jurídica y legal, desde que el perito se inscribe para actuar como tal en la justicia.
2. La actuación respecto al procedimiento legal, que abarca el aprendizaje de los códigos de procedimientos correspondientes a cada área judicial en que el perito actúe, y los pasos a seguir hasta la confección del informe pericial solicitado.
3. La actuación respecto a la evidencia o valor probatorio, que debe contener la actuación del perito respecto a la prueba solicitada.

En ésta investigación nos vamos a abocar al estudio de ésta tercer área la de la evidencia o valor probatorio que debe contener la actuación del perito, respecto a la prueba solicitada y ordenada por el magistrado interviniente en la causa.

García Casella Carlos (14) expresa que integran el dominio o universo contable documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor, ya que la Contabilidad, se dedica a explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversos de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos.

Expone que “Así podemos enunciar algunos de los elementos incluidos en su dominio:

1. Informes Contables de Uso Externo a los emisores.
2. Personas y grupos de personas emisoras de los diversos informes contables.
3. Personas revisoras que opinan sobre la calidad de los informes contables.
4. Personas o grupos de personas usuarias o destinatarias de los diversos informes contables.
5. Personas o grupos de personas reguladoras de los distintos informes contables.
6. Microsistemas Contables propios de cada ente.
7. Macro sistemas Contables definidos en ciudades, países, regiones o en tipos de actividad o en clases diferentes de organizaciones.

(14). García Casella, C. L.; Rodríguez de Ramírez, M., (2001), Elementos para una teoría general de la contabilidad, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.

8. Modelos contables necesarios para determinar variables relevantes en diversas actuaciones.
9. Informes contables de uso internos en cada ente.
10. Informes contables de organismos gubernamentales.
11. Informes contables macroeconómicos.
12. Informes contables macro sociales.
13. Informes contables micro sociales.
14. Segmentos contables...”

Por lo cual, el contador, debe abarcar en su función de perito judicial, de ese dominio contable, el análisis de los Microsistemas Contables propios del ente correspondiente a la causa judicial en la que le tocó actuar, que se encuentran desarrollados en sistemas de computación de diseño propio o contratados a terceros y ejecutados también mediante equipos de computación propios o ajenos, que pueden estar ubicados en un lugar físico distinto al lugar en que se encuentra radicada la organización en cuestión.

Entonces uno de los problemas principales que enfrenta el contador en su actuación como perito judicial es justamente, que el procesamiento electrónico de datos ha impactado de tal manera en los sistemas contables que ya no pueden ser analizados, para realizar su función como auxiliar de la justicia, de la manera tradicional, ya que al evaluar los datos procesados en la contabilidad, el profesional contable debe tener en cuenta, los medios electrónicos a través de los cuales se procesan los datos a relevar.

Algunos autores exponen respecto a los sistemas contables, lo siguiente, así, para:

Suárez Kimura Elsa (15) los sistemas de información contable constituyen un complejo entramado de captura de datos, organización de los mismos y emisión de información para distintos usuarios y que las posibilidades tecnológicas que se generan en la actividad del ente han ido evolucionando progresivamente a pasos agigantados si se compara con la evolución que ha tenido la normativa que le es aplicable en las distintas circunstancias, y que ello ha traído como consecuencia que no haya sido posible hacer una utilización adecuada de esa disponibilidad tecnológica al servicio de una mejora en la información suministrada para todos los interesados en ella.

Entiende, Rodríguez de Ramírez (16) que dentro de un abordaje amplio de los sistemas contables concretos, la tecnología de la información constituye una herramienta facilitadora de la función contable que vincula a emisores y receptores de informes dentro y fuera de las organizaciones no sólo en los ámbitos micro y macro-económicos sino a nivel micro y macro-social, y que las ventajas evidentes de los recientes desarrollos de la tecnología de la información y de las comunicaciones para la gestión

(15). Suárez Kimura E., (08-2008), *Posibles mejoras teórico – tecnológicas aportadas por la Contabilidad a los Sistemas de información de los entes*, Tesis de Doctorado, Secretaría de Investigación y Doctorado de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA) año I, nro. 2, Gráfica Editorial Yael, Bs. As., Argentina.

(16). Rodríguez de Ramírez, M., (22 - 25 / 09/ 2003), “La contabilidad y el impacto de las tecnologías de la información y las comunicaciones”, Conferencia Magistral del X Congreso Nacional de Estudiantes de Ciencias Contables y Financieras del Perú, Huancayo – Perú.

eficiente de las organizaciones y su vinculación con diferentes mercados –actuales o potenciales- a través de la difusión de información de distinta índole deben ser evaluadas a la luz de los riesgos que trae aparejada su utilización.

Y destaca el desafío que plantean estas nuevas tecnologías para investigadores, docentes y profesionales contadores en la idea de conformar una visión amplia y flexible de la contabilidad que permita brindar un servicio útil para una cada vez más amplia gama de usuarios en un contexto en permanente cambio.

En tanto, Mattessich Richard (17), analiza el cambio operado en nuestra disciplina contable en aproximadamente cuatro décadas como por ejemplo la computarización de las planillas de cálculo contables, y el énfasis en la naturaleza condicionalmente normativa de la contabilidad, y el gran estímulo recibido de disciplinas vecinas, las que adaptó o aplicó tales como la matemática moderna, la investigación operativa, la ciencia de la administración y economía, “todas las cuales comenzaron a incidir en la Contabilidad con más profundidad que nunca antes”. E indica que adicionalmente, el intento de crear un marco axiomático para la Contabilidad por medio de la teoría de conjuntos y la lógica moderna, vibró durante décadas a través de la literatura contable internacional, no solamente en autores norteamericanos, sino en hispano parlantes.

Marcela A. Gilardi (18), respecto a la función del perito, indica que esta consiste en ayudar al juez a conocer o explicar determinados hechos conducentes, en el marco del proceso, para los que se requiere tener un conocimiento científico o técnico específico que el juez, por su condición de abogado, no posee, ni tiene obligación de tener, y el perito, sin ser parte del proceso, cumple un rol de auxiliar, ayudando al magistrado a enriquecer su capacidad de juzgar.

Agrega Juan Carlos Molina (19), que el perito debe tener en mente que:

- a) el destinatario principal de su informe –el juez- no está en contacto con los elementos sujetos a la peritación y su nexa con ellos es el informe pericial y
- b) dicho destinatario probablemente no sea un experto en la temática en cuestión por lo que el perito debería aportar su juicio –describiendo adecuadamente la situación- de modo que aquel cuente con información completa aunque luego no coincida con la apreciación del perito. Y que lo indicado en el ítem b) no implica que el perito deba salirse del requerimiento recibido sino, dentro del mismo, efectuar las aclaraciones sobre hechos fácticos o valoraciones que permitan al destinatario de su informe comprender la situación observada y apreciar las implicancias de la misma.

El desarrollo de ésta investigación pretende encontrar mecanismos para que la verificación en la Contabilidad sea la correcta, teniendo en cuenta que los profesionales generalmente entienden que la información que se encuentra volcada en el medio electrónico es la correcta, y debería ser así, pero no siempre lo es.

(17). Mattessich R., (2002), *Contabilidad y Métodos analíticos, Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía*, La Ley, Bs. As., Argentina.

(18). Gilardi M.A., (03/2009), “La pericia contable y su relación con la auditoría”, *Revista Doctrinaria N° 1*, Asociación de Peritos de Asesorías Judiciales del Poder Judicial de la Provincia de Buenos Aires, Argentina.

(19). Molina J.C., (08/2005), “Los libros de Comercio y peritaciones judiciales”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.

A propósito expreso (20) que “el procesamiento debe contar con un ambiente de control interno respecto a:

1. el procesamiento de los datos contables.
2. la registración de los datos contables.
3. los sistemas de computación utilizados.
4. los controles con que cuentan dichos sistemas.
5. que personal tiene el acceso permitido a los sistemas, sobre todo de datos sensibles a las organizaciones.
6. el control respecto a la imposibilidad de efectuar modificaciones de archivos de los estados contables ya procesados y presentados, que perturbarían la integridad de los mismos, la responsabilidad de los firmantes, ya se trate de los directivos de la organización o de los contadores certificantes y sus auditores”.

Al respecto Favier Dubois (h). E. M.(21), indica que en orden a ciertos riesgos que los principios de inalterabilidad y verificabilidad tienen, cuando se trata de contabilidad informática, que el valor legal de la contabilidad informática llevada en las condiciones actuales, tanto en su aspecto probatorio como en lo relativo al concurso, se encuentra cuestionado, y destaca las conclusiones de la Jornada sobre Derecho y Contabilidad Informática de junio del 2000, realizada en la Universidad Notarial Argentina, entre las que se encuentran:

1. El condicionamiento de la legalidad de la contabilidad informática, ya que, que una sociedad comercial haya sido autorizada a sustituir sus libros por medios informáticos no resulta suficiente para considerar que su contabilidad está llevada en forma legal, y que en cada caso deberán verificarse:
  - a. La transcripción del sistema en el libro de inventarios y balances llevado en legal forma
  - b. El efectivo cumplimiento del sistema oportunamente autorizado.
  - c. Que dicho cumplimiento mantiene al presente la inalterabilidad y verificabilidad de las registraciones.
2. Que cuando un perito contador compulsar la contabilidad informática para realizar un dictamen debería tener acceso directo y material al control de todo el sistema y a todos los datos registrados, con prescindencia de cualquier intervención de los operadores de la empresa investigada, y que si el perito contador no cuenta con los conocimientos necesarios, debería requerir la designación judicial de un experto auxiliar licenciado en sistemas.
3. Que en el caso de un concurso preventivo, cuando se trata de una sociedad que lleva su contabilidad por medios informáticos (art. 61 ley 19550), debería realizarse una diligencia judicial en la sede social, dentro del tercer día, de la presentación del concurso, que consistirá en el copiado íntegro de sus registraciones contables (back up) en soportes que serán archivados en el Tribunal, y que su frustración importará el desistimiento del concurso preventivo (art. 30 ley 24522)

Además, expone que la información contable transcrita informáticamente debe estarlo en tiempo y forma, y que la frecuencia de la transcripción y que atraso es considerado aceptable es un tema conflictivo para los peritos contables al momento de emitir su opinión a si los libros están llevados en legal forma y al día.

(20). Ob. Cit. (9).

(21). Favier Dubois (h) E. M., (2001), “La contabilidad como prueba en el derecho Argentino”, Primera Jornada Nacional de Derecho Contable, Ed. Universidad de Morón, (pp. 67), Morón, Argentina.

En relación indica Mario Biondi (22) que siendo que los principales destinatarios de los informes contables son terceros que se encuentran involucrados con la empresa, ya sean proveedores, clientes, financistas, inversionistas, el fisco, los trabajadores y en general todos los que necesiten conocer el estado de la empresa. Y por lo tanto esa es la razón por la cual los estados contables no pueden confeccionarse según la voluntad del dueño del ente o empresa, sino que deben observarse reglas y normas uniformes que evitan que se modifique la realidad y quienes confiaron en la autenticidad de la información resulten defraudados.

A pesar de los recaudos que se toman, parecería que las medidas nunca son suficientes y prueba de ello es lo acontecido con entidades financieras que pueden realizar maniobras dolosas cuando la información resultante de los estados contables no trasciende al público en general.

(22) Biondi M. (2007), *La Contabilidad, un sistema de información*, Errepar S. A., Bs. As., Argentina.

## **CAPITULO I: EVOLUCIÓN EN EL PERITAJE JUDICIAL CONTABLE**

En este capítulo, se va a efectuar el análisis de la evolución del peritaje judicial contable y de las normativas nacionales e internacionales respecto al rol del contador como perito o experto judicial.

Según expresa Machado Schiaffino (23), la materia en estudio es de una magnitud y complejidad cuyas proporciones convierten en parcial cualquier intento por enmarcar todos los aspectos de ésta vastísima ciencia pericial.

Es que en el quehacer pericial los métodos, conceptos, propuestas que de él derivan, además de amplios y ensamblados, son dinámicos y en forma sostenida surgen nuevas técnicas e investigaciones que ensanchan su campo.

Esto está juzgado por la diversidad de las disciplinas que como la economía, informática, medicina, química y las ciencias jurídicas, tienen influencia en la composición de lo específicamente pericial.

Peritos y magistrados: deslinde de funciones. La diferencia está más visible en las funciones: saber por un lado; juzgar por el otro.

Y en los principios: un hombre se debe a la CIENCIA, y otro a la JUSTICIA; ambas con letras mayúsculas: valores que trascienden al individuo actuante; que se pueden unir en un plano superior, pero que en escala humana se manifiestan separados.

El orden jurídico, escrito o no, es consciente de esto, y no permite al perito preocuparse por las consecuencias sociales de su trabajo: si piensa que alguien sufrirá o ganará por él, puede perjudicar su necesaria confianza en sus propias conclusiones, y en último extremo puede desear – aún sin saberlo él mismo – un resultado en lugar de otro; en tales casos su labor no sería valiosa para la ciencia ni confiable para la justicia.

Pues bien: como la misión del perito asesor (vulgarmente llamado de oficio), se desarrolla antes de la sentencia, le corresponde la misma exigencia de imparcialidad que caracteriza todo el proceso litigioso.

Ese asesor judicial puede y debe ser controlado, y aún acosado por las partes interesadas, sin menoscabar sino fortalecer su independencia, garantizarla, y demostrarla sin posibilidad de descrédito.

Para ello los interesados son autorizados por los códigos procesales, a intervenir en la peritación por sí o mediante consultores o delegados técnicos.

(23) Schiaffino Machado C. A. (1989), Pruebas periciales, La Rocca, Bs. As., Argentina.

Tal intervención tiene un valor inestimable, muchas veces olvidado. Los consultores no solo apuntan a los métodos, sino en igual forma a los resultados, puesto que quieren uno y no otros.

El eventual riesgo aportado por esa predisposición se neutraliza por la oposición – al menos formal – de los designados por las partes contrarias; y entre tanto ambos concurren en un beneficio innegable para la calidad técnica del informe oficial: obligan a una profundización del estudio hasta su última consecuencia, con una fortaleza que no tendría nunca el juez – lego en técnica- : la fuerza de los colegas que saben tanto como el oficial y/o de oficio y están justificados para mostrarle sinceramente la mayor confianza.

Sostiene que el hecho de que ese control sea normalmente “a priori”, antes de la sentencia, no le quita eficacia, porque obliga a ésta a ajustarse a las razones pre-escritas so pena de mostrarse infundada desde su nacimiento.

Hoy se impone un esfuerzo más; si el magistrado no habla el lenguaje del perito, será sobrepasado por éste, no entenderá sus consejos, y será más lego que nunca, aún rodeado de técnicos y justamente por eso.

En esta larga evolución podemos ver que los meros indicios han dejado de ocupar el espacio que tenían en los razonamientos definitivos: en su lugar aparecen pruebas.

La historia del perfeccionamiento de esos estudios, se refleja en el derecho procesal, como la transformación progresiva de los indicios en pruebas.

Estas son las pruebas periciales, de las cuales el peritaje judicial contable es una de las más valiosas.

## **DESARROLLO DE LA PROFESIÓN CONTABLE FORENSE EN EL CAMPO INTERNACIONAL:**

La contabilidad forense es el estudio y la interpretación de pruebas contables.

La palabra forense viene del Forensis latín, que significa "de o antes del foro." En la época romana, una infracción penal significaba presentar el caso ante un grupo de personas públicas en el foro y el acusado del crimen, junto con el acusador darían discursos basados en sus puntos de vista respecto a lo acontecido y la persona con el mejor argumento y entrega determinaría el resultado del caso.

Este es el origen de los dos usos modernos de la palabra forense - como medio de prueba legal y como una categoría de exposición pública, que es en realidad lo que efectúa un perito o experto en su exposición ante el magistrado o tribunal a cargo del expediente judicial de que se trate.

Para Raúl Aníbal Etcheverry (24), “el estudio histórico nos permitirá un mejor conocimiento de nuestra materia, así como de la creación y evolución de las instituciones.

El antecedente histórico nos brindará diversas explicaciones, surgiendo claramente el porqué de la existencia de las instituciones actuales.

Según Blackstone, las antigüedades de la jurisprudencia no parecerán inútiles al hombre que se dé cuenta de que las doctrinas antiguas son el fundamento de las que hoy están vigentes;

Bouchard, por su parte, adhiriéndose al anterior, añade que nadie llegará a ser jamás jurisconsulto si ignora el origen del derecho, si no sabe quiénes fueron sus autores y en qué época se estableció”.

Antes de analizar, como evolucionó la contabilidad forense, entiendo hemos de conocer, cuando empezó a registrarse el inicio de la contabilidad, como tal, y para ello debemos comprender en qué momento se desarrolló la escritura, por parte de los sumerios, se supone alrededor del año 9000 a. C.

Ahora bien Martín Gil, F. J., García, M<sup>a</sup> F., Martín Gil, Jesús y Barrio, M<sup>a</sup> Eugenia, (25), indican que el método de contabilidad más arcaico que data de 35000 a 20000 años de antigüedad, son las tarjas, que se encuentra atestiguado con un sólido registro arqueológico, y que son muescas en trozos de hueso o madera, que fue utilizado hasta 1995, en la aldea de San Muñoz de Gijón España.

Las tarjas son unos prismas cuadrangulares de 1 cm<sup>2</sup> de sección y con longitud variable entre 11,5 cm y 14,5 cm, trabajados en madera blanda y sin nudos procedente del mimbrero común, u otros sauces aptos para que sobre sus aristas longitudinales se efectúen muescas a medida que el comerciante va entregando productos a cuenta o al fiado (panes a cuenta de sacos de harina o hasta su pago en metálico)

Una tarja charra puede contener hasta 70 muescas. De los cuatro paralelogramos o caras mayores de la tarja, dos llevan grabados a fuego las iniciales del comerciante (su marca de propiedad) y otra cara, una marca del cliente, o su nombre a pluma.

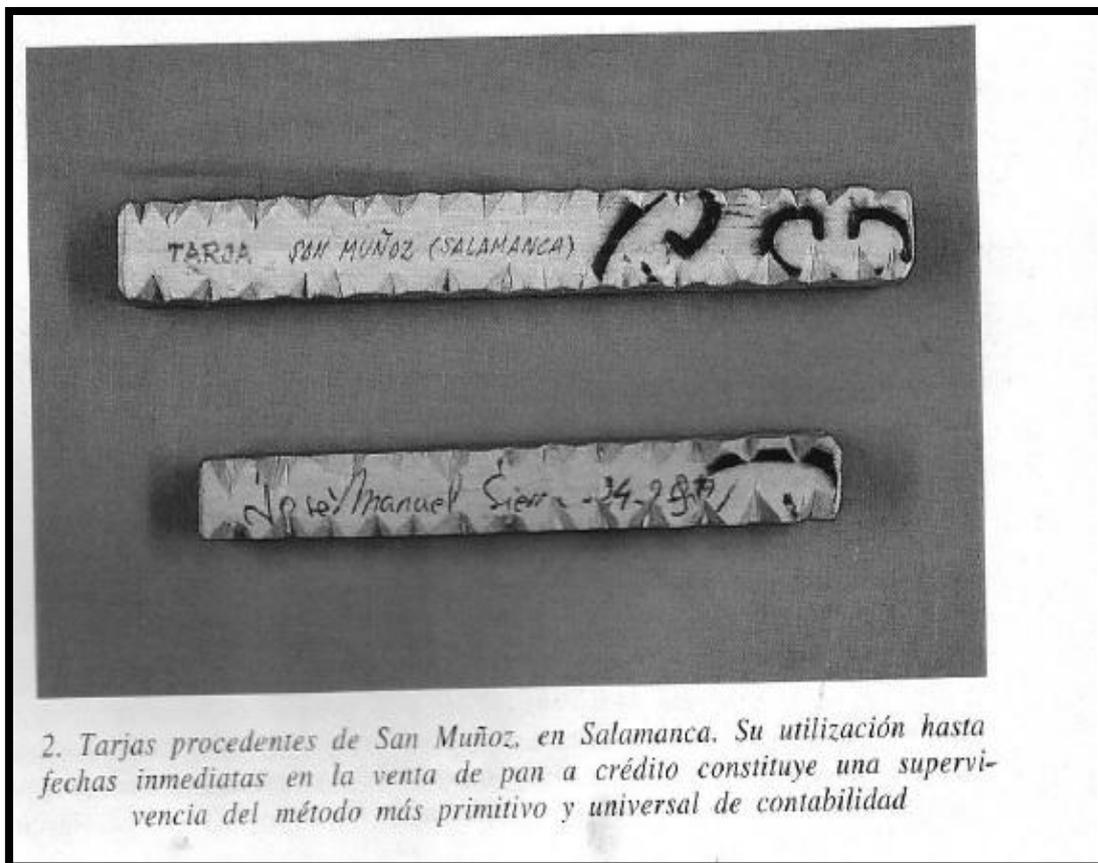
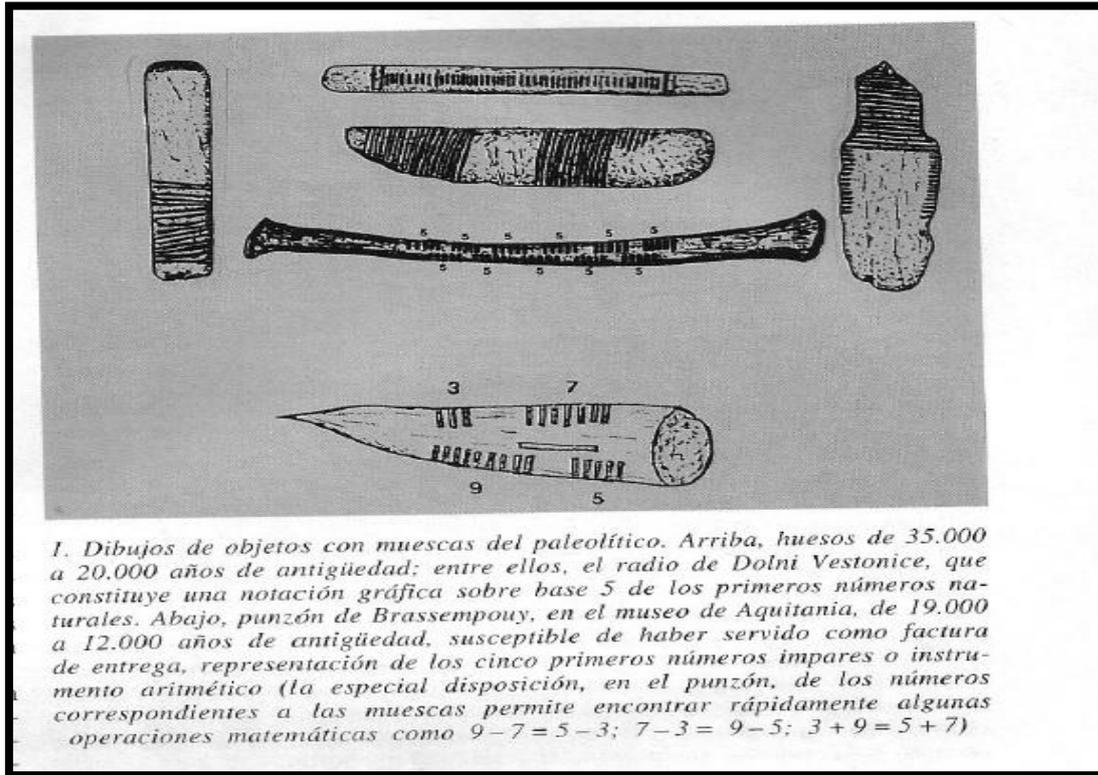
Se yuxtaponían las dos tablillas de madera y en el corte entre ambas, hacía tantas muescas como panes entregaba al parroquiano, y cada uno se quedaba con su mitad.

La cuenta y el pago se llevaban a cabo en una fecha fija y no había reclamación alguna ya que ambas mitades tenían las mismas muescas, y dado que ni el cliente ni el panadero podían modificar las muescas existentes.

(24) Ob. Cit. (2).

(25) Martín Gil, F. J., et al, (12-1997), “Las tarjas, un sistema primitivo de contabilidad”, *Investigación y Ciencia*, nro. 255 pp.39, Prensa Científica S. A., Barcelona, España.

Las imágenes siguientes, que se encuentran en el mismo artículo, detallan las tarjas encontradas en excavaciones arqueológicas y de la actualidad.



En (26), se indica que “... el origen de la escritura, no obstante, fue más práctico que místico, puesto que está relacionado con el sistema que, los agricultores del Neolítico inventaron – hacia el 6000 a. C.- para controlar el almacenamiento y la distribución de los alimentos. Se trataba de pequeñas piezas de barro que, gracias a sus diferentes formas, permitían registrar a modo de inventario las reses y los productos agrarios.

Para evitar que se manipulara la contabilidad, posteriormente, se tomó la costumbre de introducir estas piezas de cálculo en unas bolas huecas de arcilla. Estos pientes, llamados bullas, eran sellados y marcados numéricamente.

Estas medidas, sin embargo, se mostraron insuficientes cuando los pequeños asentamientos de Sumer pasaron a ser ciudades. Así los administradores de los templos, que debían registrar diariamente grandes cantidades de bienes y recursos, decidieron abandonar el tradicional sistema de fichas y comenzaron a grabar signos y dibujos en tablillas de barro....

Para dejar constancia de las operaciones comerciales realizadas, los mercaderes y responsables de los almacenes entregaban pequeñas tablillas a modo de facturas...”

La imagen que se encuentra a continuación, se corresponde a una Tabla de barro de 2040 a. C. que puede ser considerada uno de los registros contables más antiguos que se conservan, y contiene el balance de una explotación agrícola en Ur, en la antigua Sumeria, con una descripción detallada de las materias primas y días de trabajo utilizados. Está redactado en escritura cuneiforme, y se encuentra en (27).



(26) Historia Universal: Prehistoria y primeras civilizaciones (2004), Editorial Sol 90, Barcelona, Arte Gráfico AGEA, Clarín, 1ra. Edición Bs. As., Argentina.

(27) Identifican expertos dos tablillas con textos en lengua sumeria (19-07-2011), <http://www.informador.com.mx/cultura/2011/308278/6/identifican-expertos-dos-tablillas-con-textos-en-lengua-sumeria.htm>.

Posteriormente, podemos analizar las evidencias arqueológicas (28) que indican que la civilización egipcia que comenzó alrededor del VI milenio a. C., durante el Neolítico, cuando se asentaron los primeros pobladores, y a partir del 3100 a. C. el país, fue dividido en varios *sepats* con fines administrativos, y a fin de imponer diversos impuestos, que al no existir moneda eran pagados en especie, con trabajo o mercancías.

El *Tyaty* (*visir*) era el responsable de controlar el sistema impositivo en nombre del faraón, a través de su departamento. Sus subordinados debían tener al día las reservas almacenadas y sus previsiones. Los impuestos se pagaban según el trabajo o las rentas de cada uno, los campesinos (o los terratenientes en periodos posteriores) en productos agrícolas, los artesanos con parte de su producción, y de forma similar los pescadores, cazadores, etc.

De esta manera era llevado el sistema de contabilidad en el Egipto faraónico, pero si debemos analizar la historia de los peritajes judiciales podemos remontarnos a la historia en el Derecho Egipcio antiguo, que aunque no se ha encontrado ningún código de leyes egipcio donde existan referencias directas de la existencia de peritos, se tenían consejeros como soporte de los jueces o *chaty*.

Para el sistema de justicia egipcio el juez supremo era el Faraón, aunque actuaba como tal solo en ocasiones, como en juicios por alta traición.

Desde la tercera dinastía este papel de juez supremo estaba encomendado al *chaty*, que a su vez delegaba en magistrados locales que eran ayudados por escribas de alto rango.

El *chaty*, gran sacerdote de Maat, daba audiencia en la sala de columnas del palacio de Tebas, vestido con lino blanco y un cetro en la mano.

Ante él se extendían los cuarenta rollos de pergamino en los que estaban transcritas las leyes.

Junto a él se encontraban sus consejeros y los escribas encargados de levantar las actas. Acabada la audiencia, el *chaty* rendía cuentas de ella al faraón.

Este era el *Hwt wrt*, el tribunal en el que el *chaty* impartía justicia y solucionaba otros asuntos legales.

Los consejeros, ocuparían el lugar que en nuestra justicia les corresponde a los peritos, ya que asesoraban a los *chaty* o jueces.

Si bien no queda claro que entre los consejeros o peritos estuvieran expertos contables, siendo tan importante en el mundo antiguo el sistema de registración de bienes, seguramente contarían con ellos.

(28) Ob. Cit. (26).

Pero si, ha quedado asentado en el Código de Hammurabi (1760 a. C.) primer documento conocido que trata sobre leyes, escrito en Mesopotamia, cuya ordenación temática ha realizado el Prof. Dr. G. Fatás (29) (transcriptos en el Apéndice), quien indica que en el mismo se encuentran incluidas normas sobre Alquileres y Préstamos, en los artículos 42 al 47, 48 al 52, 60 al 65, 66 y 78 al 101, Salarios, en los artículos 257 al 261 y 273 al 274, Cobro de deudas, en los artículos 113 al 119, Sociedades de Negocios, en los artículos 101 al 103 y 112, Contratos, en los artículos 104 al 108, Tabernas en los artículos 108 al 111 y Abuso de confianza, en cuanto a custodia de bienes y dinero, en los artículos 112, 120 y 124 al 126.

Podemos interpretar, en dicha normativa, teniendo en cuenta el período de tiempo en que ha sido realizada la misma, el concepto básico de contabilidad forense, ya que a través de dichos artículos se trata de demostrar con documentación contable, una operación comercial, un fraude o una mentira y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador.

Luego el peritaje judicial, (30) en el Derecho Romano surge como método para lograr la convicción del Juez, y como una prueba, cuando se suprime el procedimiento *in jure*, en el cual, al elegirse un experto para conocer del pleito, resultaba innecesario recurrir al auxilio de otro experto, en cambio en el procedimiento *in iudicio*, *extra ordinem* el peritaje es admitido y empleado, siendo importante para el mismo.

La expresión Derecho Romano designa el ordenamiento jurídico que rigió a los ciudadanos de Roma y, con posterioridad, de aquellos instalados en distintos sectores de su Imperio, en un espectro histórico cuyo punto de partida se sitúa a la par de la fundación de Roma (c. 753 a. C.) y que se extiende hasta mediados del siglo VI d. C., época en que tiene lugar la labor compiladora del emperador Justiniano I el conocido desde el Renacimiento como *Corpus Iuris Civilis*.

Carlos Mouchet y Ricardo Zorroaquín Becú (31) expresan que mientras los griegos fueron los fundadores de la filosofía, los romanos elaboraron un sistema jurídico tan perfecto que sus normas constituyen todavía la base del derecho universal.

La época de mayor esplendor del derecho romano y de la doctrina que a él se aplicaba (*iurisprudencia*) fue la de los siglos II y III de nuestra era.

Los juristas no solo comentaban e interpretaban el derecho vigente, sino que también creaban nuevos conceptos, definiciones y teorías jurídicas y señalaban asimismo la justicia de las normas con arreglo a las ideas filosóficas.

Llegó a tan alto grado el desarrollo de esa *iurisprudencia* que el emperador Adriano declaró obligatorias las opiniones de peritos en derecho, cuando estuvieran de acuerdo.

Todo nuestro derecho actual se basa en el Derecho Romano.

(29) Fatás, G. (08/2009), Código de Hammurabi - Ordenación Temática, Historia Antigua, Universidad de Zaragoza, España, <http://www.unizar.es/hant/>

(30) Ob. Cit. (1).

(31) Mouchet C. y Zorroaquín Becú R., (1962), Introducción al Derecho, Editorial Perrot, Bs. As., Argentina.

Hain, H. P (32), indica que el papiro de Zenón, del año 254 a. C., ha sido uno de los que, por su extensión y complejidad (casi dos mil documentos), ha estado poco estudiado, aunque se están produciendo cada vez más aportaciones a su conocimiento. Se conocen trabajos de historiadores como Peter Green y Westermann, así como una gran tarea de Israel Muñoz.

En dicho papiro se describe el caso de Apolonios ministro de finanzas del rey Filadelfo de la dinastía Ptolomea de Egipto, el cual ordenó ante la falta de su caja de siete talentos de plata sin su autorización, la comprobación de las cuentas contables de Aristeo, uno de los tesoreros y de las del mayordomo Artemodoro, junto con las de Zenón, administrador de todos los intereses y jefe de contabilidad.

Para efectuar la peritación/inspección de las cuentas el rey nombró a Pythen, banquero del estado, a quien los involucrados debieron entregar los fondos que tuviesen en su poder y sus libros contables, los que los serían devueltos luego de efectuar la inspección correspondiente.

La prueba pericial (33) fue disciplinada por primera vez en 1532 cuando Carlos V sancionó la Constitutio Criminalis Carolina u Ordenanza de Justicia Penal, que si bien no era obligatoria para los señores feudales en sus territorios, igualmente sustentó el derecho penal común alemán, tipificaba delitos tales como la blasfemia, la hechicería, la sodomía, la seducción, el incesto, etc. y las penas variaban entre el fuego, la espada, el descuartizamiento, la horca, la muerte por asfixia, el enterramiento del cuerpo vivo, el hierro candente y la flagelación.

La constitución de Carolina era un código penal, de procedimiento penal y una ley de organización de tribunales.

En realidad no tiene un verdadero método, sino que es una larga y compleja enumeración de reglamentaciones, admitiendo la analogía y la pena de muerte cuya agravación en diversas formas admite, mostrando claramente que el objeto principal de la pena es la intimidación.

Su importancia radica en la reafirmación del carácter estatal de la actividad punitiva.

Por otra parte, desaparece definitivamente el sistema compositivo y privado, y la objetividad del derecho germánico, con la admisión de la tentativa.

En la Constitución de Carolina se determinó la intervención de peritos en delitos como el infanticidio, aborto, lesiones y enajenación mental del imputado.

Para Jacques Heyman (34), con el transepto en avanzado estado de construcción, el Obispo y el Capítulo convocaron en 1544 una prueba pericial sobre la posible construcción de una torre sobre el crucero en la que los miembros de la comisión, canteros y carpinteros, debían decidir si la torre había de construirse en piedra o en madera.

(32) Hain, H. P. (1986), "El control contable en los papiros de Zenón", Revista de ciencias sociales / Facultad de Ciencias Jurídicas, Económicas y Sociales, Universidad de Valparaíso, Chile, No.29, p.209-217.

(33) Ob. Cit. (1).

(34) Heyman J., (1995), Teoría, historia y restauración de estructuras de fábricas, Instituto Juan de Herrera, Centro de Estudios Históricos de Obras Públicas y Urbanismo, CEHOPU, Madrid, España.

Augusto Soiza Larrosa (35), dice que hasta la fecha de 1492, arbitraria pero significativa (reconquista de Granada, en manos musulmanas, por los Reyes Católicos de Castilla y Aragón), la regulación jurídica estará a cargo de los “Privilegios o Fueros municipales”. Cada región liberada de la ocupación árabe, elaborará su propio “Fuerón”.

En los Fueros ya se establecen las regulaciones de la Prueba. El Fuero de Oviedo (780), de León (1068), de Miranda, de Aragón, suprime la “ordalía” como método de prueba empleado en la Edad Media. Consistía en un duelo o “combate judicial”, que se proseguía aún hasta la muerte; el vencido era declarado culpable.

El Rey legislaba y era la única fuente de justicia civil. Delegaba su autoridad en diferentes niveles de administración:

- a) El Consejo Real (Tribunal Supremo para las Apelaciones);
- b) Los Alcaldes de Corte ( celebraban vistas y dictaban sentencias);
- c) La Cancillería o Tribunal de Apelación de Valladolid (en 1492 se fundó un segundo, que se instaló desde 1505 en Granada) ;
- d) Los Corregidores;
- e) Jueces Municipales elegidos localmente al amparo del Fuero.

Para Indias (América, hoy) surgió un Consejo de Indias, equivalente al Consejo Real de la Península. Fue un órgano de gobierno y Tribunal de apelaciones, que entendió en los asuntos correspondientes, entre otras regiones, a las diez Audiencias de Indias.

El Derecho que tuvo aplicación en las Indias Occidentales (América) conocido como “Derecho Indiano”, estuvo integrado por una vasta gama de normas, confusas y diversas en tiempo y espacio. Incluían Cédulas, Órdenes Pragmáticas, Provisiones, Cartas Reales, Instrucciones, Ordenanzas.

Eran dictadas por el Rey, pero también por sus autoridades delegadas, como el Consejo de Indias, la Casa de Contratación de Sevilla, los Virreyes, Gobernadores e Intendentes.

Recién en 1860, el Rey Carlos II dispone la “Recopilación de las Leyes del Reino de Indias”, que comprendían 218 Títulos con 6385 Leyes.

La (36) participación de los profesionales contables en investigación judicial, se remonta a 1817 año en que se consideró la intervención de un profesional como perito técnico al momento de emitir una decisión judicial, día en que un contador fue llevado a testificar en una audiencia por bancarrota.

En 1824, un contador escocés promocionó su especialidad en contabilidad legal, pero el término pericia contable no había sido aún acuñado.

(35) Soiza Larrosa A. (14/09/2009), Historia de la Medicina Legal, y los peritajes medico forenses en Uruguay (1724-1883),<http://www.medicinalegal.edu.uy/depto/historia/medlegal-historia.pdf>.

(36) Canales Reyes, et-al, (11-2010), *Propuesta de aplicación de la norma internacional para trabajos de atestiguamiento 3000 en los peritajes contables*, Universidad de El Salvador, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública, El Salvador.

## **DESARROLLO EN EL CAMPO NACIONAL**

Si nos remontamos a la época precolombina, “Los Quipus, (37) en quechua: khipus (conjuntos de nudos de colores) eran un instrumento nemotécnico utilizado para la comunicación y también como un registro de expedientes mnemónicos de los gobernantes Incas. Los Quipus consistían en uniones de cordones en forma de cadenas que podían ser de color, y podrían tener adornos como plumas y huesos, donde cada nudo en un lugar tenía un significado o mensaje distinto.

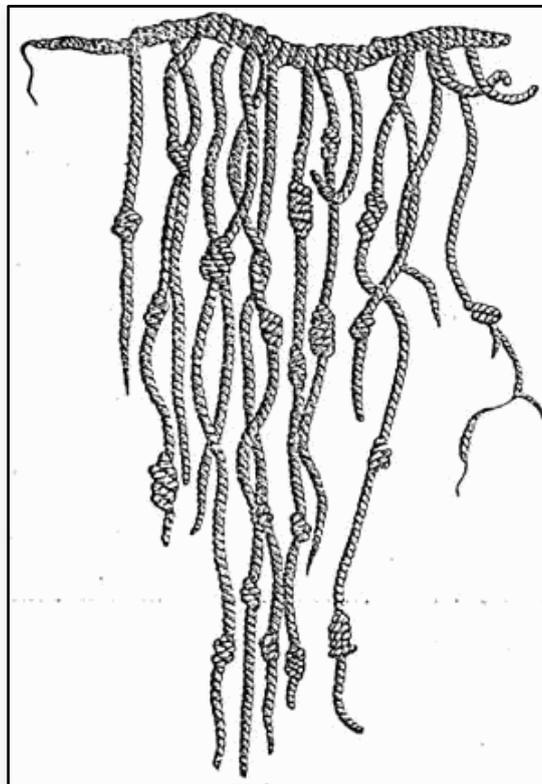
Los quipus constituyeron un original sistema de registro de datos que se desarrolló en el periodo arcaico en el antiguo Perú.

De hecho, algunos ejemplares de Quipus pueden remontarse a varios miles de años como uno encontrado en la ruinas de la civilización de Caral, 4500 años atrás.

Los Quipus eran hechos de cadenas de lana de llama, Alpaca o de algodón. La posición de los nudos, así como la cantidad, indicaban los valores numéricos en un sistema decimal. Los colores de la médula, a su vez, indicaban el artículo que se contaba, y difería para cada actividad (agricultura, militar, de ingeniería, etc.) Hubo una simbología de los colores.

Marcia y Robert Ascher, después de analizar varios centenares de quipus, han demostrado que la mayoría de la información sobre los quipus es numérica.

Imagen de un Quipu:



(37) <http://www.historiacultural.com/2010/03/quipus-contabilidad-imperio-inca.html>

Se usaban 3 tipos de nudos:

Simple se encuentran en la parte media y superior de la cuerda y simbolizan las cifras altas (decenas, centenas y millares)

Flamencos se encuentran en la parte inferior de las cuerdas y representan las cifras bajas (unidades)

Compuestos:

Los colores también contenían información:

COLOR	PARDO	CARMESI	MORADO	VERDE	ROJO	NEGRO	AMARILLO	BLANCO
SECTOR	GOBIERNO	INCA	CURACA	CONQUISTA	GUERRERO	TIEMPO	ORO	PLATA

Los Quipus son conocidos sobre todo por su utilidad para la Administración en el Imperio Inca. Lo utilizaban para la gestión de todos los aspectos económicos y sociales del Imperio. El Quipucamayoc (especialista que elaboraba, leía y archivaba los quipus y estaba dotado de una memoria prodigiosa) presentaba datos de localización, demográficos y económicos de las poblaciones de la comunidad, estos datos eran enviados a los centros administrativos del Imperio Inca para permitir el control de las comunidades. Así, podrían redistribuir los excedentes a las comunidades menos prósperas.

Los quipus también parecen haber sido una herramienta de comunicación en el antiguo Perú, el cronista Garcilaso de la Vega, hijo de una princesa inca y un soldado español, se informó de las pruebas de tal uso. El transporte de los quipus se realizó por medio de mensajeros rápidos "Los Chasquis", que recorrían los caminos incaicos con los quipus que contenían la información que debía ser transmitida a los gobernantes incas para la administración del Imperio Inca.

La mayoría de los quipus fueron destruidos por los conquistadores españoles en el siglo XVI."

En (38) se detalla que, "Los quipucamayoc eran funcionarios del Estado Inka especializados en el uso de los quipus. Hijos y nietos de nobles o de personajes honorables, habían sido educados en el oficio por los sabios o amautas desde muy temprana edad. Los más importantes eran el Secretario del Inka y el Secretario del Consejo Real; les seguían el Contador Mayor y Tesorero del Tawantinsuyu. Otro quipucamayoc importante era el Administrador de Provincias. No obstante, en cada ciudad, villa y pueblo -por modesto que fuese- había estos "escribanos", contadores y tesoreros del Imperio.

Los quipucamayoc servían de apoyo a los administradores de collcas o depósitos estatales para llevar cuenta de la existencia de los productos almacenados. También ayudaban a los agrimensores para distribuir la tierra, a los cobradores de impuestos para el control de los contribuyentes y a los astrólogos para predecir las épocas de siembra y cosecha.

(38) [http://www.precolombino.cl/mods/expo\\_temporales/detalle/43/html/008.htm](http://www.precolombino.cl/mods/expo_temporales/detalle/43/html/008.htm)

Llevaban las cuentas de los niños nacidos, de los casamientos efectuados y de las parcelas de tierra concedidas a las familias recién constituidas. Registraban en los cordeles el monto de lana que los pastores obtenían anualmente de los rebaños estatales, la cantidad de maíz que los campesinos cosechaban al año, las hojas de coca que recogían en los valles cálidos, la cantidad de papas, porotos, algodón o quínoa que cosechaban en sus campos de cultivo.

Sabían qué fecha era un día determinado, qué distancia habían recorrido desde la salida de un pueblo, cuántas prendas textiles se habían tejido, el número de vasijas fabricadas, cuántas hachas de bronce se habían fundido, la cantidad de oro o cobre extraído, el número de peces capturados o cuánto fertilizante se había obtenido en las islas guaneras. Nada escapaba a estos hábiles funcionarios del Estado.

Según el cronista indio Guamán Poma, a través de los cordeles y nudos de los quipucamayoc, “el Inka gobernaba todo el Imperio”.

El Quipucamayoc, vendría a cumplir el papel del contador actual, también era asesor en juicios, o sea cumplía el papel del perito judicial.

El sistema se siguió utilizando hasta la llegada de los españoles, a partir de ahí, comenzó el sistema de los reyes de España, que era el siguiente:

68



Real Cédula de Virrey Juan José de Vértiz condecorado en Real Ordenanza de Intendencia Adjunta con dátil y púmar folio de la Real Ordenanza (Impreso)  
 Banco Alcaz 25 de noviembre 1783.  
 Cédula (Alcaz 1777-1783) Libro 4, folio 247. Sala RNP 642 (R 8-10-4)

Real Cédula de Indias sobre el comercio de Indias (Impreso)  
 Virrey, 7 de diciembre de 1791.  
 Intero; legajo 31, expediente 7. Sala RNP 2627 (R 30-4-7)

de hacienda y la causa de guerra, a las que se sumaba su intervención en los juicios de residencia, la visita y el presupuesto.

**Causa de Justicia (art. 12° a 52°):** Abarcaba toda la jurisdicción administrativa, los asuntos fiscales y también los fueros especiales (militar, hacienda, protomedicato), así como la Protección de Indios y el buen funcionamiento general de la justicia, vale decir que debía velar por la agilidad procesal e impedir las penas excesivas.

**Causa de Policía (art. 53° a 70°):** El término Policía no estaba relacionado con el concepto moderno del término, sino que apuntaba a todas las cuestiones que eran de injerencia del Estado, como el bienestar de la población, la solución de los problemas y necesidades de las ciudades y de la campaña, el impulso a la agricultura y la ganadería, y la protección de la industria, la minería y el comercio. De modo que el Intendente estaba a cargo, por ejemplo, del trazado de los mapas topográficos de cada una de sus provincias, con sus características morfológicas, climáticas y el relieve; del mantenimiento y mejoramiento de los caminos y puentes; del hospedaje y asistencia a los viajeros; de vigilar la seguridad de los caminos; del problema del vagabundaje; de la limpieza y ornato de calles, plazas y edificaciones; de la

reparación de los edificios públicos; del control de precios y mercaderías y de velar por el valor de la moneda, reprimiendo las falsificaciones.

**Causa de Hacienda (art. 71° a 218°):** Este apartado reviste una importancia superlativa, ya que parte de todo este gran reordenamiento se llevó a cabo para revitalizar la economía indiana e incrementar los ingresos fiscales. En consecuencia, 178 de un total de 276 artículos estuvieron dedicados a este tema. En virtud de la Ordenanza, se habilitaba al Intendente para intervenir en la dirección de las Rentas Reales e, inclusive, para asumir la jurisdicción contenciosa en el cobro de los ramos del Erario Real. Esta competencia le pertenecía en exclusividad, ya que tanto a los demás oficiales reales como a los tribunales, le estaba prohibido intervenir; y la apelación pasaba directamente a la Junta Superior de la Real Hacienda. Asimismo podían aplicar los comisos y condenaciones, imponiendo a los contrabandistas o defraudadores las penas correspondientes. A fin de equilibrar las cargas impositivas, se le ordenaba la realización de los padrones de todos los habitantes de su provincia.

**Causa de Guerra (art. 220° a 275°):** Finalmente, el Intendente era el encargado del transporte, armamento, alimentación y pertrechos de las tropas, que se costeaban con

La imagen que antecede, corresponde a la editada por (39).

(39) Archivo General de la Nación (01-11-2011), *Fondos Documentales Período Colonia*, Programa de Descripción Normalizada, Departamento de Documentos Escritos, Volumen I, página 59, Argentina.

Contiene la Real Ordenanza para el Establecimiento e Instrucción de Intendentes de Ejército y Provincia en el Virreinato de Buenos Aires, de 1782, los artículos 71 a 219, de la Causa de Hacienda, a través de dichos artículos se habilita al intendente del Río de la Plata, a cumplir las funciones contenciosas para el cobro de los ramos del Erario Real, pudiendo aplicar los comisos y condenaciones, imponiendo a los contrabandistas y defraudadores las penas correspondientes, siendo apelable ante la Junta Superior de la Real Hacienda.

Para realizar dichas funciones, se contaba con contadores y tesoreros, que cumplían en el cobro de la determinación de impuestos la función de contadores forenses.

Como muestra las imágenes siguientes, que se encuentran en (40)

(40) Manuela Domínguez Orta, El sistema de intendencias en el Río de la Plata y su influencia en la hacienda (1782), Universidad Pablo de Olavide de Sevilla, Departamento de Dirección de Empresas:

# ORDENANZA

DE 4. DE JULIO DE 1718.

PARA EL ESTABLECIMIENTO,

E INSTRUCCION

DE INTENDENTES,

Y PARA 20.084

TESORERO GENERAL,

PAGADORES,

Y CONTADORES

DE LOS EJERCITOS,

Y PROVINCIAS.

---

POR ORDEN DE SU Magestad.

---

EN MADRID: *Por Juan de Ariztia.*

Año de 1735.

Ejemplo de Estado de la Caja Real de Buenos Aires de 1 de julio de 1789:

*Estas manifestan las existencias que resultaron en fin de Diciembre de 1788. Cargas y Datas desde 1.º de Enero hasta fin de Junio de 89 y liquida existencia en 1.º de Julio a saber.*

Ramos	Exist.ª en fin de 88.	Entradas en fin de Junio	Cargo total	Datas hasta fin de Junio	Exist.ª en 1.º de Julio
Real Hacienda	115.771 1/2	1373.142 7/8	1488.921 1/2		
Realdo de Empleos Políticos				29.26 5/8	
Idem de Real Hacienda				1182 2/8	
Idem de Tropa				135.538 5/8	
Idem Atravados				666 7/8	
Pensioneros				139 2/8	
Sinodales de Curas				399 2/8	
Embarcaciones de este Rio				444 4/8	
Quena de Vicuña				1582 5/8	
Costos de la Casa Sagapomca				1848 2/8	
Idem de la R. Armada				5863 2/8	
Idem de Malinas				1613 5/8	
Espectador de Limites				681 4/8	
Papel Sellado				57 3/8	
Otras Exenciones				10376 5/8	
Carros Generales				362 6/8	
Idem Contrabandarios				2000	
En lo Cu. a Tropa y Empleados				2842 7/8	
Mermas a otros Ramos				8152 3/8	
	115.771 1/2	1373.142 7/8	1488.921 1/2	1040.273 4/8	448.647 4/8
Arqueos		128943 2/8	128934 2/8	32148 2/8	96786 1/8
Donativo	1000 5/8		1000 5/8	1600 5/8	
Quilados	6223 2/8	2043 6/8	8267	7273 7/8	387 1/8
Reales Novenos		388 2/8	388 2/8	388 2/8	
Pacanos Mayores	1357 7/8	248 7/8	2206 6/8	2206 6/8	
Pacanos Menores		048 7/8	048 7/8	048 7/8	
Colobos	123 7/8		122 7/8	123 7/8	
Reparación de Molinos	6843 1/8		6843 1/8	6843 1/8	
Alcancas de Cuentas	6651 1/8	2684 1/8	9346 2/8	7295 1/8	2051 1/8
Subsidio	3758 1/8		3758 1/8	3758 1/8	
Impuesto	3126	21406 6/8	24532 6/8	18855 1/8	3677 5/8
Depositos	143386 3/8	54376 6/8	197763 2/8	181708 5/8	16054 5/8
Penas de Camara	1944 1/8	388 2/8	2332 4/8	2287 4/8	045
Real Orz. de Carlos 3.º	1988 4/8	4122 4/8	6111 1/8	1988 4/8	4122
Ordenes de Dipensos	23627 3/8	23227 3/8	46854 7/8	23627 3/8	23227 3/8
Embaldos	1932 1/8	11487 7/8	13419 7/8	6049 7/8	7369 7/8
Monte Pio Millian	47127 2/8	2402 3/8	49529 6/8	48502 2/8	1020 3/8
Idem de Monerog	2070 1/8	2705 1/8	4775 1/8	2070 1/8	2705 1/8
Municipal ex Merca	4424 3/8	83958 5/8	88379 1/8	22663 2/8	65716 6/8
	371251 7/8	1711585 1/8	2083537 1/8	1409126 6/8	674410 3/8

V. B. Buenos Ayres 19 de Septbre. de 1789  
 Hurzadory Pedro Medrano  
 Antonio de Lencob

Posteriormente:

- En la Ley 27 del 13 de octubre de 1862, (41) se organiza la Justicia Nacional.
- En la Ley 48 Jurisdicción y Competencia de los Tribunales Nacionales, del 25 de agosto de 1863, (42) se determina en el Art. 21.

Que:

“ Los Tribunales y Jueces Nacionales en el ejercicio de sus funciones procederán aplicando la Constitución como ley suprema de la Nación, las leyes que haya sancionado o sancione el Congreso, los Tratados con Naciones extranjeras, las leyes particulares de las Provincias, las leyes generales que han regido anteriormente a la Nación y los principios del derecho de gentes, según lo exijan respectivamente los casos que se sujeten a su conocimiento en el orden de prelación que va establecido”, por lo cual estando establecido la utilización de **peritos judiciales** como auxiliares de la justicia en las Leyes de Indias y las de Castilla, se siguió utilizando el mismo procedimiento.

- En 1875 era habitual la utilización de peritos judiciales, ya que en la causa “Pinto, Manuel c/ Cías. Anónimas de Seguros Lancashire Insurance y London and Lancashire”, T. 17, P. 43, Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (43).

Su sumario dice: “El de la cosa asegurada, se presume ser el fijado en la póliza. Los aseguradores son admitidos a la prueba contraria, cuando dicho valor no haya sido fijado por peritos, o aleguen fraude en la declaración del asegurado respecto de él (art. 600 y 601, Cód. Com. ant.)”.

- El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Capital Federal, Ley 4128 del 26 de septiembre de 1902, establece la prueba de peritos, (44) y en el art. 178 establece que siempre que los peritos nombrados tuviesen título y sus conclusiones fuesen terminantemente asertivas, tendrían estas fuerza de prueba legal. En los demás casos, podría el juez separarse del dictamen pericial, toda vez que tuviera convicción contraria, expresando los fundamentos de esa convicción.

- Por Decreto Ley 1285 del 4 de febrero de 1958, (45) se reorganiza la Justicia Nacional (convalidado por Ley 14467) y los artículos 52 a 56 determinan los Cuerpos Periciales dependientes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que actuando según el artículo 52 como auxiliares de la justicia nacional y bajo la superintendencia de la autoridad que establezcan los reglamentos de la Corte Suprema, funcionarán:

- a) Cuerpos técnicos periciales; de médicos forenses, de contadores y de calígrafos;
- b) Peritos ingenieros, tasadores, traductores e intérpretes.

(41) Ley 27 del 13 de octubre de 1862, Argentina.

(42) Ob. Cit. (4).

(43) “Pinto, Manuel c/ Cías. Anónimas de Seguros Lancashire Insurance y London and Lancashire”, T. 17, P. 43, Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.

(44) Romero del Plado, Víctor N. (1954), Tratado de Derecho Civil Argentino, décima edición, Tipográfica Editora Argentina, Bs. As., Argentina

(45) Decreto Ley 1285 del 04 de febrero de 1958, Argentina.

Según el artículo 53 los integrantes de los cuerpos técnicos y los peritos serán designados y removidos por la Corte Suprema. Los empleados lo serán por la autoridad y en la forma que establezcan los reglamentos de la Corte Suprema.

Según el artículo 54 los cuerpos técnicos tendrán su asiento en la Capital Federal y en la sede de las Cámaras Federales de Apelaciones de las provincias y se integrarán con los funcionarios de la respectiva especialidad que la ley de presupuesto asigne a los tribunales nacionales de la Capital Federal y de las provincias y territorios nacionales. Los peritos serán también los que la ley de presupuesto asigne a los tribunales nacionales de la Capital Federal y de las provincias y territorios nacionales.

Según el artículo 55 para ser miembro de los cuerpos técnicos se requerirá: ciudadanía argentina, veinticinco años de edad, tres años de ejercicio en la respectiva profesión o docencia universitaria.

Y según el artículo 56 serán obligaciones de los cuerpos técnicos y de los peritos:

- a) Practicar exámenes, experimentos y análisis, respecto de personas, cosas o lugares;
- b) Asistir a cualquier diligencia o acto judicial;
- c) Producir informes periciales.

Actuarán siempre a requerimiento de los jueces.

Nicolás Rossi Cimmino (46), sugiere en su tesis doctoral de 1916, que dado que no siempre los balances publicados son la expresión fiel del estado financiero de las sociedades, pues conoce casos producidos en el país en que dichos balances aparentaban situaciones inmejorables para inducir al público a la suscripción de la nueva serie de acciones, cuando en realidad la situación era desastrosa, como también tenía conocimiento de casos en que los señores directores con el fin de aprovechar y especular sobre el valor de las acciones publicaban balances demostrando estados florecientes y repartían dividendos ficticios, y siendo que la fiscalización privada de las sociedades anónimas está desempeñada por uno o más síndicos, siendo que los propios directores son los que eligen los síndicos que los van a juzgar en su accionar, proponer (como algunos mencionan), que los síndicos sean elegidos de listas de peritos de la Inspección de Justicia o los tribunales.

Es claro que la función del perito contador era por demás importante para el funcionamiento de las instituciones del país, y se los ponderaba, por su independencia y profesionalismo.

También queda evidente, que las defraudaciones de inescrupulosos respecto a la información contable y su utilización para captar fondos y conseguir suscripciones de acciones, han existido desde hace años.

(46) Cimmino N. C., (1916) "Tesis doctoral: Funciones de los síndicos y fiscalización oficial de las sociedades", en *Evolución de la doctrina contable a través de las tesis doctorales en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires entre 1916 y 2008*, director García Casella C. L. (2009), Bs. As., Argentina.

## ***Conclusiones distintivas del Capítulo I***

Se ha tratado en el capítulo, como ha evolucionado el peritaje contable a lo largo de los años en nuestro país y a nivel mundial.

Pero antes de analizar, como evolucionó la contabilidad forense, hemos tratado de conocer, cuando empezó a registrarse el inicio de la contabilidad, como tal, y para ello comprendimos en qué momento se desarrolló la escritura, por parte de los sumerios, se supone alrededor del año 9000 a. C.

Y comprendimos que el origen de la escritura, se relacionó con el sistema que los agricultores del Neolítico inventaron – hacia el 6000 a. C.- para controlar el almacenamiento y la distribución de los alimentos, y que para evitar que se manipulara la contabilidad, posteriormente, se tomó la costumbre de introducir las piezas de cálculo, llamadas pientes, en unas bolas huecas de arcilla, llamados bullas, que eran sellados y marcados numéricamente.

O sea, se tiene conocimiento de la existencia de la contabilidad desde hace más de 8000 años, y de que los contadores interpretamos las pruebas contables como consejeros de los jueces, surge en el Derecho Egipcio antiguo, y con pruebas concretas en el Código de Hammurabi, en 1760 a. C.

Y fue evolucionando a lo largo de los años hasta que en 1532 cuando Carlos V sancionó la Constitutio Criminalis Carolina u Ordenanza de Justicia Penal, se instituyó la utilización de peritos contadores para asesorar a los jueces en causas de cobro de impuestos y comerciales.

Desde la antigüedad hasta nuestros días, ha variado el procedimiento y la metodología de trabajo de los expertos contables que suministran sus conocimientos a los magistrados intervinientes en las causas, al igual que la normativa nacional e internacional al respecto. Pero lo que queda claro que la función del perito contador era y es por demás importante para el funcionamiento de las instituciones del país, y se los ponderaba, por su independencia y profesionalismo.

## **CAPITULO II: ALCANCE O REDEFINICIÓN DE LAS INCUMBENCIAS PROFESIONALES DEL CONTADOR PÚBLICO EN SU ACTUACIÓN PROFESIONAL COMO PERITO.**

El alcance o la redefinición de las incumbencias profesionales del contador público en su actuación profesional como perito o experto surgen para hacer frente a la dimensión del cambio, respecto al conocimiento contable aplicable cuando el sistema de computación se encuentra involucrado como medio de procesamiento de la información contable.

En el contexto de los constantes cambios que se han producido en la sociedad mundial y en nuestro país en particular, podemos detallar la evolución del perfil, de la función e incumbencias del contador público a lo largo del tiempo en que ha actuado profesionalmente.

En la actualidad, nos encontramos con un avance de significación debido a la aplicación de sistemas computacionales en el procesamiento de la información contable, elaboración de informes y registración de los mismos, además de la mutación en la manera de archivar los libros legales y la información toda, debido al procesamiento electrónico y la informática.

Esto implica un cambio en las incumbencias profesionales de los contadores, tanto en su actuación judicial, como en su actuación profesional contable.

El profesional contador, en la actualidad, debería poder realizar tareas de:

- Planificación, organización, ejecución, control, evaluación, información, asesoramiento y asistencia en el diseño de sistemas de información administrativo - contables;
- Procesamiento contable, confección de estados contables, la elaboración, análisis e interpretación de la información contable para la toma de decisiones en el contexto computarizado;
- Emisión de opinión respecto a los informes contables en materia de su competencia teniendo en cuenta que los mismos se encuentran en medios computarizados y
- Sobre todo en lo relacionado con la organización del procesamiento electrónico de datos contables.

Es que los cambios son significativos y si bien las incumbencias serían las mismas, para poder desarrollarlas el contador debería contar con elementos del área de sistemas y computación con los que hasta ahora no tuvo que valerse, y ahí radica el cambio, que no es menor.

## **EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LAS INCUMBENCIAS CONTABLES**

▪ Federico Gertz Manero (47) expresa que “El objeto de la contabilidad es conservar un testimonio de naturaleza perenne de los hechos económicos ocurridos en el pasado, y que tres serán los tipos de elementos que tengamos que buscar en el acontecer histórico, para poder determinar nuestro objeto:

1. Que encontremos al hombre constituyendo una sola unidad social y por lo tanto, vinculado a otros hombres por necesidades comunes.
2. Que concurren actividades económicas en tal número e importancia que haya sido preciso auxiliarse de un testimonio de naturaleza perenne en la conservación de su información, que sirviera de ayuda a la débil memoria humana.
3. Que exista un medio generalmente aceptado mediante el cual se pueda conservar la información sobre la narración de los hechos ocurridos en el pasado (escritura) y que sea a la vez susceptible de registrar cifras (números) y por lo tanto medida y unidad de valor.

Serán pues estas tres condiciones las que tengamos que buscar en el acontecer histórico, para poder considerar la posibilidad fehaciente de una actividad contable, si bien cabe apuntar que cada una de las requeridas condiciones presupone, cronológicamente, una a la anterior, o dicho en otra forma la reunión de hombres crea necesidades cada vez más complejas que satisfacer, de aquí nace la necesidad de auxiliarse de un medio de información de naturaleza perenne, que es lo que da origen a la escritura y los números. Sólo entonces podemos considerar la posibilidad fehaciente de una práctica contable”.

Gertz Manero, afirma además que, “El primer gran Imperio Económico que se conoce fue el de Alejandro Magno (356,323 a.C.), los banqueros griegos, fueron famosos en Atenas, ejerciendo su influencia en todo el Imperio. De ellos se dice: "Llevaban una contabilidad de sus clientes, la cual debían mostrar cuando se les demandara; su habilidad, y sus conocimientos técnicos hicieron que con frecuencia se les empleara para examinar las cuentas de la ciudad "(History of Modern Bank of Issue, Conant)”.

Es en Roma, donde se encuentran testimonios especificados e incontrovertibles sobre la práctica contable, desde los primeros siglos de fundada, todo jefe de familia asentaba diariamente sus ingresos y gastos en un libro llamado "Adversaria", el cual era una especie de borrador, ya que mensualmente los transcribía, con sumo cuidado, en otro libro, el "Codex o Tubulae"; en el cual, a un lado estaban los ingresos (acceptum), y al otro los gastos (expensum)”.

También expone Gertz que, “se sabe con certeza que tanto en tiempo de la República, como del Imperio, la contabilidad fue llevada por plebeyos, no así la actividad que se pueden considerar como el antecedente de la de auditor, los inspectores que se comisionaban con objeto de inventariar y revisar los diversos bienes que constituían los patrimonios romanos. Se sabe asimismo que dichos contables y auditores constituyeron colegios profesionales” (S. Dill. The Roman Society).”

(47) Manero F. G., (1996) Origen y evolución de la contabilidad. Ensayo histórico, 5ta edición, Editorial Trillas, México.

El término contador, en el sistema económico de Roma, tiene su origen en la palabra latina "ratio", que indica la capacidad intelectual, la operación relacionada con la cuenta, computación, etc.

Y teniendo en cuenta los elementos expuestos por el autor antes mencionado, podríamos deducir, que las incumbencias del profesional contable en la antigüedad, eran las de asentar un testimonio de naturaleza perenne de los hechos económicos ocurridos en el pasado, de manera tal de preservar dichos hechos económicos a través del tiempo, peritar lo que otros habían asentado en sus cuentas contables y en caso de diferencias entre comerciantes, mostrar dichos registros para avalar lo comercializado entre ambos, y terminar con el diferendo.

▪ Siglos XIII y XIV: Surgen los primeros antecedentes en Inglaterra en cuanto a incumbencias profesionales de los contadores (48)“que permiten establecer las causas que dieron origen a esta profesión, principalmente las siguientes:

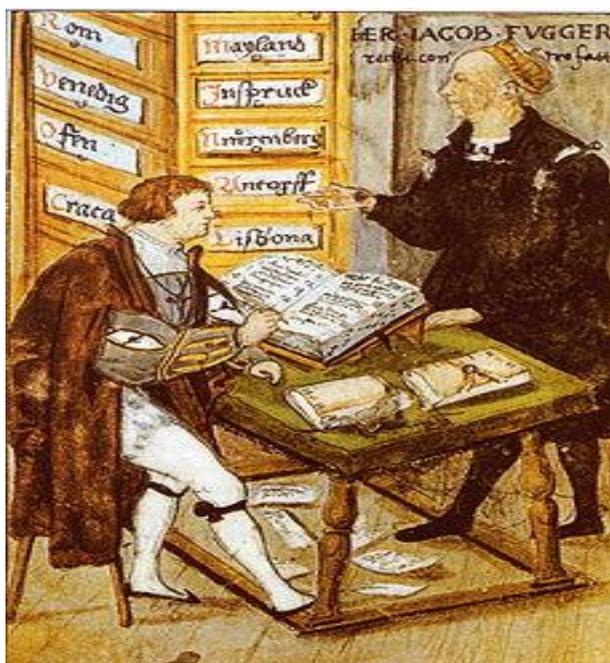
1. La necesidad de comprobar la honestidad de aquellos que administraban los bienes y dinero de otros.
2. El deseo de los administradores de que su honradez quedase comprobada.
3. La falta de conocimientos en realidad, para rendir informes y cuentas de la gestión realizada”.

Desde que Fray Lucas de Pacioli, en el año 1497, en su tratado Summa de arithmetica, proportioni et proportionalita, a través del cual señala el sistema de registración por partida doble basado en el axioma “No hay deudor sin acreedor”, siguiendo con Benedetto Cotrugli Rangeo pionero en el estudio de la partida doble, en Venecia en los años 1458 a 1573, a través del uso de tres libros “Cuaderno” (Mayor), “Giornale” (Diario) y “Memoriale” (Borrador), incluyendo un libro copiador de cartas y la imperiosa necesidad de enseñar contabilidad, hasta la actualidad, con sistemas contables ERP, integrados a través de plataformas WEB, totalmente informatizados, las competencias del contador público han ido modificándose.

Debemos aclarar, que se han encontrado en la Municipalidad de Génova libros de registración de partida doble que datan del año 1340, como asimismo en los archivos de la Catedral de Milán, y de la Municipalidad de Lombardía, que datarían de 1356/58.

La contabilidad se había enseñado en Italia desde la Edad Media, y los contables habían sido reconocidos oficialmente en las ciudades estado.

(48) <http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/742/4/CAPITULO%20III.pdf>



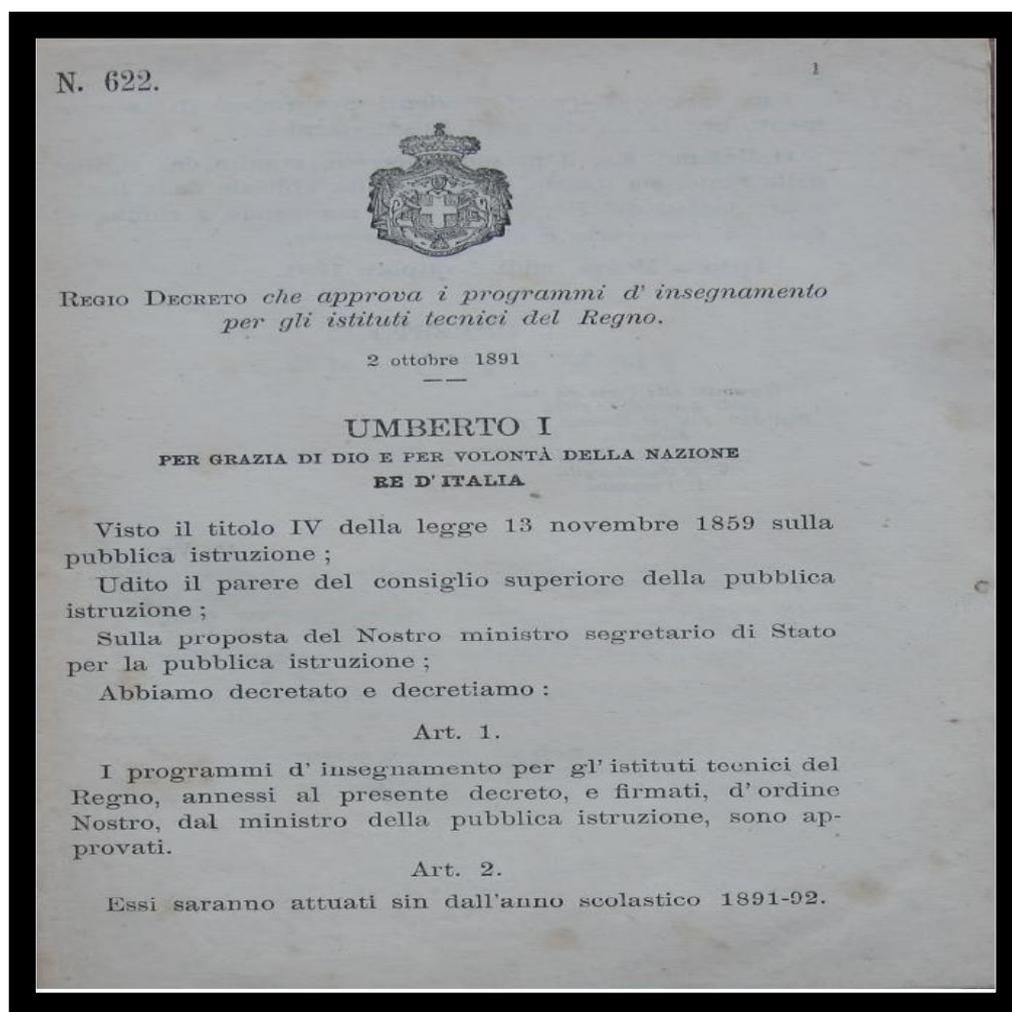
(49) La imagen anterior que se encuentra en Técnica Contable de José Rey Combo 2da. Edición (2014), Ediciones Parainfo S. A., Madrid, España, corresponde a Jakob Fugger (comerciante de Ausburgo) (1459/1525) con su contador principal M. Schwarz. Como fondo aparecen los expedientes con los nombres de las sucursales de la Casa Fugger: Rusia, Venecia, Cracovia, Lisboa, Innsbruck, Núremberg, etc.

- 1581: Ocurre el nacimiento oficial de las profesiones económicas modernas - la contabilidad y se remonta al establecimiento formal del "Colegio de 'Rasonati'" por la República de Venecia, con el objeto de asegurar la competencia y capacidad de los contables para desempeñar cargos públicos. Forrester David A. (50).
- 1620: En el Piamonte y Gran Bretaña, ocurre el establecimiento de los "liquidadores jurados" de miembros del jurado, con el mandato de difundir las "sobras", tasaciones y liquidaciones en los asuntos judiciales (51).
- 1645: George Watson en Escocia, se presenta como el primer contador que ofrece mediante avisos en periódicos locales sus servicios como auditor.
- 1742: Se establece en Milán el "Razonada", primer colegio de contables.
- Principios del siglo XIX: Se dictan normas para la calificación de la profesión de "contador público".
- 1828: En el Véneto se reconocen los contadores auditores.
- 1836: En los Estados Pontificios se fundó la profesión de "contador público".
- 1852: Se funda en Amberes la primer Escuela de Negocios.
- 1854: Surge la primera asociación de contadores, en Inglaterra y Escocia.
- 1861: Se funda en Paris la primer Escuela de Negocios.

(50) Forrester David A., Historia Revisada de los Congresos Internacionales de Contabilidad, (07-09/1992), Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXII, nro. 72, pp.527-549, España.

(51) Revista de la Escuela Superior de Finanzas, (2009), Documentación del Centro de Investigación Económica y Financiera, "Contador Público y una disputa histórica entre diferenciación y unificación", año XVI, nro. 161, Génova, Italia.

- 1868: Se funda la Escuela de Comercio de Venecia, situada en Ca 'Foscari.
- 1879: Se organizó en Roma el primer Congreso Nacional de Contadores y en años posteriores, se crearon colegios de contadores en Módena, Perugia, Bologna y Turín.
- 1881,24-04:Se funda el Consejo de Contadores d ell'Umbria, “el profesor Rosati describe el acontecimiento importante de la siguiente manera: "Un puñado de amantes dispuestos y apasionados de la contabilidad, la mayoría sin el título oficial de Contador, verdaderos hombres hechos a sí mismos, formados por sí mismos, en lugar de con los libros y escuela, que vivieron con el estudio de las disciplinas de contabilidad y con fervor incansable la observación cuidadosa de los "principios nuevos y racionales de la contabilidad, las noticias científicas que se abren a continuación, y que se aplican y experimentando con ardor en las grandes empresas públicas y privadas, que eran oficiales, reunidos en Perugia, con el entendimiento de establecer una Congregación profesional, animado por la fe solamente - el avance de la ciencia en la contabilidad - el ejercicio de una sola meta - la elevación y el avance de la profesión de contador (52)".



(53) REAL DECRETO DEL 8 DE OCTUBRE DE 1891, ITALIA.

(52) Cavazzoni G., (19/09/2013), “El Consejo de Contadores Dell'umbria, De la escuela Perugia de Luca Pacioli en el nacimiento de la profesión de Ragioniere”, Conferencia del Bicentenario, Academia Italiana de Administración de Empresas, AIDEA.

(53) Real decreto del 8 de octubre de 1891, Italia.

- 1884: Se funda la Escuela Superior de la aplicación de los estudios de negocios de Génova.
- 1885: Se funda la asociación de contadores incorporados y auditores de Inglaterra.
- 1887: Se desarrolla en Estados Unidos la Asociación de Contadores Públicos (AICPA) (54). La fundación del AICPA estableció la profesión contable como una carrera científica que se distingue por los rigurosos requisitos de educación, altos estándares profesionales, un estricto código de ética profesional, y un compromiso de servir al interés público
- 1891-02-10: De conformidad con el Real Decreto, imagen que antecede, (53) las funciones de los contadores profesionales previstas eran las siguientes:
  - Planificación de la contabilidad para las empresas públicas y privadas;
  - Liquidaciones voluntarias de empresas;
  - Liquidaciones de empresas declaradas en bancarrota;
  - Revisión de las escrituras;
  - Sindicatura (judicial);
  - Liquidación de remuneraciones y división de los activos;
  - Compilación de proyectos relacionados con empresas;
  - Los planes de clasificación de la corte, y las normas legales (experticias judiciales);
  - El ajuste contable atrasado y confuso;
  - Auditoría de cuentas.
- Podemos entender que a principios del siglo XX, las incumbencias profesionales de los contadores abarcaban:
  1. La preparación de los Estados Financieros de particulares, empresas y organizaciones públicas y privadas.
  2. La detección de fraudes contables en los Estados Financieros presentados.
  3. La determinación de si los Estados Financieros presentaban un panorama completo y razonable de la situación económica y financiera de la organización, empresa o individuo y reflejaban los resultados de la operación y cambios en la posición financiera de los mismos.
  4. La auditoría externa de los Estados Financieros de particulares, empresas y organizaciones públicas y privadas.

(54) <http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx>

5. La actuación como asesor de los jueces respecto a los Estados Financieros de particulares, empresas y organizaciones públicas y privadas y la contabilidad de los mismos en procesos judiciales.

6. El control interno de los clientes a través de su función de auditores internos, sobre todo a partir de la década de 1960, debido a la detección de fraudes en Estados Unidos (malversación de activos y presentación de Estados Financieros fraudulentos) y la presión creciente de los accionistas de las entidades corporativas con tamaño cada vez mayores.

- 1906: El Reino de Italia reconoció la condición del contador como profesional independiente Regionieri.

La definición oficial de las funciones de la categoría de Contadores, es la siguiente:

Ponerse al servicio de las empresas, actuando como consultores externos, su experiencia en la técnica - comercial, legal y en la declaración de impuestos, dando lugar a una nueva profesión, la de un censor jurado de cuentas.

- 1907: Joseph Edmund Sterrett esbozó el debate y los temas en la creación de un Código de Conducta Profesional, que abarcaba las incumbencias del contador, en su discurso ante la reunión anual de la Asociación Estadounidense de Contadores Públicos.

- 1913: La Cámara de Comercio de Milán publicó la lista para los próximos tres años, de los contadores síndicos para las quiebras.

- 1913: Sentencia del Consejo de Estado, de Milán, permitió la inclusión de los contadores públicos en las listas oficiales de los tribunales en muchas ciudades, pero no representaba la base para la intervención ordenadora dirigida a regular la profesión.

- 9 de abril de 1917: Se conoce la primera versión "oficial" del código de conducta profesional de los contadores de América fue emitida por el Instituto Americano de Contadores.

1. El principio de la apertura del código es que la pertenencia, y por lo tanto la adherencia al código es voluntario. Esto significa que un contador no está bajo la responsabilidad legal de cumplir con el código, y puede renunciar al código y la pertenencia a la AICPA en cualquier momento.

2. El código introduce los diversos requisitos para establecer la independencia y las condiciones que anulan lo auditado, en caso de que ésta no sea tal. Permitiendo a sabiendas a un miembro que no es independiente que seguir trabajando en un encargo puede resultar en una acción disciplinaria de la AICPA, incluida su posible revocación de la condición miembro y detalla las acciones que atentan contra la independencia del auditor, se indicaban las siguientes:

i. Autorizar, ejecutar o consumir una transacción, o de otra manera el ejercicio de autoridad en nombre de un cliente o de tener la autoridad para hacerlo.

ii. Preparación de los documentos de origen, en formato electrónico o de otro tipo, lo que evidencia la presencia de una transacción.

iii. Tener la custodia de los activos de los clientes.

- iv. Supervisión de los empleados de los clientes en el ejercicio de sus actividades normales y recurrentes.
- v. La determinación de que se deben implementar las recomendaciones del miembro.
- vi. Presentación de informes al Consejo de Administración en representación de la administración.
- vii. Efectuar acciones de transferencia de un cliente o agente de custodia, registrador, abogado general o su equivalente.
- viii. El establecimiento o mantenimiento de controles internos, incluida la realización de actividades de monitoreo continuo.
- ix. La independencia del auditor se deteriora, si un miembro del equipo de trabajo del auditor, tiene un interés financiero indirecto directo o material en el cliente.
- x. Si el miembro del equipo de trabajo forma parte del consejo de administración o se ha comprometido a ser propietario de más del 10% del patrimonio del cliente.
- xi. Los miembros del equipo de trabajo o alguno de sus familiares directos, para ser independientes, no están autorizados a poseer más del 5% de los fondos propios clientes, dentro del periodo objeto de la auditoría, por lo cual, a ese miembro de su equipo, el auditor no debe permitirle operar como oficial, director, gerente, promotor, garante o apoderado de voto para el cliente.
- xii. Si un miembro deja la firma de auditoría y es empleado por el cliente, toda la independencia de la empresa se considera deteriorada.
- xiii. Si un miembro de la auditoría recibe una oferta de trabajo de parte del cliente y no informa y se alejan del compromiso inmediato, su independencia se ve afectada. Sin embargo, si el miembro no reportar la oferta de trabajo y la rechaza, y que ya no está siendo considerado para un puesto en el cliente, que su independencia no se vea afectada.
- xiv. Cuando el miembro de la auditoría tiene una relación laboral previa con el cliente, salvo algunas excepciones, se requiere que el auditor de liquidar todos los programas de bienestar de los empleados que han adquiridos beneficios y recoger o pagar alguna cuenta pendiente para el cliente. La familia inmediata del auditor se considera parte de la prueba de deterioro de la independencia. La excepción a esto es que los familiares directos de los auditores se les permite trabajar para el cliente en un papel no directivo. Si el auditor provee servicios distintos a la auditoría como el apoyo fiscal o consultoría, están obligados a cumplir con los requisitos de independencia de otros organismos reguladores que rigen dichos servicios. El no hacerlo perjudicará su independencia por su trabajo de auditoría también.
  - 4 de marzo de 1921(55), Se presentó a la Cámara de Diputados de Italia, un proyecto de ley en el que fueron incluidas las funciones de los **Médicos de Ciencias Económicas**, que eran las siguientes:
    1. Financiera, económica y administrativa;
    2. Experiencia en materia comercial, derecho civil y penal y los registros relacionados;
    3. Creación, modificación, fusión, disolución de sociedades comerciales, elaboración de estatutos;

(55) Guida aifondi dell'Archivio storico della Camera dei deputati (2010), Italia.

4. Organización de las oficinas administrativas públicas y privadas y los sistemas contables;
5. Formación y estudio de:
  - Inventarios;
  - Fundaciones y presupuestos de operación;
  - Programas de depreciación;
  - Informes finales;
6. Gestión administrativa y contable de las empresas bancarias, comerciales, industriales y agrícolas;
7. Los sindicatos en las empresas;
8. Administración de activos;
9. Divisiones hereditarias;
10. Protección y tutela;
11. Liquidaciones voluntarias;
12. Acuerdos con los acreedores;
13. Sindicatura;
14. Ranking de la ley;
15. Convulsiones tribunal;
16. Arbitro en conflictos económicos y dictámenes motivados;
17. Negociación de valores;
18. Contratos de seguro;
19. La legislación laboral;
20. Prácticas bancarias, industriales, comerciales, marina y productos agrícolas.

Pero debido a los acontecimientos políticos de aquellos años, a raíz de que el Primer Ministro Giovanni Giolitti se vio obligado a disolver el Parlamento y convocar nuevas elecciones para el 15 de mayo, 1921, el proyecto no fue votado.

- 1925: En Italia, la Academia de Contadores, cambió su nombre por la de “Academia de los Contadores y los Médicos en el Comercio y la Contabilidad” pero los

Doctores en Economía y Negocios, tuvieron disputas por las incumbencias profesionales. Giuseppe Catturi (56).

- 11 de Noviembre de 1926: Los contadores y los Doctores en Economía y Comercio llegaron a un acuerdo y en la práctica, se decidió establecer que el Registro de los Contadores, era para el ejercicio público de la profesión libre y exclusiva, que incluía: Gianfranco Cavazzoni (57).

- Doctores en Economía y Empresa;

- Médicos de los trabajadores independientes de contabilidad con al menos dos años de práctica (reducidos a uno por los luchadores);

- Contadores que se graduaron antes de la reforma escolar de 1923, perteneciente a la universidad y con al menos seis años de ejercicio profesional libre (reducido a tres por los combatientes).

Pero el registro no se instauró, ya que debía contar con una base para la emisión de la regulación de la profesión de contador y de los doctores en economía y negocios, y éstos últimos tomaron una clara posición de intransigencia, que llevó al fracaso.

- Febrero de 1928: El Ministro de Justicia Verdadera de Italia, nombró un comité ministerial para preparar un proyecto de ley, para delimitar el ámbito profesional de ambas profesiones.

- 1929: se emite el reglamento de los Contadores en Italia, pero hubo conflictos de intereses entre ambas profesiones, por discusiones de incumbencias profesionales, ya que el reglamento no definía los límites dentro de los cuales se ejercía una u otra profesión.

- Durante los trabajos de la primera "Reunión Nacional", celebrada en 1929, en Italia, fue presentada la solicitud para introducir nuevos temas en los planes de estudio (como, por ejemplo, las finanzas públicas y la legislación fiscal), para preparar los contadores para llevar a cabo la función de " expertos en impuestos, que se especializan en la prestación de asesoramiento fiscal y para los ciudadanos y las empresas".

- En el siglo presente y a raíz de la crisis de los años 30, en Estados Unidos, el Instituto Americano de Contadores Públicos, organizó agrupaciones académicas y prácticas para evaluar la situación, de allí surgieron los primeros principios de contabilidad, vigentes aún muchos de ellos, otros con modificaciones. También, la crisis, dio origen al cambio de la "Certificación" por los "Dictámenes" de los Estados Financieros. En 1953 se publica por primera vez el C.P.A. Handbook (Guía o Manual del Contador Público Autorizado)

(56) OB. CIT. (52).

57) Catturi G., (08-06-2012), *GESTAZIONE, "NASCITA" E DIFFUSIONE IN EUROPA DEL METODO ITALIANO DI CONTABILITÀ SCUOLE E LIBRI D'ABACO DAL XIV AL XVII SECOLO*, Universidad de Siena, [http:// www.aeca.es/vi\\_encuentro\\_trabajo\\_historia\\_contabilidad/pdf/p6\\_mesaredonda-catturi.pdf](http://www.aeca.es/vi_encuentro_trabajo_historia_contabilidad/pdf/p6_mesaredonda-catturi.pdf)

▪ 1953: Ley en Italia, donde se introduce el término Contador Público en lugar de Operador en el campo de la Economía y el Comercio, y se definieron las siguientes actividades que fueron objeto de la profesión:

- Administración y liquidación de sociedades, los activos y los activos individuales;
- Encuestas y consultoría técnica;
- Inspecciones y exámenes administrativos;
- Auditoría de los estados financieros y demás documentos contables empresas;
- La regulación y la liquidación de los fracasos;
- Funciones del alcalde y auditor en empresas comerciales

## **EVOLUCIÓN HISTORICA DE LAS INCUMBENCIAS CONTABLES EN NUESTRO PAIS:**

El origen de la Universidad Nacional de Córdoba (58) se remonta al primer cuarto del siglo XVII, cuando los jesuitas abrieron el Colegio Máximo, donde sus alumnos –en particular, los religiosos de esa orden– recibían clases de filosofía y teología. Este establecimiento de elevada categoría intelectual fue la base de la futura Universidad.

Bajo la tutela de los jesuitas y el impulso del Obispo Juan Fernando de Trejo y Sanabria, en 1613, aunque no estaba autorizado para otorgar grados, se iniciaron los Estudios Superiores en el Colegio Máximo de Córdoba.

El Breve Apostólico del Papa Gregorio XV, fechado el 8 de agosto de 1621, otorgó al Colegio Máximo la facultad de conferir grados, lo que fue ratificado por el monarca Felipe IV, a través de la Real Cédula del 2 de febrero de 1622.

A mediados de abril de ese año, el documento llegó a Córdoba y el Provincial de la Compañía, Pedro de Oñate, con el acuerdo de los catedráticos, declaró inaugurada la Universidad.

Oñate redactó el reglamento del organismo, cuyos títulos tenían validez oficial. Con el nacimiento de la Universidad Nacional de Córdoba, familiarmente llamada Casa de Trejo, comenzó la historia de la educación superior en la República Argentina, aunque todavía no, la de la profesión de Contador Público.

Guido Casal y Pablo Amador (59), indican que, “El Dr. Manuel Belgrano el 2 de junio de 1774, asumía como Primer Secretario del Consulado de Buenos Aires, institución del Virreinato del Río de la Plata de naturaleza mercantil.

(58) Universidad de Córdoba, Su historia, Argentina

(59) Garrido Casal, P.A., (1996) “La profesión del Contador Público”, *Boletín de Lecturas Sociales y Económicas*, UCA, año 4, nro. 17., Bs. As., Argentina.

En el ejercicio de ese cargo que ocupó hasta 1806, promovió el desarrollo económico y la instrucción vinculada al comercio, entre sus múltiples iniciativas, expuso en la memoria presentada el 15 de junio de 1795, el primer proyecto de creación de una escuela mercantil.

No siendo aprobado por la Suprema Corte de Cádiz, órgano al que le competía decidir.

En este proyecto se encuentra la semilla de nuestra profesión en Argentina, que luego de muchos años germinaría con fuerza y vigor.

Desde ese entonces hasta nuestros días, importantes hitos van marcando cada peldaño que se fue ascendiendo para arribar al perfil actual del Contador.

Considerando el proyecto del Dr. Manuel Belgrano, como primer escalón, el segundo, sería un decreto de Bernardino Rivadavia del 9 de mayo de 1826 por el cual los empleados públicos del ministerio de Hacienda y de las oficinas de Contaduría y Colecturía y de Recaudaciones de la Aduana de la Capital, debían asistir obligatoriamente a clases de contabilidad que se dictaban en el Banco Nacional”.

“En mayo de 1824, (60) Gregorio de las Heras asumió como gobernador de Buenos Aires, recayendo el Ministerio de Gobierno y Relaciones Exteriores en Manuel José García quien, simultáneamente, ocupó la cartera de Hacienda. En octubre y tras la reforma más importante del aparato burocrático que se había emprendido desde la Revolución, las autoridades tomaron conciencia de la falta de empleados capacitados en el sector público. Pensando en una inminente reunificación nacional, un decreto invitaba a los gobiernos de las provincias a enviar jóvenes de veinte años cumplidos a las oficinas públicas de la capital para ser educados con preferencia en la contaduría, tesorería y recaudación, y en todas las secretarías”.

“El tercer escalón (61) podría considerarse que fue el 12 de julio de 1836, durante el gobierno de Rosas, cuando se estructuró la forma de otorgar el derecho de ejercer la profesión de Contador Público, debían rendirse dos exámenes, uno ante la Corte de Apelaciones de la Justicia de la capital y el otro de contabilidad y aritmética ante un tribunal designado por el gobierno, además había que cumplir determinados requisitos: tener más de 22 años, certificado de buena conducta, ser fiel adicto a la causa de la santa federación según testimonio de 2 personas y ciudadano argentino.”

Guillermo Horacio Bringas y Mónica Gabriela Gutiérrez (62), indican que presentan este trabajo, tendiente a la incorporación e intensivo dictado, en la práctica profesional del contador público, de un tema incumbencial de relevancia, al parecer caído en desuso, tal como la actuación del contador público en la cuenta particionaria y entienden que deben prepararse los recursos humanos necesarios, tendientes al ejercicio en la justicia y como consultor de los abogados civilistas, que tratan el tema sucesiones, de los contadores públicos.

(60) Archivo General de la Nación, (01/11/2011), Fondos documentales Período Nacional, Programa de descripción normalizada, Volumen II, Bs. As., Argentina.

(61) OB. CIT. (57).

(62) Bringas, G. H.; Gutiérrez, M. G., (10/2008) “El contador público y la cuenta particionaria”, *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional del Contador*, Universidad Nacional de Rosario, Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Sta. Fe, Argentina.

Al respecto, mencionan que de esta manera se cumple con lo prescripto por la ley 20488 sobre las profesiones de ciencias económicas, en especial las del art. 13 inherentes al contador público y su anterior reglamento de la profesión prescripto por el agosto decreto 5103/45.

Según el código civil "toda aceptación de herencia se presume efectuada con beneficio de inventario, cualquiera sea el tiempo en que se haga.

Realizado el inventario, el heredero gozará de un plazo de treinta días para renunciar a la herencia. Vencido dicho plazo se lo considerará aceptante beneficiario.

El avalúo se realiza una vez finalizado el inventario, a pedido de herederos, por los peritos designados por los herederos o por el juez, y una vez dictada la declaratoria de herederos o declarado válido el testamento se hará el inventario definitivo.

La intervención del contador público procede cuando la naturaleza de los bienes que integran la herencia origine la necesidad de operaciones contables como ocurre entre otros muchos casos cuando se transmiten fondos de comercio, cuotas de capital en sociedades, según los doctrinarios del derecho.

Ya desde el Código Civil sancionado en 1872; se establecía en su artículo 3468 "La partición de la herencia se hará por peritos nombrados por las partes"; sin perjuicio de ello - como dijimos precedentemente - en caso de no existir acuerdo lo designa de oficio el juez.

O sea, claramente en este código de fondo ya se menciona al perito sin indicar la especialidad.

Dable es señalar que por ese entonces no se hallaba reglamentada la profesión de contador público, pero aún sin estar reglamentado su funcionamiento como tal existía.

Es a partir del 2 de marzo de 1945 cuando es sancionado con carácter nacional el Decreto 5103; ratificado por ley 12921 (de jure) el 31 de diciembre de 1946, que en su artículo 13 acápite B punto 4 prescribe acerca del título de contador público nacional "...en los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias conjuntamente con el letrado que intervenga.

Es decir que el legislador en el siglo XIX observo la necesidad de contar con un perito y en el siglo XX dicho perito en una relación interdisciplinaria, toda vez que menciona al letrado que interviene en el proceso universal sucesorio."

García Casella C. L. (63), indica que el 19 de febrero de 1890, el Dr. Carlos Pellegrini, vicepresidente de la Nación en ejercicio de la presidencia, firmó el decreto de creación de la Escuela Nacional de Comercio, hoy Escuela Superior de Comercio “Carlos Pellegrini”, y expresa, además, que en 1891, “un grupo de contadores, comprendiendo la trascendencia de su tarea, de la necesidad de modernizar sus estudios, de adaptarse a las exigencias del país en el futuro, y que su función no era la de tenedor de libros, sino mucho más amplia, consideraron imprescindible ampliar sus conocimientos generales y sobre economía.

Es así que, el 26 de noviembre de 1891, se funda el Colegio de Contadores, hoy, Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.

Tanto la Escuela Nacional de Comercio, como el Colegio de Contadores de la Capital Federal, fueron instituciones ejemplares que iniciaron la fecunda tarea que pocos años después dio origen a la creación de las escuelas de comercio y de colegios de contadores de todo el país”.

Y agrega que “si bien la Universidad de Buenos Aires, fue creada en 1821 por decreto del gobernador de la provincia, Gral. Martín Rodríguez, y su ministro de Gobierno, don Bernardino Rivadavia, la Facultad de Ciencias Económicas fue creada el 9 de octubre de 1913, estando la historia de la facultad íntimamente vinculada a la fundación, de la Escuela Nacional de Comercio, ya que, en 1892, bajo el ministerio de Balestra, se determina que a quienes aprobaran con altas notas determinados grupos de asignaturas, se les ofrecía el título de perito mercantil.

En 1897, el ministro Bermejo, reglamentó con éxito la expedición del título de contador público, lo que significaba dos años de estudios y comprendía dos cursos de contabilidad, dos de castellano y literatura, y tres de legislación civil, comercial y aduanera.

Ya en 1905, el Dr. Joaquín V. González, elevó a tres los años de estudio y aumentó el número de asignaturas, con la aspiración de que dicha reforma lograra su intención, que era la creación de una facultad que tomara a su cargo los cursos de contadores.

Como paso previo a la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, se produce en 1910, bajo la presidencia del Dr. José Figueroa Alcorta, la fundación del Instituto Superior de Ciencias Económicas y Comerciales, a instancias del Dr. Carlos Rodríguez Etchart (quien fuera posteriormente el primer decano)

Por último, ya bajo la ley 9254 del 9 de octubre de 1913, se autoriza a la Universidad de Buenos Aires, para organizar, sobre la base del Instituto Superior de Estudios Comerciales, la hoy Facultad de Ciencias Económicas”.

(63)Fronti de García L. et\_\_\_al. (1998), *Actuación profesional judicial Coordinada*, Ediciones Machi, Bs. As., Argentina

Alejandro César Geli y Quintino Pierino Dell'Elce (64), exponen que “La pregunta consiguiente y fundamental es: ¿por qué se tardó tanto tiempo en instrumentar y poner en vigencia una carrera universitaria vinculada con las ciencias económicas en nuestro país? La respuesta a ese interrogante es que en esa época no existía realmente en la sociedad argentina una concepción muy acabada de la importancia de la función de los contadores, de los economistas y de los administradores ni mucho menos claridad alguna en sus respectivas incumbencias profesionales específicas”

Por la Ley 9254 del 9 de octubre de 1913 (65), se define el perfil del egresado como el de aquel graduado que:

1. Garantice simultáneamente una sólida preparación general para la generación de conocimientos para el mundo de la producción.
2. Favorezca la apropiación crítica de los componentes básicos de la cultura.
3. Facilite la circulación en amplios campos profesionales y la movilidad en los cambiantes mercados de trabajo.
4. Intervenga en la definición de las misiones y propósitos de las organizaciones para incorporar valores éticos y morales, y cumplir con las responsabilidades sociales frente a la comunidad

El 28/11/1914 el Comisión Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA, aprobó un plan de estudios, derivado del de IAEC, que incluía 26 asignaturas (dos más que el IAEC), y fusionó los cursos de Contador y de Licenciado en Ciencias Económicas en el de Doctor en Ciencias Económicas, carrera de cinco años. Con tres materias de matemáticas, una técnica industrial-rural, tres técnicas comerciales, doce de economía y siete jurídicas, el plan tenía casi tantas asignaturas de derecho y legislación como de economía.

En la República Argentina, con la sanción del Decreto-Ley 5103/45, ratificado por la Ley 12.921 del 31/12/1946 (66), se reglamentó la profesión. En sus considerandos se manifiesta que “la sanción de un estatuto que reglamente las funciones de Doctor en Ciencias Económicas, Contador Público Nacional y Actuario, representa una medida de ordenamiento funcional y satisface un anhelo reiteradamente puesto de manifiesto por los Centros, Comisiones y Congresos correspondientes a esas profesiones”;

En su artículo 13 (derogado por la Ley 20488), determina las incumbencias profesionales del contador público, las que pueden dividirse en dos grandes áreas:

1. En materia económica y contable.
2. En materia judicial.

En materia económica y contable: cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos, o estén destinados a hacer frente pública en relación con las cuestiones siguientes:

(64) Geli A. C.; Dell'Elce Q. P., “Ante el centenario de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires – una breve historia sobre su trayectoria y evolución”, Bs. As., Argentina.

(65) Ley 9254 del 9 de octubre de 1913, Bs. As., Argentina.

(66) Decreto-Ley 5103/45, ratificado por Ley 12921(31/12/1946), Argentina.

1. Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes.
2. Revisión de contabilidad y de su documentación.
3. Disposiciones del capítulo III, título segundo libro primero del código de comercio.
4. Organización contable de todo tipo de entes.
5. Elaboración e implantación de sistemas, políticas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo contables.
6. Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.
7. Liquidación de averías (Daño intencional para evitar un daño mayor, se usa en el derecho marítimo).
8. 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 ente y cesiones de cuotas sociales.
9. Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la ley 11867, a cuyo fin se deberán realizar todas las gestiones que fueran 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.
10. Intervención, juntamente 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.
11. 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.
12. Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contabilidad, referida a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

En materia judicial:

1. En los concursos de la ley 24522.

2. En las liquidaciones de averías y siniestros, y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribuciones correspondientes.
3. Para los estados de cuenta en las disoluciones, liquidaciones, y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales, y las revisiones de cuenta de administración de bienes.
4. 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.
5. Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.
6. En los juicios sucesorios, para realizar y suscribir las cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.
7. Como perito en su materia en todos los fueros.

En la Provincia de Buenos Aires, el 28 de junio de 1945 el Gobierno Provincial dictó el Decreto 9857 (B.O.: 4/7/45) (67), por el cual se establecía que las profesiones en Ciencias Económicas se regirían en todo el territorio de la Provincia de Buenos Aires de acuerdo al Decreto-Ley 5103/45 y las reglamentaciones que se dictaran en el futuro.

El 28 de agosto de 1950 la H. Cámara de Senadores dio sanción definitiva a lo que constituyó la primera Ley Reglamentaria de las Profesiones en Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, promulgada el 25 de setiembre de 1950 y registrada con el N° 5607.

La necesidad de actualizar la reglamentación profesional resultaba impostergable, ya tanto por el reconocimiento de nuevas carreras en el ámbito académico, como por las demandas del mercado en materia de especialización y por la necesidad de incrementar la protección del ejercicio profesional en sus distintas manifestaciones.

El 16 de diciembre de 1965 se vio concretado el objetivo aludido con la sanción de la Ley 7195, que reconoció como tal no sólo al ejercicio independiente, sino también a la realización de tareas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos en la administración nacional, provincial y municipal, incorporando además a los títulos de Licenciado en Economía y Licenciado en Administración y Administración Pública.

Las leyes y reglamentaciones en vigor exigían poseer título de graduado en ciencias económicas para el desempeño de esos cargos.

(67) Consejo Profesional de Cs. Es. de la Pcia. de Bs. As., su historia, Argentina.

Un nuevo anteproyecto de ley comenzó a elaborarse en 1985, recibiendo la aprobación de la matrícula al año siguiente y convirtiéndose en Ley Provincial por decisión de la Honorable Legislatura el 26 de noviembre de 1987, promulgada el 17 de diciembre del mismo año y registrada bajo el número 10.620. Esta norma, con las modificaciones introducidas por las leyes N° 11.785, N° 12.008 y N° 13.750, es la que rige el ejercicio profesional actualmente.

Según la Ley 20.488 (68), que a diferencia del decreto antecesor, es de aplicación a todo profesional matriculado con independencia de si su ejercicio lo efectúa en forma dependiente o independiente, considerándose, como ejercicio profesional la realización de actos que supongan, requieran o comprometan la aplicación de conocimientos propios de tales personas, especialmente si consisten en:

- a) El ofrecimiento o realización de servicios profesionales.
  
- b) El desempeño de funciones derivadas de nombramientos judiciales de oficio o a propuesta de parte.
  
- c) La evacuación, emisión, presentación o publicación de Informes, dictámenes, laudos, consultas, estudios, consejos, pericias, compulsas, valorizaciones, presupuestos, escritos, cuentas, análisis, proyectos, o de trabajos similares destinados a ser presentados ante los poderes públicos particulares o entidades públicas, mixtas o privadas

Dentro de las incumbencias de los contadores, que se encuentran legisladas por el art. 13 de la Ley 20.488 que rige el ejercicio profesional, por la Ley 22.207 Art. 61° y la Res. 1.560/80 del Ministerio de Cultura y Educación, se requerirá título de Contador Público o equivalente:

- a) En materia económica y contable cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o estén destinados a hacer fe pública en relación con las cuestiones siguientes:
  - 1. Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes.
  
  - 2. Revisión de contabilidades y su documentación.
  
  - 3. Disposiciones del Capítulo III, Título II, Libro I del Código de Comercio.
  
  - 4. Organización contable de todo tipo de entes.
  
  - 5. Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable.
  
  - 6. Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.

(68) OB. CIT (5).

7. Liquidación de averías.

8. 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.

9. 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.

10. Intervención juntamente 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.

11. 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 Art. 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.

b) En materia judicial para la producción y firma de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

1. En los concursos de la Ley 24.522 para las funciones de síndico.

2. En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes.

3. 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.

4. 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.

5. Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.

6. En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.

7. 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.

Según la Práctica Profesional Actual (69):

En función de las prácticas actuales, de la aparición de actividades más modernas, de nuevas y más complejas formas de organización en campos específicos (empresas agropecuarias, entidades sin fines de lucro, la administración pública, empresas de servicios, instituciones de seguridad social, etc.) y de las nuevas herramientas tecnológicas que se han ido incorporando en el mundo de los negocios, a las incumbencias definidas por la Ley 20.488 se han ido agregando otras, a saber:

- a. Análisis de información contable
- b. Cuestiones Laborales / Previsionales
- c. Dirección de inventarios
- d. Control de gestión, sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
- e. Planeamiento impositivo (tax planning), Liquidación y auditoría fiscal, y Asesoramiento Contencioso tributario en instancia administrativa y de tribunales fiscales
- f. Preparación de carpetas de crédito, sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
- g. Asesoramiento Previsional y Contencioso en Instancia Administrativa.
- h. Implementación y análisis de técnicas del Presupuesto Público, de las normas de contabilidad en el sector público y de las cuentas públicas.
- i. Evaluación y actualización de las normas de auditoría y participar en la emisión de informes y certificaciones.
- j. **Elaboración de guías de auditoría que contemplen situaciones especiales por actividades comerciales, industriales y de servicios, como también los efectos en los sistemas contables de los procesos electrónicos de datos.**

El punto j. debería ampliarse respecto a los peritajes judiciales contables, debido a los efectos en los sistemas contables de los procesos electrónicos de datos, que el experto contable debe analizar.

Dado el impacto de las tecnologías de la información el contador en su función de experto judicial, 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, deberá tener en cuenta que el procesamiento electrónico de datos ha cambiado la naturaleza y la economía de la actividad contable y por ende, modificado el ambiente competitivo donde operan los contadores, en su actuación como peritos judiciales.

(69) Consejo Profesional de Cs. Es. de la Ciudad Autónoma de Bs. As., Argentina.

Entonces, el contador, debe poder considerando los datos ingresados en cada fase del sistema contable, (datos fuente de origen o entrada que se introducen en el sistema) analizar la información que vuelca el mismo, y determinar si dicha salida es la correcta.

En cuanto al tema en cuestión, expreso (70) que “se debe tener en cuenta que los sistemas de procesamiento de datos están constituidos por una serie de programas (que se encuentran escritos en un lenguaje de programación determinado) los que son procesados a través de equipos de computación, pero que utilizan la misma lógica, a pesar de que pueden ser programados en distintos lenguajes”, como muestra la siguiente imagen (diseño propio):



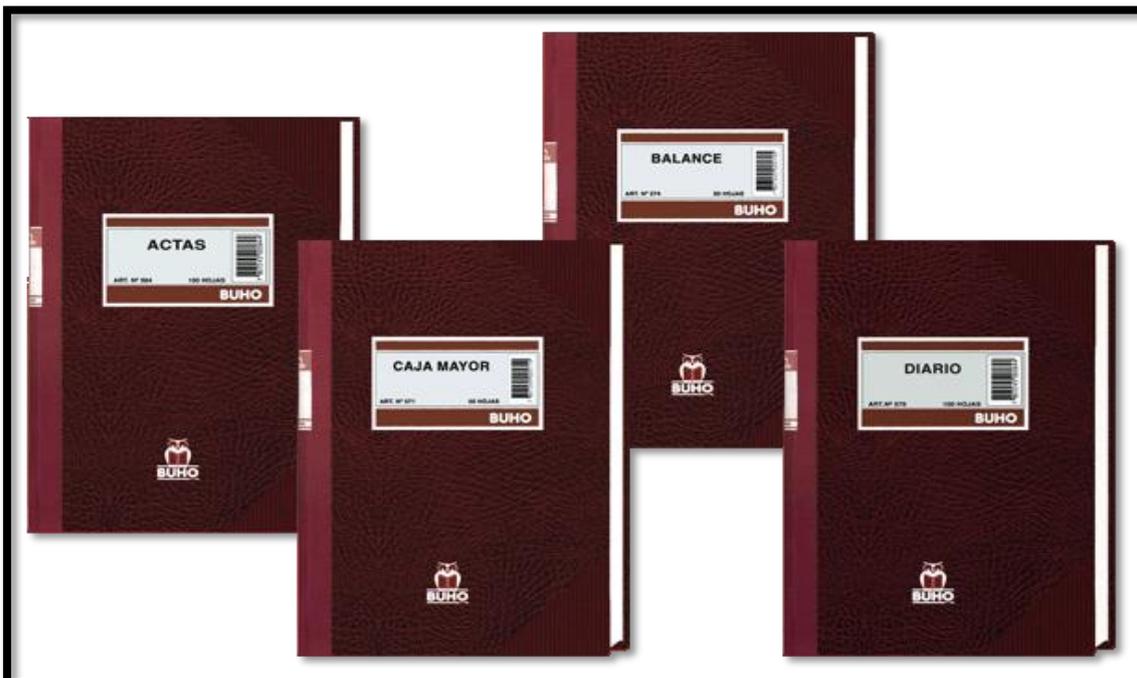
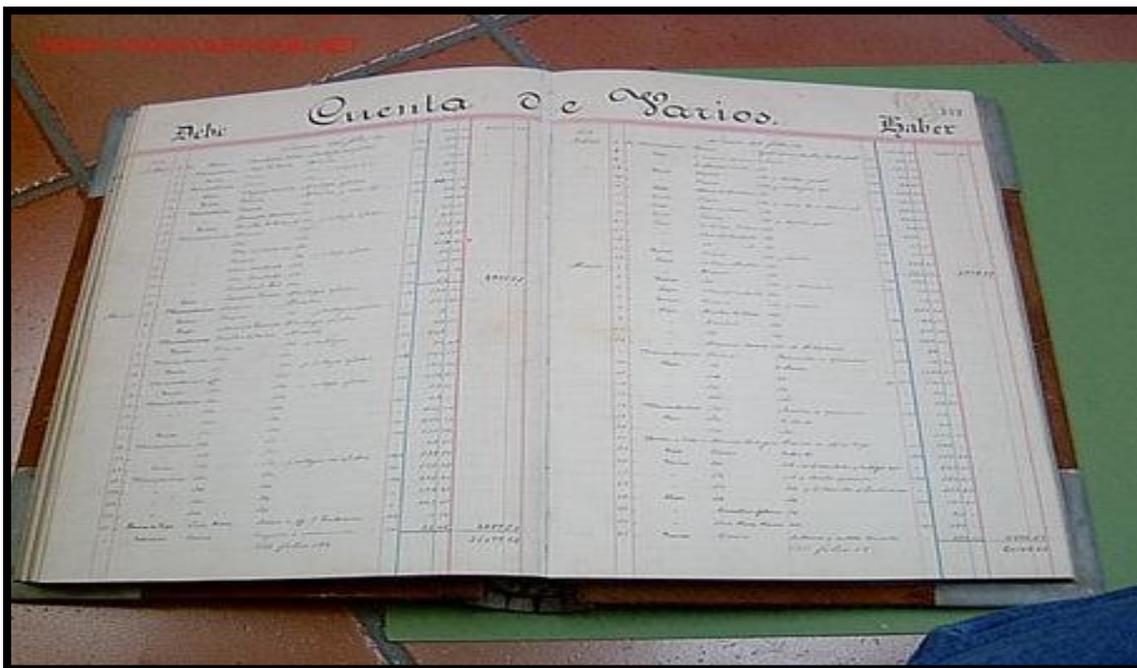
Debe contar con los conocimientos necesarios para operar con los equipos y medios de almacenaje, donde se encuentran grabados los balances y todos los libros legales correspondientes a los mismos, que el experto debe cotejar para responder los puntos periciales ordenados en las distintas causas con total certeza.

(70) Tomasi, S.N. (02/2012), “Auditoría de los sistemas contables generados por sistemas de información”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, La Ley, Bs. As., Argentina.

Debe ser hábil y competente en la utilización software o aplicaciones de procesamiento de textos, hojas de cálculo y gráficos de presentación.

Hemos evolucionado desde:

1. El sistema contable procesado con lápiz y papel, como las imágenes de Libros de Contabilidad que se encuentra a continuación (71).



(71) Libro mayor de contabilidad, Galicia 1939 - Puente áreas industrias / libros contables Buho, España.

2. El sistema contable procesado con máquinas calculadoras, imagen que se encuentra a continuación (72), donde los datos se escribían en libros de Contabilidad y los cálculos se desarrollaban por medio de máquinas calculadoras, manualmente, hasta que surgió la computación y en la evolución programas con hojas de cálculo y sistemas contables ERP.

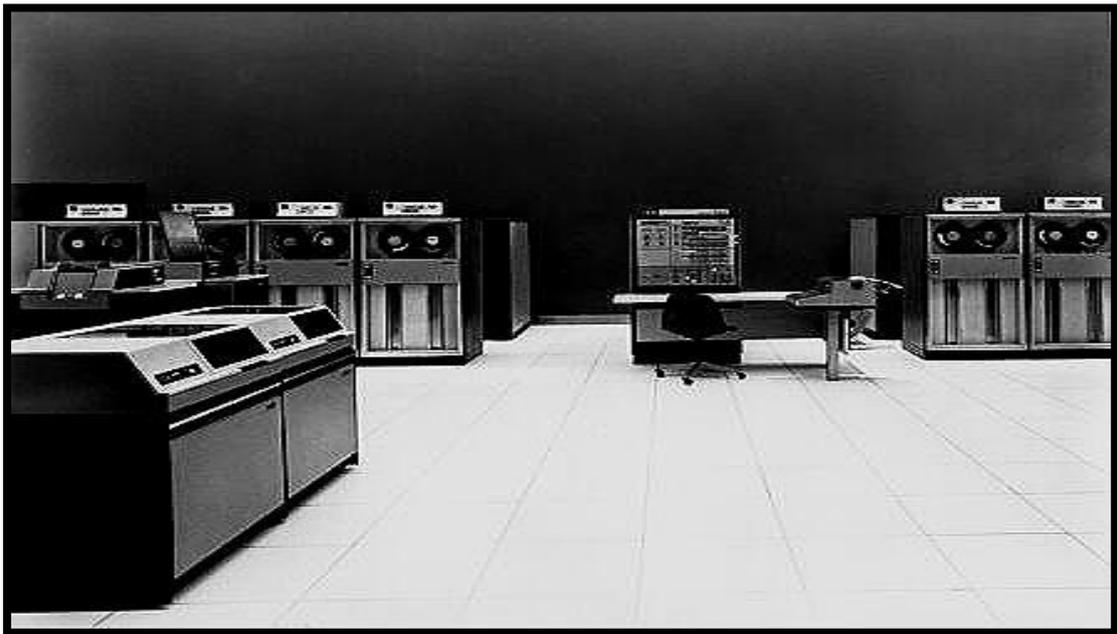
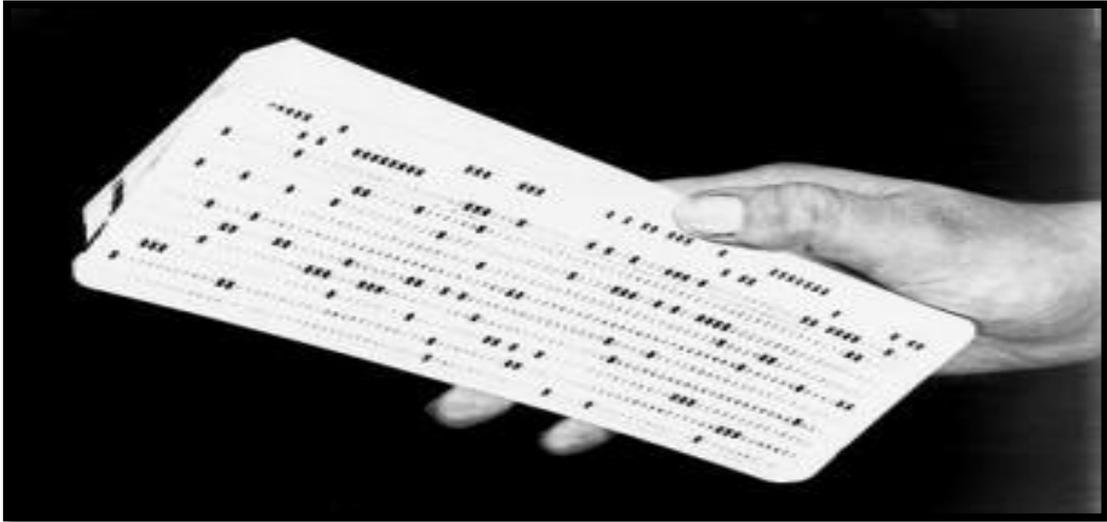


4. El sistema contable procesado con fichas perforadas, y los ordenadores mayormente programados en Cobol: los mainframes de IBM, primeros equipos de computación, las imágenes siguientes, que se encuentra en (73)

Corresponden la primera imagen a una ficha perforada, la segunda a una perforadora de fichas y la última a una computadora IBM 360 de 1960.

(72) <http://microjurisve.files.wordpress.com/2012/07/contadores1.jpg>

(73) <http://eltamiz.com/elcedazo/2009/02/17/historia-de-un-vejo-informatico-el-metodo-de-trabajo-en-proceso-de-datos-en-la-decada-de-los-setenta/>



4. El sistema contable procesado con computadores, bases de datos, y toda la nueva tecnología informática, como he detallado oportunamente (74), a través de la imagen siguiente (diseño propio) que especifica el procesamiento en un sistema integrado de los Sistemas Comercial, Contable, Impositivo, de Tesorería, de Proveedores, de Personal, de Emisión de informes para la gerencia, de Seguridad de acceso a las aplicaciones, conectados entre sí a través de una Base de Datos común, a la que tienen acceso todas las computadoras interconectadas de la organización, a través de las cuales el personal realiza sus tareas diarias.



Por lo cual, tal como lo prescribe la IFAC, en sus guías de educación, (75) el conocimiento contable profesional que deben tener todos los candidatos para trabajar en forma competente como contadores profesionales, debe abarcar tres áreas, que son:

- i. Contabilidad, finanzas y conocimientos relacionados;
- ii. Conocimientos organizacionales y de negocios; y
- iii. Conocimiento y competencias en Tecnologías de la Información (TI).

Y especifica que ese conocimiento se puede obtener mediante una carrera universitaria, adicional a la de contador o dentro de un programa de estudios profesionales de un organismo miembro, como ser un Consejo Profesional o la Federación de Consejos Profesionales.

(74) OB. CIT. (70).

Indica Kiperman, Enrique H., (76), que por resolución del Consejo Directivo de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires N° 499, del 13 de Julio de 2010, se aprobó el nuevo programa de la asignatura “Actuación Profesional Judicial” correspondiente a la carrera de Contador Público, Plan de Estudios 1997, y se incluyó en la “Cuarta Parte: La Actuación Profesional del Contador Público en Procesos Concursales” el estudio de la problemática de la Empresa en Crisis, con el siguiente programa temático:

*“8.1. Problemática de la Empresa en Crisis. Análisis de causas generadoras de crisis empresarias y proceso de gestación de la Crisis. Etapas de la Empresa en dificultades.*

*Diagnóstico y Diseño de un Plan de Urgencia y un Plan Estratégico de Recuperación. Metodología de Recuperación.*

*Análisis de distintas herramientas aplicables para solucionar la situación de crisis: judiciales y extrajudiciales. Elección estratégica del remedio concursal.*

*Preparación de los requisitos formales para la presentación judicial.”*

Este punto tiene como objetivo introducir al alumno en la problemática de la Empresa en Crisis y las soluciones concursales, como herramienta para la superación de dicho estadio, contando con el asesoramiento del Contador Público, dadas las necesidades actuales de las organizaciones. Especifica además que las empresas en situaciones de crisis son una realidad cotidiana en nuestro país y en el mundo entero, y por ello la decisión del cambio.

De la misma manera, la utilización de Tecnología de la Información es también una realidad en nuestro país y en el mundo globalizado y por ello también debería efectuarse el cambio propugnado.

(75) IFAC/ IES N° 2 (01/01/ 2005), Contenido de los programas de educación profesional contable, Estados Unidos.

(76)Kiperman, E. H., La problemática de la empresa en crisis en el programa de “actuación profesional judicial”, 08-2010, XXXII Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional “Por la ética en la práctica profesional “Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

## ***Conclusiones distintivas del Capítulo II***

Se ha tratado en el capítulo, como han evolucionado las incumbencias profesionales de los contadores a lo largo de los años en nuestro país y a nivel mundial.

Se refirió a la historia de los contadores, la creación de los consejos profesionales en distintos lugares del planeta y en nuestro país.

Se demostró con ejemplos prácticos, como las incumbencias de los contadores están teniendo un avance de significación debido a la aplicación de sistemas computacionales en el procesamiento de la información contable, elaboración de informes y registración de los mismos, además de la mutación en la manera de archivar los libros legales y la información toda, debido al procesamiento electrónico y la informática.

Debido a esto, las incumbencias profesionales se transforman y amplían con otros espacios, debiendo incluirse en las mismas al diseño de sistemas de información administrativo – contables computacionales, el procesamiento contable, confección de estados contables, la elaboración, análisis e interpretación de la información contable para la toma de decisiones en el contexto computarizado y todo lo relacionado con la organización del procesamiento electrónico de datos contables.

### **CAPITULO III: IDENTIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE CONTROL AL REALIZAR EL PERITAJE CONTABLE RESPECTO A LOS SISTEMAS CONTABLES COMPUTARIZADOS DE LOS DISTINTOS ENTES, ORGANIZACIONES Y EMPRESAS.**

Expreso (77) que “la información contable es registrada a través de sistemas de información computacionales, desde hace relativamente pocos años, si tenemos en cuenta la evolución de la práctica contable y de los procedimientos habituales para la preparación y presentación de los datos contables que se visualizarán en los Estados Contables de un ente”.

Se parte de que el procesamiento y registración y almacenamiento de los datos en el sistema contable de cualquier tipo de empresas y organizaciones, no importa el tamaño que tengan las mismas, se efectúa a través de sistemas de computación, respecto a la forma, preparación, contenido y exposición de los mismos. Aun cuando los sistemas no estuvieran integrados, al menos una parte de la información se procesa con una herramienta digital.

Por lo cual y teniendo en cuenta el objetivo de éste trabajo de investigación, se va a analizar e identificar que actividades de control debería llevar a cabo el experto contable, respecto a:

1. Cómo ha impactado en el rol del contador público el procesamiento electrónico de datos contables cuando actúa como perito en el ámbito judicial.
2. Qué diferencias implica para el contador tener que efectuar verificaciones de documentación y datos en medios electrónicos, cuando tradicionalmente los procedimientos se referían a documentación en papel y libros contables impresos y rubricados.
3. Qué documentación debe analizar y solicitar a las partes, o requerir que el magistrado interviniente en el proceso, intime pongan a disposición sin la cual la verificación de datos sería incompleta.
4. Cómo verificar la transparencia e integridad de los registros de las operaciones efectuadas por una empresa comercial, industrial, financiera, agrícola, organización estatal, etc., sobre la base de la documentación contable volcada a través de medios electrónicos de datos, asegurando que la información que emana de la contabilidad surge de un ambiente controlado.
5. Cómo tiene seguridad el perito actuante de que los registros contables que se encuentra verificando son los mismos que se vuelcan en la contabilidad general y que de ellos surge la información que forma parte de los estados financieros de la empresa peritada que pudiera llevar a conclusiones erróneas, de forma tal que al efectuar el peritaje surja información distinta de la real.

(77) OB. CIT. (70).

6. Qué políticas y procedimientos de su saber contable y de gestión, ayudan al perito contador a asegurar que los datos que suministra en su informe pericial vuelcan la realidad emergente de la contabilidad de la organización peritada.

7. Qué factores impactan en el desarrollo de las pericias contables, de todos los fueros a través del procesamiento electrónico de datos.

Favier Dubois (78) pronuncia que la contabilidad legal, para tutelar a los terceros en los conflictos individuales y universales, debe satisfacer, fundamentalmente, dos garantías, asegurar la inalterabilidad de las mismas, o sea la imposibilidad de cambio, adulteración o sustitución de las registraciones contables que deben ser simultáneas con el acaecimiento de los hechos y actos económicos como garantía de su sinceridad, y además como segunda garantía esas registraciones contables deben ser verificables.

E indica que esto último implica que deben estar o volcarse a un elemento que permita su fácil lectura, sin sometimiento a elementos sofisticados, claves o mecanismos secretos.

Werner Von Bischoffshausen (79) entiende que la revolución digital es un hecho, ya que nuestro mundo se ha hecho digital y lo seguirá siendo (Negroponte 1995), realmente se trata de una revolución basada en un sistema interactivo de la tecnología y el conocimiento, que se retro- alimenta en forma continua.

La incidencia de la informática en nuestras vidas incluye el entorno y la forma de hacer las cosas en el ámbito del trabajo profesional del contador.

De manera tal que la Tecnología de la Información:

- . Afecta el modo de operar de las organizaciones.
- . Está cambiando la naturaleza y la economía de la actividad contable.
- . Está modificando el ambiente competitivo en que participan los contadores.

Además, opina que los cambios en la estructura y en el funcionamiento de las organizaciones afectan a la contabilidad y originan amenazas y oportunidades para el contador.

(78). Favier Dubois, E. (h) (07/2001), "La contabilidad como prueba en el derecho argentino", *Doctrina Societaria*, Errepar Tomo XIII nro. 164, Bs. As., Argentina

(79). Werner Von Bischoffshausen W., (2008), "La Tecnología de la Información en la formación del contador", *Revista Contabilidad y Sistemas* nro. 1, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Chile, Chile.

# **1. CÓMO HA IMPACTADO EN EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS CONTABLES CUANDO ACTÚA COMO PERITO EN EL ÁMBITO JUDICIAL.**

Ha impacto debido a los riesgos que trae aparejados para los contadores auxiliares de la justicia el proceso contable, es decir, en épocas anteriores, las diferentes secuencias de acciones, que permitían que los datos (facturas de ventas, compras, depósitos bancarios, pagos a proveedores, etc.), se transformaran en información contable, se realizaba en forma manual, en la actualidad, todas las secuencias de un procesamiento contable, se efectúa en forma automática, desde la emisión de una factura de venta, que se efectúa por computadora, hasta su registración en los subsidiarios de ventas, clientes, cobranzas, baja de stock, etc., por lo tanto el experto debe tenerlo en cuenta al:

Analizar los datos contables procesados electrónicamente.

Examinar los archivos contables que se encuentran en medios electrónicos de datos.

Y determinar el grado de veracidad que dichos datos conservan, si fueron modificados, o se encuentran inalterables a lo largo del proceso de registración, vuelco en libros legales y archivo.

Las imágenes que se agregan a continuación muestran el procesamiento contables y los archivos de dicha documentación a través de medios electrónicos:

## **a. DOCUMENTACIÓN PROCESADA POR MEDIO DE COMPUTADORAS, IMAGEN QUE SE ENCUENTRA EN (80)**



(80) <http://afgv.wordpress.com/sistemas-de-informacion/>

**B. DOCUMENTACIÓN EMITIDA EN MEDIOS MAGNÉTICOS O DIGITALES, EN LUGAR DE EN PAPEL, QUE PUEDE ESTAR ALMACENADA EN CUALQUIER LUGAR DEL PLANETA, (LA NUBE), IMAGEN QUE SE ENCUENTRA EN (81)**



La nube (82) es un concepto utilizado en computación o informática, (cloud computing) para ofrecer determinado tipo de servicios a través de la web, no es una masa de vapor acuoso, pero sí podría tomarse como sinónimo de una cantidad muy grande de algo que va por el aire, porque el significado de la nube en informática es una cantidad muy grande de archivos, procesos, servicios tecnológicos, etc. que se encuentran en internet, y se brindan para la utilización de organizaciones, empresas, usuarios particulares, etc., en forma onerosa, gratuita o una mezcla de ambas.

La computación en la nube permite a los usuarios acceder a la última versión del software y la oferta de infraestructura para fomentar la innovación empresarial, con costos reducidos.

(81) <http://silver-shiva.blogspot.com.ar/2010/10/concepto-de-tecnologia-de-informacion.html>

(82) Tomasi, S. N., (03-2012), "La nube", Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.

## **2. QUE DIFERENCIAS IMPLICA PARA EL CONTADOR TENER QUE EFECTUAR VERIFICACIONES DE DOCUMENTACIÓN Y DATOS EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CUANDO TRADICIONALMENTE LOS PROCEDIMIENTOS SE REFERÍAN A DOCUMENTACIÓN EN PAPEL Y LIBROS CONTABLES IMPRESOS Y RUBRICADOS.**

Las diferencias son tales que pueden existir alteraciones en los datos procesados, voluntarias e involuntarias, que afecten el peritaje judicial contable, teniendo en cuenta que la (83) Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, determina que:

“ El trabajo de los peritos, en virtud de la aptitud y especial versación que cabe reconocer a quienes se hallan oficialmente habilitados para ejercer la ciencia u oficio de que se trate, goza de una presunción de idoneidad que hace que, en principio deban aceptarse sus conclusiones en lo que a su especialidad se refiera salvo la presentación por el impugnante de elementos de doctrina que por su autoridad permitan dudar acerca de sus conclusiones o bien cuando éstas puedan aparecer manifiestamente infundadas o arbitrarias a la vista del lego”.

Es necesario que la fiabilidad de los datos revelados y volcados en el informe pericial por el contador actuante sea fidedigna.

Por lo cual especifico que (84) “el proceso debe contar con un ambiente de control interno respecto al:

1. el procesamiento de los datos contables.
2. la registración de los datos contables.
3. los sistemas de computación utilizados.
4. los controles con que cuentan dichos sistemas.
5. que personal tiene el acceso permitido a los sistemas, sobre todo de datos sensibles a las organizaciones.
6. El control respecto a la imposibilidad de efectuar modificaciones de archivos de los estados contables ya procesados y presentados, que perturbarían la integridad de los mismos, la responsabilidad de los firmantes, ya se trate de los directivos de la organización o de los contadores certificantes y sus auditores”.

(83). Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo (21/08/1997), causa 81621/97, Silva, Teresa c / Instituto de Obra Social para el Personal del Ministerio de Acción Social y de Trabajo y Seguridad Social s/ accidente, fallo de Rodríguez – González, Argentina.

(84) OB. CIT. (9).

Como muestran las imágenes siguientes la contabilidad de los entes, de cualquier tipo de organización que se trate, los datos se procesan y almacenan por medios electrónicos.

- **Sistema bancario actual, consta de distintos menús a los que se accede tecleando cada ítem, por lo cual se cambia de pantalla:**

En las cuatro pantallas siguientes se expone, como se detalla con la flecha indicadora lo siguiente:





Se accede en la primera pantalla, al Sistema Bancario de cualquier entidad financiera actual, que cuenta con distintas pestañas a través de las cuales se ingresa a diferentes menús habilitados, (el empleado del banco que accede a los mismos debe contar con los permisos correspondientes y el acceso le es permitido).

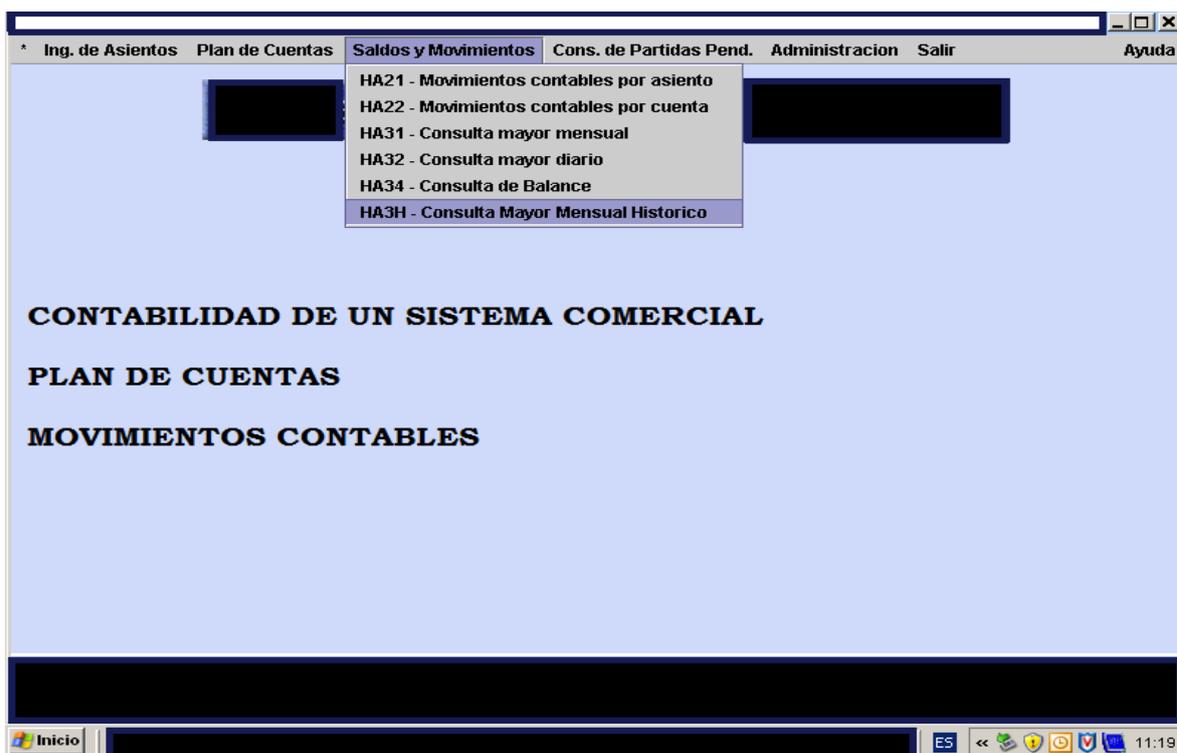
En todos los casos, para seleccionar la opción deseada, se utiliza el mouse posicionándose en la opción elegida, y se pulsa el botón izquierdo del mismo.

En la segunda pantalla se penetra dentro de las Áreas Centrales del Sistema Bancario, de dicho banco, al Menú Cuentas.

En la tercera pantalla, se encuentran las distintas posibilidades de visualización de cuentas, tecleando en el caso ejemplo, Cajas de Ahorro.

En la cuarta pantalla, se ingresó, a través del número de cuenta, a los datos correspondientes a un cliente determinado.

## ■ Contabilidad de una Organización Comercial



De la misma manera, se efectúa la registración, procesamiento y archivo de los movimientos contables, dentro del Plan de Cuentas de cualquier organización comercial y se puede visualizar y realizar la consulta correspondiente, como muestra la pantalla anterior. Cada documento se procesa a través de un determinado código, el que define el origen de la imputación, y que contienen prescriptas propiedades que controlan la captura del documento o se incluyen en el mismo.

## ■ Procesamiento contable en una Organización con varios sistemas interconectados - Ejemplo de un Sistema Proveedores:

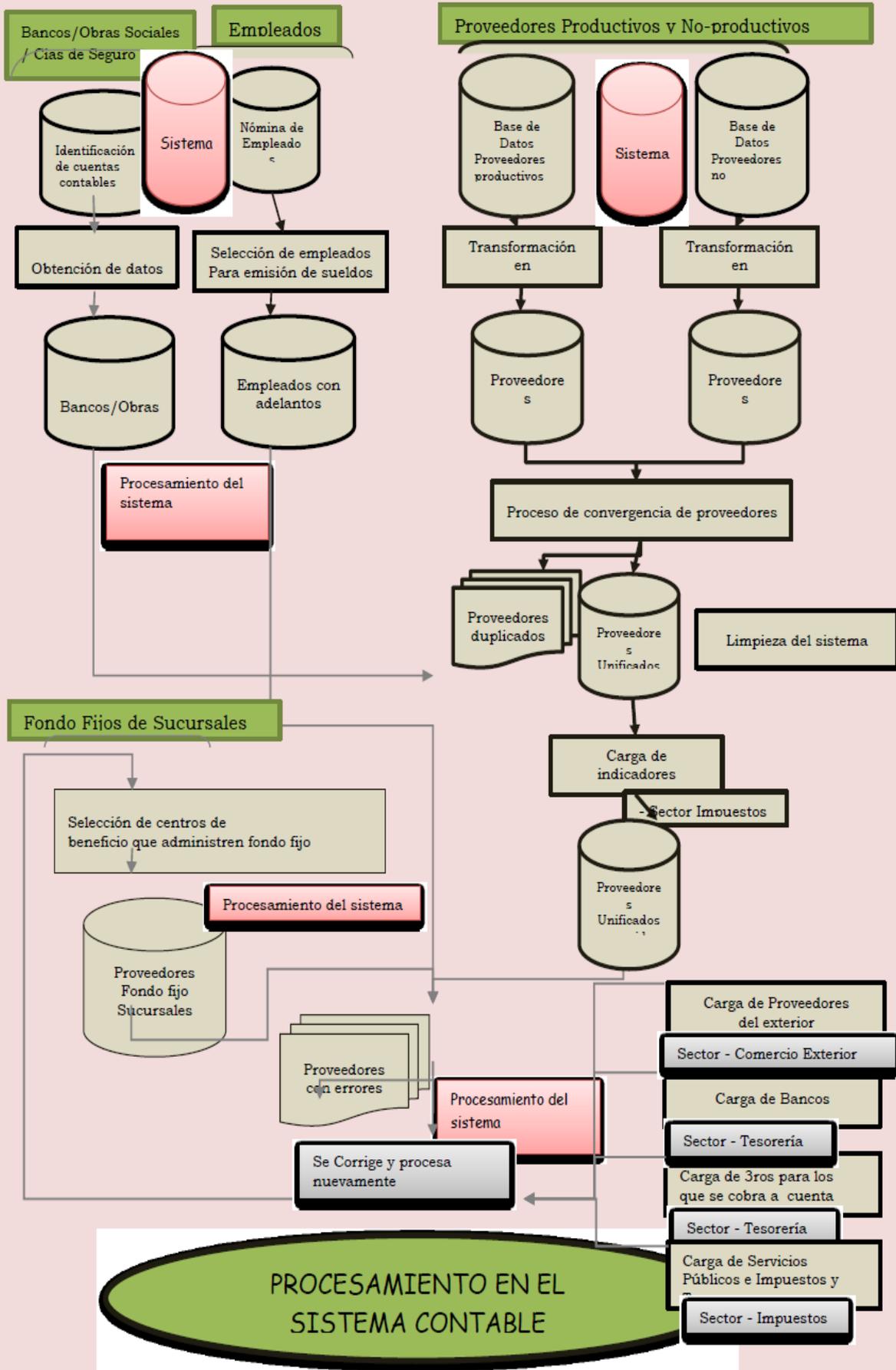
La imagen que se encuentra en la página siguiente, (diseño propio) se corresponde al procesamiento contable de un sistema de proveedores en una Organización con varios sistemas interconectados.

El ingreso de documentación se efectúa a través de los módulos de:

- Bancos-Obras Sociales-Compañías de Seguros
- Empleados
- Proveedores productivos-proveedores no productivos
- Fondos fijos de sucursales

Cada uno de los módulos se interconecta con un sistema de procesamiento contable, al que acceden además los módulos de Servicios e Impuestos, Tesorería y Comercio Exterior (85).

(85) Tomasi, S. N., (05-2009) "Confección y presentación de estados contables a través de medios informáticos", Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.



Por lo referido anteriormente, podemos inferir, que la problemática del profesional contador actuante dentro del ámbito forense y judicial, se ha modificado, debido a que en la actualidad debe ser tan eficiente respecto a su función como contador forense, en un ambiente computarizado, que prevalece desde hace pocos años.

Es necesario que el profesional que debe dar una opinión con un mínimo grado de razonabilidad, respecto al requerimiento judicial solicitado por las partes y ordenado por el magistrado interviniente en la causa, se encuentre actualizado respecto a la manera en que se ha procesado la información volcada en los sistemas contables de la organización peritada, ya que en la actualidad y no importando el ente de que se trate, ni su tamaño, la misma ha sido provista a través del procesamiento por medio de sistemas informáticos de datos.

Entonces es preciso actualizar los paradigmas, con que se efectúan las experticias contables, dada la mutación de escenarios ocurrida cuando la información contable es procesada a través de sistemas de computación, e identificar qué efectos puede producir éste hecho en la misma, para que los profesionales puedan reconocer los mismos y adoptar las medidas pertinentes, para que las verificaciones sean las correctas.

Existe la necesidad de compatibilizar los análisis efectuados tradicionalmente por los peritos contadores en la Contabilidad, con los que deberían ser necesarios, para cumplimentar la tarea pericial, con la rigurosidad necesaria a la misma teniendo en cuenta el procesamiento electrónico de datos contable.

Cuadrado Ebrero A. y Valmayor López L (86) indican que "... En la actualidad podemos afirmar que la contabilidad no ha llegado a su madurez, aunque se encuentra ya distante de sus comienzos, pues ha experimentado una gran evolución en la búsqueda de fuertes bases metodológicas y ontológicas. Para comprender todo ello es necesario su análisis en una perspectiva histórica a través de la evolución del propio pensamiento contable]. [Véase Preston y otros: 1995; Tyson: 1996; Mattesich: 1996; Ijiri: 1996; Panozzo:1997] En la segunda mitad de la década de los cincuenta comienza a surgir la influencia anglo- americana con un balbuceo del empleo de métodos analíticos, técnicas empíricas estadísticas, métodos de simulación (ordenadores), etc., en contabilidad, es decir, se comienza lentamente a utilizar métodos más rigurosos y analíticos frente al tratamiento informal de épocas anteriores...

Es en estos años cuando se realiza, por primera vez en 1957 (Mattesich, 1957), un serio intento formalizador de formulación de postulados básicos en los que sustentar las distintas normas contables, determinándose una serie de axiomas y definiciones, teoremas y condiciones específicas junto con una representación matricial de la contabilidad. ..."

Así como la contabilidad se ha ido adaptando según la evolución tecnológica en cada época, los profesionales del área que actúan en la justicia como peritos también deben adecuarse a los cambios y modificar la manera de proceder respecto a la metodología de uso en la verificación de los puntos contables solicitados y requeridos por los magistrados en cada caso particular.

(86) Cuadrado E. A. et al (1999), *Metodología de la Investigación Contable*, Mc Graw Hill, Madrid, España

Si bien en el plan de estudios existente de la carrera de Contador correspondiente a todas las universidades, públicas y privadas, cuenta con materias tecnológicas en la formación de los contadores, y con obligatorias u optativas de actuación profesional judicial, no todos los profesionales actuantes en la justicia, tienen en claro que el procesamiento de la información contable a través de sistemas de computación, impacta en su manera de desarrollar su función como perito contador en las causas judiciales en las que les toca intervenir.

No está arraigado el reconocimiento de que no todos los entes cuentan con controles sobre dichos sistemas, que no todas las organizaciones utilizan auditorías en sistemas sobre los procesos que efectúan el procesamiento de la información, y aunque ha avanzado en pocos años en equipos, procesamiento, etc., la necesidad de tener controles estrictos y normativas administrativas – contables- y de computación claras y con delimitación de tareas, aún en empresas grandes les parece un gasto innecesario, salvo las que obligatoriamente deben contar con ellas por legislaciones vigentes en el país.

Se entiende que la posición del contador público dentro del ámbito forense es la de experto, colaborador del magistrado y por lo tanto para cumplir esa función en la actualidad debe contar con una clara definición de los elementos necesarios para analizar los sistemas contables a cotejar cuya información ha sido procesada a través de medios informáticos.

Se parte de un concepto de Contabilidad en sentido amplio, que incluye a los sistemas contables de información procesados a través de medios electrónicos de datos.

Al respecto Popritkin Alfredo R. (87), indica que en la medida que se van produciendo avances tecnológicos, el derecho va evolucionando, y se adecua a los cambios. Las ciencias jurídicas no pueden ser un obstáculo al progreso.

Por otra parte, la utilización de nuevas técnicas y herramientas del campo de la informática y las comunicaciones, no pueden ir en desmedro de la seguridad de los negocios.

Si las transacciones no se encuentran registradas en la contabilidad o son volcadas en registros modificables, no existe seguridad que las operaciones sean verdaderas o falsas, sin perjuicio de que en definitiva se estará al contenido del documento de respaldo.

De ahí la importancia que los registros contables resulten inalterables, lo que significa que no pueda ser modificado el contenido y verificables, lo que significa que se puedan reconstruir las operaciones.

Los registros contables se llevan en CD ROM, es decir, ya no existen libros ni planillas impresas. Ha desaparecido por completo el papel. Ello significa que cuando un analista solicite la contabilidad de esta entidad, le será entregado uno o más discos compactos, y procederá a leer su contenido en un computador que cuente con lectora de CD.

(87) Popritkin, A. R., (26-02-2004), "La contabilidad informática. El delito de lavado de dinero", Argentina. <http://www.peritoc contador.com.br/artigos/alfredo/investigacion.pdf>

He indica que una fuerte limitación de los sistemas empleados hasta el presente, se planteaba al momento de recuperar la información, contenida en listados de papel, cintas magnéticas, microfilm, microfichas, etc., ya que en algunos casos las búsquedas eran tediosas y en otros se requería de soportes especiales para su lectura, debido a que la misma es importada directamente del computador al CD, previo ser convenientemente tratada, comprimida e indexada.

Y además entiende que los sistemas comentados, además de incorporar las ventajas de la tecnología digital, brindan las garantías y seguridades mínimas establecidas en la actual redacción del Código de Comercio, Ley de Sociedades Comerciales y disposiciones reglamentarias de la Inspección General de Justicia.

Ahora bien, no siempre se cuenta con las garantías y seguridades mínimas establecidas en la legislación vigente, y el experto debe tenerlo en cuenta, al momento de realizar su compulsión pericial.

### **3. QUE DOCUMENTACIÓN DEBE ANALIZAR Y SOLICITAR A LAS PARTES, O REQUERIR QUE EL MAGISTRADO INTERVINIENTE EN EL PROCESO, INTIME PONGAN A DISPOSICIÓN SIN LA CUAL LA VERIFICACIÓN DE DATOS SERÍA INCOMPLETA.**

La documentación que debe analizar y solicitar a las partes, o requerir que el magistrado interviniente en el proceso, intime pongan a disposición sin la cual la verificación de datos sería incompleta, depende del tipo de pericia contable a ejecutar y de los requerimientos de las partes y el juez.

#### **VAMOS A DETERMINARLA A TRAVES DE ALGUNOS EJEMPLOS:**

a. **Si el punto pericial indica que el perito informe “Si los libros de Sueldos y Comercio de la demandada son llevados en legal forma y en cumplimiento de la totalidad de las normas laborales contables vigentes”.**

Y los libros se encuentran procesados y archivados en medios electrónicos de datos, el perito deberá requerir la siguiente documentación:

- Autorización escrita y debidamente firmada y rubricada para llevar los libros de Sueldos y Comercio a través de medios electrónicos de datos, correspondiente al período al que corresponde a la demanda.
- Constancia de la cumplimentación de la Resolución 07/2005 de la Inspección General de Justicia, del 23-08-05, y sus modificatorias.
- Los libros legales a cotejar y las autorizaciones pertinentes, sus rúbricas, que no se encuentren los mismos borroneados, ni con enmiendas, faltantes de hojas, fechas de rúbrica, autoridades rubricantes; fojas útiles, fojas utilizadas y fechas del primer y último asiento de cada libro compulsado.





Ministerio de Justicia  
Seguridad  
y Derechos Humanos  
Inspección General de Justicia



1. DIARIO GENERAL
2. REGISTRO DE AFILIACIONES - RIESGOS DEL TRABAJO
3. REGISTRO DE EMISION DE CUOTAS MENSUALES
4. REGISTRO DE ANULACION DE CUOTAS MENSUALES
5. REGISTRO DE MOVIMIENTOS DE CUENTA CORRIENTE PRODUCTORES
6. REGISTRO DE SINIESTROS LIQUIDADOS
7. REGISTRO DE SINIESTROS PAGADOS
8. REGISTRO DE SINIESTROS PAGADOS ENFERMEDADES PROFESIONALES
9. REGISTRO DE RECUPEROS COBRADOS
10. REGISTRO DE RECUPEROS LIQUIDADOS
11. REGISTRO DE DENUNCIA DE SINIESTROS
12. REGISTRO DEL FONDO DE ENFERMEDADES PROFESIONALES
13. REGISTRO DE DENUNCIA DE SINIESTROS FONDO DE ENFERMEDADES PROFESIONALES
14. REGISTRO DE LIQUIDACIONES DE ENFERMEDADES PROFESIONALES
15. REGISTRO DE COBRANZAS DE CUOTAS MENSUALES
16. REGISTRO DE LIQUIDACIONES PENDIENTES DE PAGO
17. REGISTRO DE CUOTAS PENDIENTES

*Según informa el dictaminante a fs. 187, la totalidad de las operaciones se asientan transacción por transacción en el DIARIO GENERAL.*

*Se deja constancia en la presente, que la sociedad llevará en CD ROM el sistema de almacenamiento de los registros contables a excepción de los inventarios y sus auxiliares (Art. 281 apartado 2 RG 7/05) . La generación de los mismos (originales y back ups), se realizará en sesiones cerradas con periodicidad mensual y en formato de lectura Standard que permita ser leído en cualquier computador.*

*La sociedad deberá dejar constancia de la fecha de la última registración en los CD ROM reemplazados por esta autorización en el libro Inventario y Balances.*

*La sociedad procederá a transcribir la presente autorización, conjuntamente con la descripción del sistema a utilizar, el Plan de Cuentas y los modelos aprobados, en el libro Inventario y Balances.*



*Ministerio de Justicia  
Seguridad  
y Derechos Humanos  
Inspección General de Justicia*



203

*Los CD ROM que se habiliten, serán registrados en el Libro Inventario y Balances identificándolos con número de serie interno, externo y de volumen, registro de que se trate y fecha de la primera y última registración que contenga. En su caso y a opción de la sociedad, se podrá solicitar la rúbrica de un registro especial denominado "Registro de Habilitaciones de Medios Opticos".*

*La sociedad deberá extender en listados de papel los registros que solicite cualquier organismo de contralor dependiente del Poder Ejecutivo, así como cualquier autoridad de los otros poderes del Estado, debiendo tomar los recaudos necesarios para que ante cambios tecnológicos no existan inconvenientes en la lectura e impresión de la información contenida en los registros autorizados.*

*Se deja constancia que la sociedad introdujo modificaciones en el sistema y diseños de los registros oportunamente aprobados con N° de fecha 03/01/01 extendida bajo anterior denominación y de fecha 06/03/08, a partir del 01/07/09 (fs. 131) sin la intervención de este Organismo .*

*La presente Resolución tendrá efecto a partir de la fecha de la misma y el sistema deberá implementarse dentro de los 30 días hábiles posteriores.*

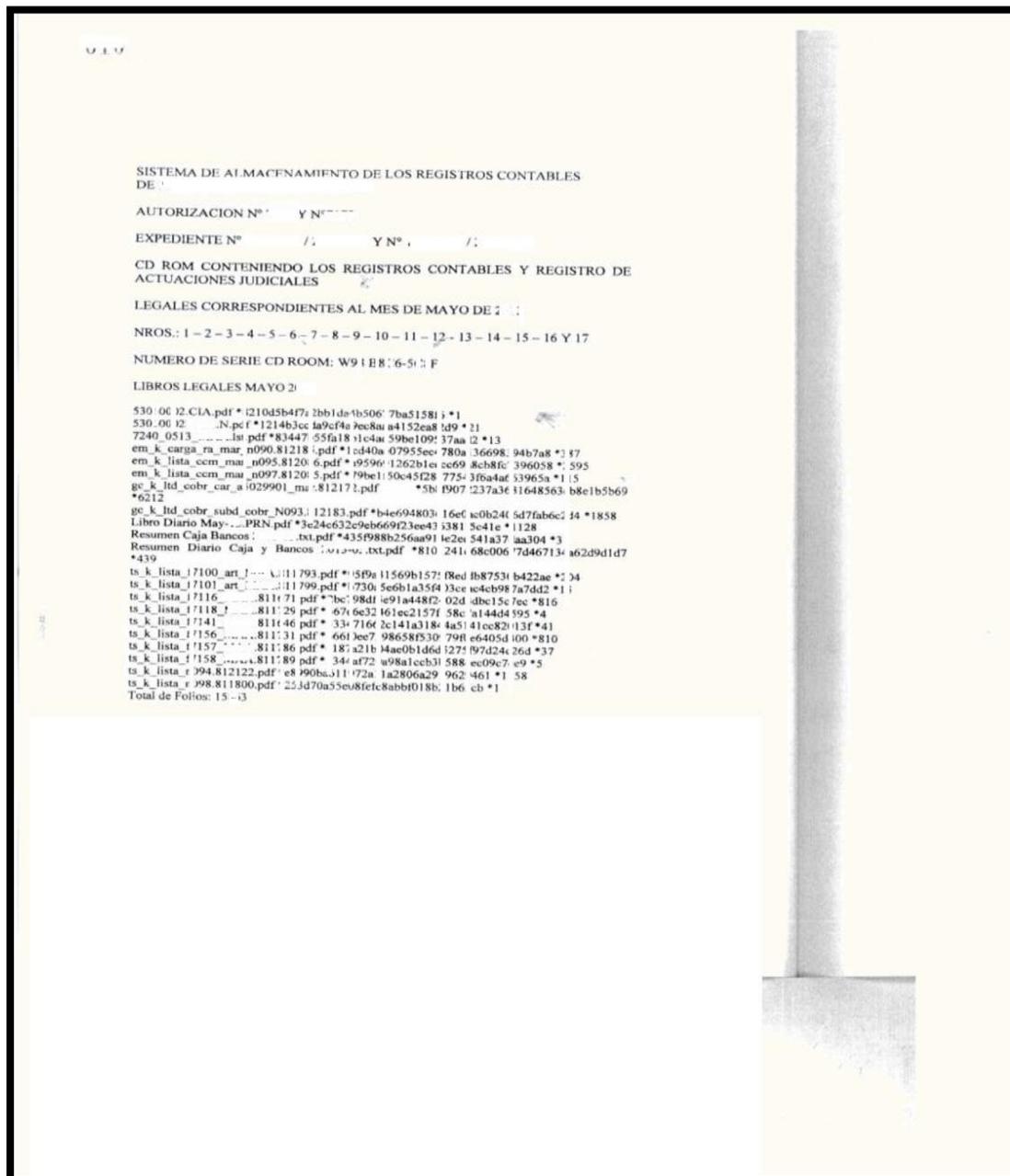
*Comuníquese a la sociedad y desglóse para su entrega a la misma la documentación que obra a fs. 136, 138, 140, 144, 146, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 162, 164, 166, 168 y 196.*

DEPARTAMENTO CONTABLE  
Buenos Aires, Junio 29 de 2010.

Dra. \_\_\_\_\_  
INSPECCION GENERAL DE JUSTICIA

- Para poder compulsar los libros que se encuentran en CD, DVD, u otro medio de archivo electrónico de datos, deberá solicitar se pongan a su disposición las máquinas lectoras, de los medios de registración a fin de poder comprobar los datos asentados en los mismos.
- Solicitar a fin de cotejar, (88) que la información volcada incluya el número de acta inicial y final, el número de identificación del soporte, la cantidad de registros en él contenida (controlar que coincida con la real) y el período a que correspondan y que las anotaciones guardan orden cronológico.

Como muestra la imagen que se agrega a continuación:



(88) Tomasi, S. N. (02/2014) "La problemática del profesional contador actuante dentro del ámbito forense y judicial", *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.

**b. Si el punto pericial indica que el perito informe “Conforme el libro de IVA Ventas, y por el período que trabajó mi mandante, informará la/s empresa/s que contrataron sus servicios, mes a mes y empresa por empresa, con los montos de cada una de las facturas y el concepto del servicios de cada una, bajo pena de nulidad”**

a. El perito debe verificar la cumplimentación de lo normado por la (89) Resolución General 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos, del 07-01-2003, y Resolución General (90) N° 3.419 (DGI), sus modificatorias y complementarias, que en los art. 40 y 41, indica para el caso de utilizarse sistemas computarizados para efectuar la registración:

- Las hojas contendrán dos numeraciones, una pre-impresa al momento de su adquisición, que debe ser progresiva no necesariamente consecutiva y otra asignada por el sistema utilizado, que debe ser consecutiva y progresiva.

- Y que las hojas mencionadas anteriormente, serán conservadas, ordenadas correlativamente, y encuadradas por lote de hasta cien hojas o por semestre calendario, cuando en dicho lapso no se alcance la citada cantidad.

b. El perito debe verificar grandes cantidades de datos, cuya recolección y procesamiento manual le llevaría un tiempo incompatible con los plazos judiciales prescriptos por el Código de Procedimientos vigente: (10 días hábiles, que con ampliación de plazos, y explicación al magistrado interviniente de los motivos por los que se solicita dicha prórroga puede llegar a extenderse a 180 días hábiles o un año de plazo), por lo cual, el experto debería utilizar programas como ser Excel o Access, para el procesamiento de la información que se encuentra archivada en discos ópticos, compact disc, microfilms, etc., requerida a la parte, con lo cual puede obtener la suma de los saldos mensuales, semanales, diarios, según lo requerido, y a través de filtros seleccionar los datos necesarios para la contestación de los puntos periciales, en un plazo razonable.

c. Debe controlar que los datos volcados por sistema sean correctos y utilizando filtros podrá realizar una muestra de una cantidad de documentos (en éste caso facturas), los que estime necesarios, por ejemplo las facturas de más importe del período y solicitar la visualización de los mismos en papel, o en el medio autorizado a su guarda por el organismo competente, o en los libros legales o subsidiarios autorizados, o ambos procedimientos.

d. Debe además, verificar que los totales de las ventas de cada mes peritado, en el Libro de IVA Ventas, concuerden con los montos determinados en los Subsidiarios de Ventas correspondientes, y en el caso de que aleguen no contar con Subsidiarios, la cifra que se determina en el Libro Diario del mes correspondiente.

La tabla siguiente (diseño propio), es un ejemplo de selección de facturas periciales para efectuar un cotejo en papel o el medio autorizado de archivo de la organización, o en los libros legales realizándolo a través de un filtro en un programa Excel, por monto de facturas.

(89) Resolución General 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos, (07-01-2003), Argentina.

(90) Resolución General N° 3.419 (DGI); Argentina.

<b>FACT. NRO.</b>	<b>FECHA</b>	<b>CLIENTE</b>	<b>IVA</b>	<b>EFFECTUADA POR</b>	<b>NETO</b>	<b>TOTAL</b>
2	13/08/2007		58373,95		277971,19	336345,14
4	23/08/2007		48227,58		229655,14	277882,72
5	31/08/2007		72286,71		344222,43	416509,14
6	31/08/2007		67529,44		321568,76	389098,20
7	18/09/2007		66428,33		316325,38	382753,71
101	05/10/2007		93074,48		443211,81	536286,29
102	22/10/2007		95975,29		457025,19	553000,48
103	08/11/2007		30356,77		144556,05	174912,82
104	08/11/2007		90477,33		430844,43	521321,76
105	12/11/2007		217189,7		1034236,67	1251426,37
106	14/11/2007		26076,76		124175,05	150251,81
107	21/11/2007		125241,62		596388,67	721630,29
108	03/12/2007		1427158,6		6795993,38	8223151,99
109	03/12/2007		33560		159809,52	193369,52
110	05/12/2007		45609,84		217189,71	262799,55
112	10/12/2007		140700,74		670003,52	810704,26
113	10/12/2007		26076,76		124175,05	150251,81
114	10/12/2007		45609,84		217189,71	262799,55
1	04/02/2008		165469,63		787950,62	953420,25

**4. COMO VERIFICAR LA TRANSPARENCIA E INTEGRIDAD DE LOS REGISTROS DE LAS OPERACIONES EFECTUADAS POR UNA EMPRESA COMERCIAL, INDUSTRIAL, FINANCIERA, AGRÍCOLA, ORGANIZACIÓN ESTATAL, ETC., SOBRE LA BASE DE LA DOCUMENTACIÓN CONTABLE VOLCADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS DE DATOS, ASEGURANDO QUE LA INFORMACIÓN QUE EMANA DE LA CONTABILIDAD SURGE DE UN AMBIENTE CONTROLADO.**

¿Cómo puede hacer un perito, para verificar que los datos volcados en el balance sean los correctos, en medio de la maraña de aplicaciones, programas, archivos y bases de datos que utilizan hoy día las organizaciones?

Entienden Marta González Ayala, Juan Ulnik, Juan Carlos Viegas, Federico Heuer Notarobertoe, Ignacio Fabián Gajst, (91), que:

El análisis de los escándalos financieros, puso nuevamente en el centro del debate las formas y los criterios que se utilizan para la emisión de las normas contables y en este sentido se reconoce que las normas no son producto de la investigación y la doctrina contable, por el contrario, constituyen en la mayoría de los casos, una respuesta para solucionar las situaciones de crisis.

La crisis del año 2000, que constituyó un serio revés para la profesión contable, significó el avance de la legislación positiva (ley Sabanés-Oxley del 2002), sobre los organismos profesionales emisores de normas, debido a la corrupción empresarial alcanzó máximos niveles en Estados Unidos a partir del año 2000, donde entre las principales bancarrotas que mencionan se encuentran las siguientes:

Año 2001 Enron U\$S 63.400. millones  
Año 2001 Pacifica Gas & Electric Co. U\$S 21.500. millones  
Año 2002 WorldCom U\$S 107.000. millones  
Año 2002 Global Crossing U\$S 25.500. millones  
Año 2002 Adelphia Común. U\$S 24.400. millones  
Año 2002 K-Mart Corp U\$S 17.000. millones  
Año 2002 NTL Inc. U\$S 16.800. millones

La Contabilidad en crisis está directamente relacionada con una pérdida de confianza de los usuarios, debido a las malas prácticas y a la falta de investigación en contabilidad para mejorar su función social.

He indican que, en este sentido, restablecer los códigos que permitan asegurar la calidad de los productos que provee la contabilidad es el desafío que hoy enfrenta la profesión.

Y además expresan, que la investigación científica es el único camino posible para superar la crisis por la que atraviesa la Contabilidad, el objetivo debe ser la búsqueda de soluciones rigurosamente científicas que permitan disminuir el grado de incertidumbre dentro un mundo signado por el crecimiento del riesgo en el campo de las decisiones económicas y sociales, con lo cual estoy totalmente de acuerdo.

Se deberían efectuar las siguientes verificaciones, (92) para controlar la transparencia e integridad de los registros de las operaciones efectuadas por una organización sobre la base de la documentación contable registrada en un Estado Contable:

1. Si los sistemas de la empresa u organización de que se trate son vulnerables, es decir si permiten que cualquier usuario interno o externo, ingrese a los mismos y pueda efectuar modificaciones, o acceder a datos, no estando autorizado para ello.
2. Que los programas, tanto de los Sistemas como de usuario, realizan exactamente las funciones previstas, y no otras.

Para cotejar los puntos 1 y 2, se debería contar con los manuales correspondientes, y comprobar que los usuarios cuenten con un perfil delimitado a sus funciones, con lo cual no puedan acceder a datos o archivos de otros sectores, y cuál es la accesibilidad a los programas correspondientes a los sistemas de los puntos periciales a cotejar.

3. Que exista un organigrama funcional de las funciones inherentes a cada sector y a cada persona dentro del sector, que determine claramente quienes tienen acceso a determinada información respecto a los sistemas.

(91) González Ayala M., et\_\_\_al, (11-2005) "Problemática del auditor con relación a fraudes y errores en los estados financieros de empresas del Mercosur, en crisis o concursadas", Revista Electrónica de la Facultad de Ciencias económicas de la Universidad Católica del Uruguay,  
<http://www.ucu.edu.uy/Facultades/CienciasEmpresariales/RevistaFCE/Revista6/articulos/Heuer.pdf>

(92) OB. CIT. (72).

La tabla siguiente contiene de una organización cualquiera, los usuarios y los perfiles de acceso delimitados a las funciones en el ente, con el que todas las empresas deberían contar.

<b>USUARIOS Y PERFILES:</b>					
<b>DIRECCIONES</b>	<b>CARGO</b>	<b>NOMBRE Y APELLIDO</b>			
			<b>USUARIO TRANSACCIONAL</b>	<b>DE CONSULTA</b>	
Gerencia General	Gerencia General		Solicitante	Consultor	
			Liberador de Solicitud de pedido		
			Liberador de Orden de Compra		
			Liberador de Contrato		
Dirección de Administración y Finanzas	Dirección de Administración y Finanzas		Solicitante	Consultor	
			Liberador de Solicitud de pedido		
			Liberador de Orden de Compra		
			Liberador de Contrato		
	Gerencia de Administración			Solicitante	
				Liberador de Solicitud de pedido	
	Jefe de Contabilidad			Solicitante	
				Liberador de Solicitud de pedido	
	Jefe de Impuestos			Solicitante	
				Liberador de Solicitud de pedido	
	Jefe de Organización y Métodos y Presupuestos			Solicitante	
				Liberador de Solicitud de pedido	
	Analista Sr. de Organización y Métodos				Consultor
				Solicitante	
	Jefe de Cuentas a Pagar			Liberador de Solicitud de pedido	
				Solicitante	
Gerencia de Finanzas			Liberador de Solicitud de pedido		
			Solicitante		
Jefe de Tesorería			Solicitante		
			Liberador de		

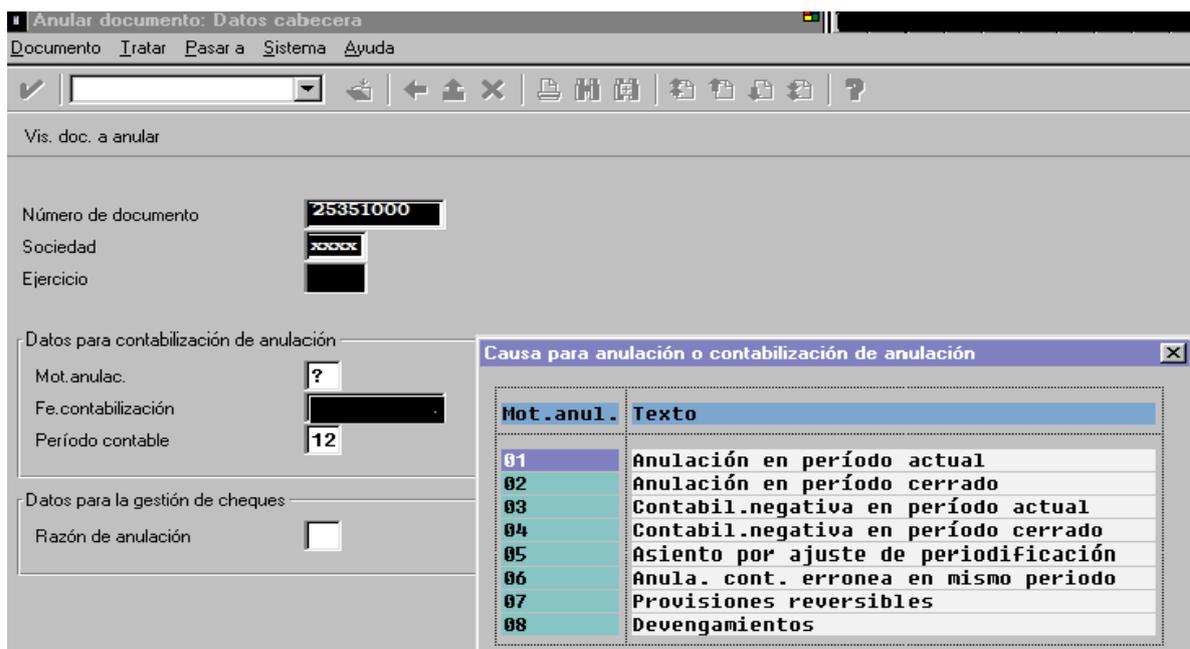
	Jefe de Medios de Pagos a Terceros		Solicitud de pedido	
			Solicitante	
			Liberador de Solicitud de pedido	
	Jefe de Administración Financiera		Solicitante	
			Liberador de Solicitud de pedido	
			Liberador de Solicitud de pedido	

4. Que los programas y los sistemas no han sido modificados en forma posterior a la fecha de emisión de los Estados Contables, alterando los datos correspondientes al mismo, esto puede ocurrir, porque se modificaron programas existentes o porque se crearon nuevos programas que modificaron los sistemas a través de los cuales se procesan los datos sobre todo los contables, y el sistema permite acceder a la información ya procesada y compilada para la emisión de los Estados Contables, y modificarla alterando el mismo.

Puede llegar a darse el caso, de que los directores de una empresa y el auditor hayan emitido los estados contables correspondientes, con las validaciones respectivas, y en forma posterior, dejen de representar a dicha organización, y si existe una FALLA DE CONTROL, se puede dar que al nuevo directorio por distintos motivos le convenga alterar el Estado Contable, ya procesado, bien sea por la obtención de créditos en el sistema financiero o satisfacer exigencias para la emisión de acciones, o para presentarlo ante distintos organismos, llámese AFIP, etc., y que puedan alterarlo.

Esto es lo que no debe ser permitido, bajo ninguna circunstancia, una vez emitido un Estado Contable, no debe permitirse por sistema dejarse acceder al mismo, para modificar las registraciones contables anteriores a una fecha.

La registración en la contabilidad de años anteriores, no debe ser alterada.



La imagen que antecede, que forma parte de un sistema muy utilizado en plaza, muestra la manera como sistemas en uso en el mercado, permiten la anulación de documentos que se encuentran registrados en la contabilidad de un ente, correspondiente a períodos cerrados y con Estados Contables presentados.

Este tipo de contabilizaciones, no debería estar permitida en la contabilidad de ninguna organización, en ningún lugar del planeta.

Y esto es lo que el experto debe cotejar antes de presentar su informe pericial, e informar respecto a la empresa de que se trate al magistrado interviniente.

Seguramente, la organización tendrá en un manual de Contabilidad, un ítem referido a la manera de Modificación de documentos, donde se puede chequear que las anulaciones de períodos cerrados, no sean aceptadas.

5. Certificar saldos (contables y/u operativos), procesos o cálculos requeridos para la emisión del Estado Contable determinando que la información que se emite sea íntegra y fiable.

	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Sept.	Octubre	Nov.	Dic.	Acumul.
<b>Gastos de Personal</b>	<b>18.736</b>	<b>16.045</b>	<b>20.021</b>	<b>21.028</b>	<b>30.755</b>	<b>22.776</b>	<b>20.246</b>	<b>19.255</b>	<b>21.925</b>	<b>21.932</b>	<b>21.473</b>	<b>22.037</b>	<b>256.227</b>
Remuneraciones	14.063	11.423	14.764	14.027	22.759	14.803	14.354	13.984	15.160	14.765	15.422	14.846	180.393
Indemn y Gratifal Personal	272	613	498	732	1.093	1.438	772	759	1.170	856	201	144	8.548
Cargas Sociales	3.009	2.884	2.867	4.266	5.330	3.477	3.572	3.484	3.735	3.674	4.108	3.942	44.451
Servicios al Personal	1.391	1.124	1.155	1.380	1.164	1.418	1.249	1.024	1.581	1.378	1.647	2.801	17.412
Honorarios a Dir. y Síndicos			646	624	414	1.579	299	14	289	1.258	93	205	5.421
<b>Impuestos Locales</b>	<b>1.315</b>	<b>1.507</b>	<b>968</b>	<b>1.156</b>	<b>1.187</b>	<b>579</b>	<b>1.046</b>	<b>1.031</b>	<b>1.051</b>	<b>3.370</b>	<b>2.238</b>	<b>2.303</b>	<b>17.752</b>
Impuestos	1.315	1.507	968	1.156	1.187	579	1.046	1.031	1.051	3.370	2.238	2.303	17.752
<b>Trab. Proveed y Serv. Ext.</b>	<b>7.134</b>	<b>8.199</b>	<b>6.935</b>	<b>8.969</b>	<b>8.436</b>	<b>8.573</b>	<b>8.489</b>	<b>8.490</b>	<b>8.390</b>	<b>10.240</b>	<b>10.470</b>	<b>11.698</b>	<b>105.945</b>
Representaciones, Viajes y Movilidad	574	297	357	446	378	397	351	349	463	445	359	497	4.912
Servicios Administrativos Contratados	1.802	2.370	2.115	2.320	2.365	2.346	2.670	2.945	2.158	2.472	3.322	2.808	29.694
Servicios de Seguridad	1.108	1.333	1.180	1.293	1.468	1.447	1.523	1.243	1.382	1.848	1.773	1.805	17.182
Honorarios Audit. Profesionales y Otros	1.756	1.478	1.431	2.220	1.737	2.023	1.724	1.594	1.871	3.276	2.211	3.099	24.420
Seguros	188	84	85	95	125	99	145	145	108	79	208	177	1.532
Alquileres	1.708	2.637	1.789	2.594	2.364	2.262	1.995	2.213	2.408	2.124	2.599	3.513	28.205
<b>Gastos Diversos de Gestion</b>	<b>5.153</b>	<b>4.743</b>	<b>4.416</b>	<b>5.120</b>	<b>4.457</b>	<b>3.998</b>	<b>4.778</b>	<b>5.037</b>	<b>5.965</b>	<b>5.609</b>	<b>5.486</b>	<b>7.002</b>	<b>61.762</b>
Electricidad y Comunicaciones	851	878	832	894	857	899	933	888	873	1.003	1.287	1.082	11.467
Publicidad	1.457	947	716	772	657	548	659	635	1.298	1.078	827	1.509	11.348
Papelera y Utiles	728	362	383	398	454	367	394	275	478	514	382	482	5.284
Gastos de Mantenimiento y Conservación	1.674	2.215	1.709	2.262	1.888	1.510	2.160	2.362	2.709	2.345	2.337	3.034	26.005

Justamente, para que la información que se emite sea íntegra y fiable, la misma debe ser modificable, solo a través de asientos de ajuste y no a través de anulaciones de documentación ya registrada, lo que alteraría los Estados Contables ya registrados.

La tabla insertada en la página anterior, se corresponde al Cuadro de Gastos Generales de cualquier organización, que se encuentra por sistema y se corresponde al Estado Contable que el experto está peritando.

Se puede cotejar, por ejemplo el gasto general en Remuneraciones de cualquier mes, solicitando el formulario correspondiente al mismo mes, AFIP 931, que se agrega a continuación, que además se debe corresponder a lo asentado en el Libro de la Ley 20744 Art. 52.



931

Declaración Jurada en Pesos con centavos S.U.S.S.

Sello fechador de recepción

Firma

Carácter

Apellido y Nombre o Razón Social

Nro. Verificador

Domicilio Fiscal:

C.U.I.T.

Mes - Año

Orig. (0) - Rect. (1/9) : 0

Servicios Eventuales: NO

Empleados en Nómina	452
Suma de Rem. 1:	683.501,85
Suma de Rem. 2:	683.501,85
Suma de Rem. 3:	683.501,85
Suma de Rem. 4:	683.501,85
Suma de Rem. 5:	683.501,85
Suma de Rem. 6:	0,00
Suma de Rem. 7:	0,00

I - REGIMEN NACIONAL DE SEGURIDAD SOCIAL

a1 - Total de aportes	98.656,26
a2 - Aportes a favor	0,00
a3 - Aportes S.S. a pagar	98.656,26
b - Asignaciones familiares pagadas	0,00
b1 - Total de contribuciones	120.951,49
b2 - Asignaciones compensadas	0,00
b3 - Excedentes de contribuciones a favor	0,00
Subtotal contribuciones S.S.	120.951,49
Retenciones	38.927,82
Contribuciones S.S. a pagar	82.023,67

II - REGIMEN NACIONAL DE OBRAS SOCIALES

a1 - Total de aportes	17.775,87
a2 - Aportes a favor	0,00
a3 - Aportes O.S. a pagar	17.775,87
b1 - Total de contribuciones	34.800,45
b2 - Excedentes de contribuciones a favor	0,00
Subtotal contribuciones O.S.	34.800,45
Retenciones	11.200,41
Contribuciones O.S. a pagar	23.600,04

III - RETENCIONES

Saldo retenciones periodo anterior	0,00
Retenciones del periodo	50.128,23
Total retenciones	50.128,23
Retenciones aplicadas a Seguridad Social	38.927,82
Retenciones aplicadas a Obra Social	11.200,41
Saldo de retenciones a periodo futuro	0,00

IV - VALES ALIMENTARIOS / CAJAS DE ALIMENTOS

Monto base de cálculo	0,00
Contribuciones, Vales Alimentarios y/o	
Cajas de Alimentos a pagar	0,00
Percepciones de Vales Alimentarios	0,00

V - LEY DE RIESGOS DEL TRABAJO

Cant. de CUILES con ART	452	271,20
Remun. con ART	683.501,85	41.556,91
L.R.T total a pagar		41.828,11

VI - RENATRE

Total Contribuciones RENATRE	0,00
------------------------------	------

Ley 25.922 Encuadre: No Corresponde

Porcentaje: 0,00

Resultado: 0,00

VII - MONTOS QUE SE INGRESAN

351 - Contribuciones de Seguridad Social	0,00
301 - Aportes de Seguridad Social	0,00
360 - Contribuciones RENATRE	0,00
352 - Contribuciones de Obra Social	0,00
302 - Aportes de Obra Social	0,00
270 - Vales Alimentarios/Cajas de alimentos	0,00
312 - L.R.T	0,00

Forma de Pago:

1 - Efectivo



Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente Declaración Jurada utilizando el programa aplicativo (software) entregado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.

**5. COMO TIENE SEGURIDAD EL PERITO ACTUANTE DE QUE LOS REGISTROS CONTABLES QUE SE ENCUENTRA VERIFICANDO SON LOS MISMOS QUE SE VUELCAN EN LA CONTABILIDAD GENERAL Y QUE DE ELLOS SURGE LA INFORMACIÓN QUE FORMA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA PERITADA QUE PUDIERA LLEVAR A CONCLUSIONES ERRÓNEAS, DE FORMA TAL QUE AL EFECTUAR EL PERITAJE SURJA INFORMACIÓN DISTINTA DE LA REAL.**

Con un caso práctico real, vamos a determinar comprobaciones periciales razonables, para que el perito actuante, tenga la seguridad de que los registros contables que se encuentra verificando, son los mismos que se vuelcan en la contabilidad general, y que de ellos surge la información que forma parte de los Estados Financieros de la empresa peritada.

Supongamos (93) el caso de una entidad financiera, en cualquier lugar del mundo, dependiente del Banco Central que cuenta con Cajas de Ahorro, Cuentas Corrientes, Plazos Fijos, Tarjetas de Crédito, etc.

Qué ocurriría si la información volcada en los Estados Contables, respecto a las cuentas de los clientes es menor a la información entregada al Banco Central del gobierno respectivo, que se corresponde a la que se encuentra registrada en los sistemas informáticos contables, y es la real.

O sea, la entidad financiera, informa la realidad de las cuentas con que opera a la entidad reguladora, y tiene asentados en sus sistemas contables la totalidad de las cuentas con las que opera, pero, en los libros legales, y para el pago de impuestos y declaraciones a los accionistas, no incluye la totalidad de las cuentas con que opera, por lo cual, el directorio puede retirar sin que puedan verificarlo, la ganancia obtenida a través del movimiento de estas cuentas, y defrauda a accionistas, el estado con el pago de impuestos, etc.

Cómo puede un experto contador, verificar éstos hechos.

Los peritos deberían verificar las inconsistencias que existan respecto a la clientela asentada en los libros legales, de la siguiente manera:

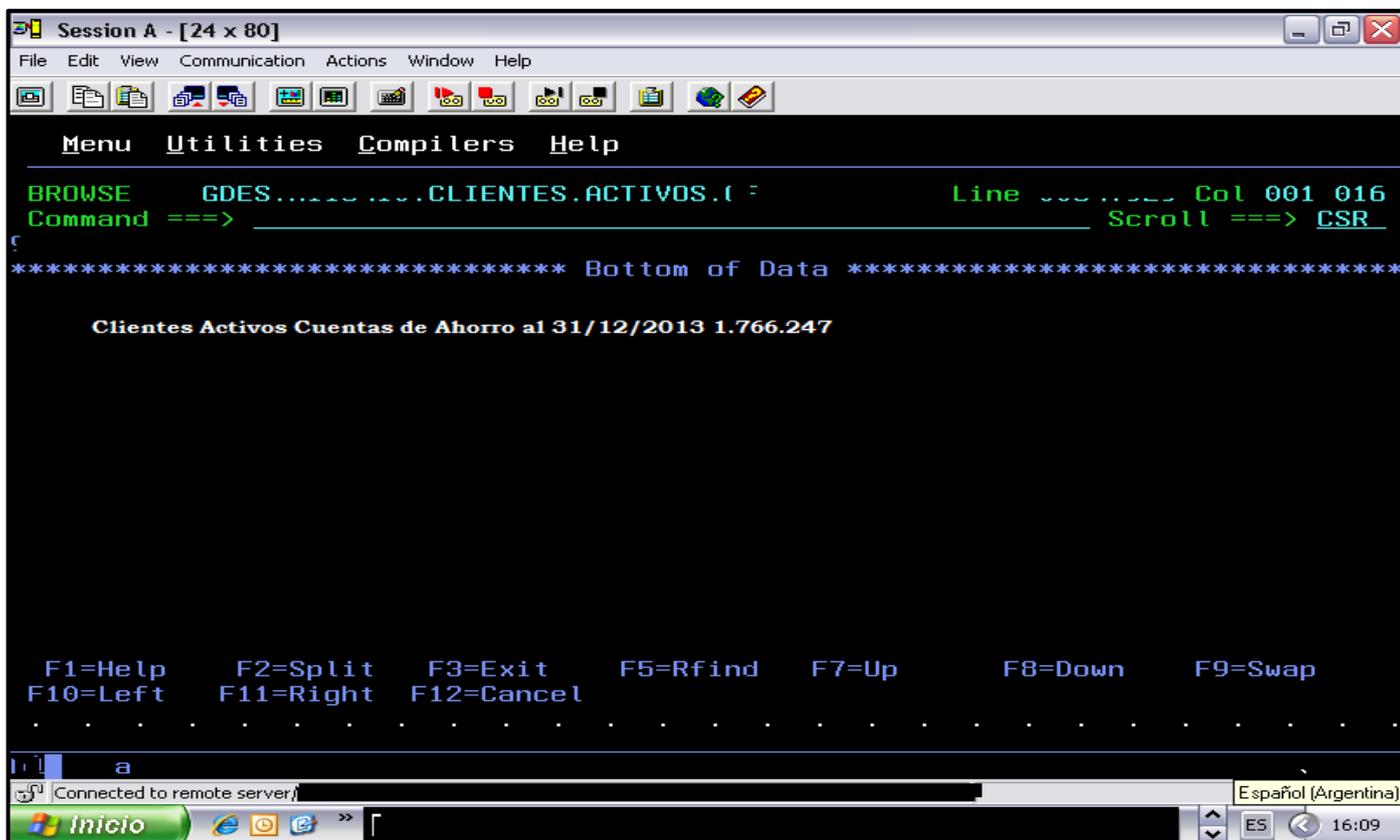
1. Verificación de la cantidad de clientes totales que se encuentran declarados, en el año en cuestión, por tipo de rubro, cajas de ahorro, cuentas corrientes, plazos fijos, etc., ante el organismo de contralor, determinando si la información enviada al Banco Central, se encuentra sellada por éste como recepcionada, es decir la información a tomar, deberá ser fehaciente, como muestra la imagen que se agrega a continuación

(93) Tomasi, S. N., (12/2011), "El fraude contable", *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.

INFORMACION BANCO CENTRAL REPUBLICA ARGENTINA  
 Información actualizada a Enero de 2014  
**BANCAFIAS Y FINANCIERAS**

**Estadísticas Generales**

INFORMACION ADICIONAL	DIC-2011	DIC-2012	JUN-2013	SET-2013	DIC-2013
Cantidad de cuentas corrientes	889.752	847.166	858.530	860.208	862.528
Cantidad de cuentas de ahorro	1.648.540	1.698.600	1.718.277	1.727.110	1.766.247
Cantidad de operaciones a plazo fijo Individuos	218.841	205.759	198.879	192.818	200.420
Cantidad de operaciones a plazo fijo Empresas	4.775	4.694	4.807	4.890	4.787
Cantidad de operaciones por préstamos Individuos	768.029	808.368	805.978	827.916	888.626
Cantidad de operaciones por préstamos Empresas	81.999	84.628	82.122	88.698	91.742
Dotación de personal	5.248	5.078	5.226	5.305	5.598
Cantidad de titulares por tarjetas de crédito	981.647	928.047	960.865	918.208	978.497
Cantidad de tarjetas de crédito (plásticos)	1.061.791	1.027.599	1.068.182	1.048.420	1.024.958
Cantidad de cuentas con tarjetas de débito	1.521.709	1.588.074	1.579.677	1.592.590	1.589.686
Cantidad de tarjetas de débito	1.580.687	1.608.288	1.575.597	1.568.817	1.588.748
Cantidad de cheques librados por cuentas corrientistas	2.829.158	2.875.976	2.897.872	2.821.448	2.886.696
Monto pagado por cheques librados	7.446.978	8.295.016	9.928.984	11.219.917	11.910.141



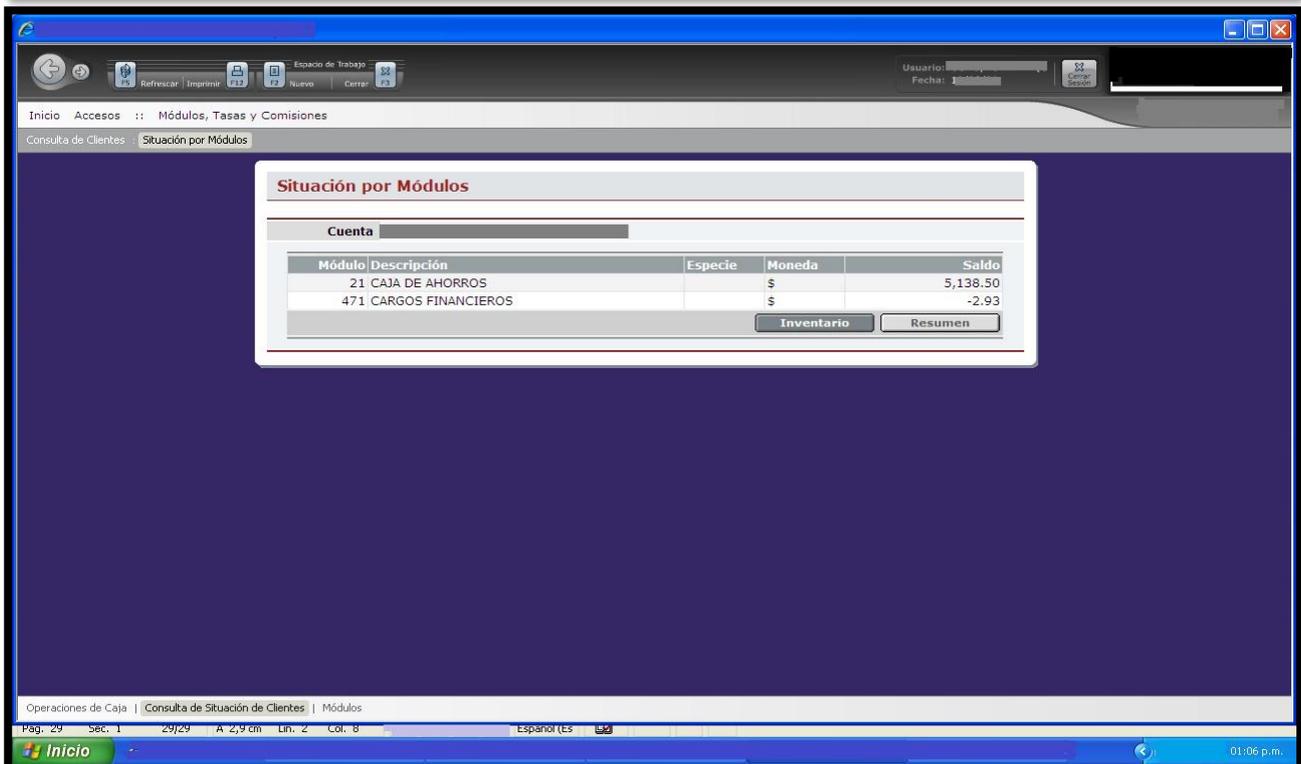
Que coincide con la asentada en el sistema del banco en cuestión, como muestra la imagen precedente.

2. El cotejo del punto anterior, debería ser igual a la cantidad de clientes totales, que figuran por tipo de rubro, en los libros legales del banco de ese año, como muestra la imagen que se agrega a continuación, la que, además, debería ser la misma que figura como totales en los registros informáticos de la entidad. Si las cantidades de clientes en los libros legales, no se encuentran sumariadas, deberán efectuarse dichas sumas, generalmente se encuentra sumariada.

→ Estados de situación patrimonial al 31 de diciembre del 2013 (Cifras expresadas en miles de pesos)		31/12/2013	31/12/2012
<b>PASIVO:</b>			
<b>L. DEPÓSITOS:</b>	según anexos		
- Sector público no financiero			
- Sector financiero			
- Sector privado no financiero y residentes en el exterior			
Cuentas corrientes			
Cajas de ahorros	Cientes activos al 31-12-2013:1.766.247		
Plazos fijos			
Cuentas de inversiones			
Otros			
Intereses, ajustes y diferencias de cotización devengados a pagar			
<b>M. OTRAS OBLIGACIONES POR INTERMEDIACIÓN FINANCIERA:</b>			
- Banco Central de la República Argentina	(Anexo I)		
Otros			

3. Examinar en los sistemas informáticos contables, un porcentaje (1 o 2 por mil), de la clientela, por rubro, cajas de ahorro, cuentas corrientes, plazos fijos, de manera tal de visualizar la registración de los mismos.

4. De los clientes verificados, efectuar un control de la contabilización de los mismos en el libro Diario y los Subdiarios respectivos, de manera tal de comprobar que los datos incorporados en los libros sean los reales existentes en la contabilidad informática, que ajustes se efectuaron, y como incidieron en las cuentas bajo estudio.



Las imágenes que anteceden, muestran la manera de ingresar en un sistema bancario tipo, y visualizar la registración de los clientes elegidos y posteriormente, verificarlos en el libro Diario y los Subdiarios respectivos.

## **6. QUE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE SU SABER CONTABLE Y DE GESTIÓN, AYUDAN AL PERITO CONTADOR A ASEGURAR QUE LOS DATOS QUE SUMINISTRA EN SU INFORME PERICIAL VUELCAN LA REALIDAD EMERGENTE DE LA CONTABILIDAD DE LA ORGANIZACIÓN PERITADA.**

Para obtener los elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan al contador emitir su opinión respecto a los puntos periciales solicitados y ordenados por el magistrado interviniente, teniendo la seguridad de que los datos determinados en el informe pericial, vuelcan la realidad emergente de la contabilidad de la organización peritada, el experto debe desarrollar su tarea siguiendo los pasos que se detallan a continuación:

### **1. Análisis de la pericia a desarrollar:**

Luego de asumir, deberá solicitar el expediente en préstamo y analizar los elementos incorporados a la causa, tanto en la demanda, como en la contestación de demanda, los documentos incorporados a la causa, informes técnicos de contestaciones de oficio de organismos oficiales o empresas privadas, declaraciones de testigos, etc. Es muy importante para el perito el estudio del expediente.

Ejemplo: Tomemos el caso de un perito contador del fuero laboral, que actúa en una causa por accidente laboral, acción civil contra una ART, pero que continúa trabajando en la organización que lo emplea, y a la que no le inicia juicio.

En un punto pericial se solicita: “Determine el ingreso base mensual conforme los parámetros exigidos por la ley 24557, respecto al actor.

La ley 24557, de Riesgos de Trabajo, determina en el art. 12 Ingreso base, lo siguiente:

1. *A los efectos de determinar la cuantía de las prestaciones dinerarias se considera ingreso base la cantidad que resulte de dividir la suma total de las remuneraciones sujetas a aportes y contribuciones, con destino al Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones, devengadas en los DOCE (12) meses anteriores a la primera manifestación invalidante, o en el tiempo de prestación de servicio si fuera menor a UN (1) año, por el número de días corridos comprendidos en el período considerado.*
2. *El valor mensual del ingreso base resulta de multiplicar la cantidad obtenido según el apartado anterior por 30,4.*

A fin de verificar las remuneraciones percibidas por el actor, el perito debe contar con dicha documentación, pero no se encuentran en el expediente copia de los recibos de sueldo.

Estudiando la demanda, el letrado de la parte actora solicitó como prueba informativa, se librara Oficio a la empleadora del actor, a los efectos de que informe:

*“Si el actor resulta empleado de dicha firma, fecha de ingreso, mejor sueldo percibido durante el último año, detalle composición de éste último incluyendo la totalidad de las sumas no remunerativas y acompañe los recibos de haberes correspondientes al último*

*año de la relación laboral del actor y los comprobantes que acreditan la atención médica recibida por las enfermedades accidente de las que fuera víctima”*

Por lo cual el perito, le solicita al magistrado interviniente, copia del Oficio, una vez contestado por la parte, y se suspendan los plazos procesales hasta que el mismo se encuentre contestado, ya que el informe pericial no puede ser efectuado sin contar con dicha información.

Si sólo analiza los puntos periciales solicitados por las partes y los contesta sin compulsar el expediente, y los datos volcados en la demanda y contestación de demanda, más la documentación agregada a las mismas, no podría contestar éste punto pericial.

El perito, de cualquier especialidad debe analizar el expediente judicial sobre el que corresponde efectuar el peritaje y evaluar la documentación incorporada en el mismo.

## **2. Actuación del perito:**

En el caso de que corresponda debe denunciar en el expediente el día y la hora en que se comenzará a practicar la diligencia, para que las partes, los consultores técnicos y sus letrados puedan estar presentes, en el momento de realizar la compulsión.

Según el art. 471 CPCC (94), la pericia estará a cargo del perito designado por el juez. Los consultores técnicos, las partes y sus letrados podrán presenciar las operaciones técnicas que se realicen y formular las observaciones que considera pertinentes. Las partes, los letrados y los consultores técnicos deben solicitar especialmente estar presentes en el momento en que el perito efectúe las operaciones técnicas correspondientes y pueden formular las observaciones y sugerencias que consideren correspondan.

## **Jurisprudencia:**

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, (95) Prueba pericial. Omisión del perito de informar día y hora en que se llevará a cabo la pericia. Nulidad de la pericia. Rechazo.), determinan que:

1- La omisión del experto de informar el día y hora en que se llevaría a cabo la pericia, en principio, no alcanza por sí sola para invalidar el acto, si el interesado no manifestó su intención de participar en la producción de la prueba.

2- El art 471 C.P.C.C. (96) no es de orden público, ya que dice que las partes podrán presenciar las operaciones técnicas que se realicen, pero no obliga a que así sea bajo pena de nulidad.

3- Así, aunque en algunos casos pueda ser útil la presencia de las partes, el código no impone al perito la obligación de señalar la fecha y hora en que se celebrará la pericia, de ahí que si la parte designó un consultor técnico y desea que éste participe de la misma, tendrá la carga procesal de poner de manifiesto tal intención.

4- La presencia de los consultores no es un requisito esencial para la validez de la pericia, la ausencia de éstos últimos no puede originar la nulidad del dictamen.

(94) OB. CIT. (10).

(95) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala M con fecha 27-08-2012, en la causa “WILNER, David c/ TESTAMANTE ROMERO, Emma Sara s/ EJECUCIÓN DEALQUILERES”, con la firma de los Dres. DIAZ DE VIVAR, DE LOS SANTOS, POSSE SAGUIER, (PRUEBA (Sumario N°22281 de la Base de Datos de la Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil), Argentina.

(96) OB. CIT. (10).

En igual sentido se pronunció, la Sala B (97) “Los peritos no tienen obligación de invitar a las partes para el examen; Incumbe a éstas hacer saber a aquellos y al juez en los autos que tienen interés en presenciar la operaciones, para que se las pueda citar, fuera de este supuesto los peritos no tienen obligación de notificarles la fecha en que cumplirán su cometido”

Además la Cámara Comercial, Sala D (98), determinan que:

“El juez al ponderar en la sentencia el dictamen pericial, puede tener en cuenta – de conformidad con lo dispuesto por el CPR: 477- las observaciones hechas por los consultores técnicos; pero, no procede a los fines probatorios equiparar el trabajo de los peritos y el de los consultores, ni otorgarles a éstos últimos la importancia que le corresponde a aquel (CACCMPAZ Y TRIB. DE MENDOZA, SALA 4°, 3.7.03, "VALLES, LIDIA C/ CERRUTI, ROSANA Y OTROS S/ DAÑOS Y PERJUICIOS", JURISP. CIT. ROLAND ARAZI - JORGE A. ROJAS, "CODIGO PROCESAL CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION", T. II, PAG. 473, SANTA FE, 2007).

### **3. El perito puede utilizar auxiliares:**

Solicitándole al magistrado la autorización correspondiente, el perito puede utilizar auxiliares, pero no puede delegar la actividad pericial en ninguna otra persona.

La práctica de la pericia la debe efectuar el perito designado ya que es una actividad indelegable. , (Art. 471 CPCC) (99)

Pueden desplazarse a otras jurisdicciones, de ser necesario para efectuar la compulsa requerida en el informe pericial.

De ser necesario puede solicitar la opinión de otros expertos especialistas en alguna área no específica de su incumbencia profesional, siempre, solicitando al magistrado la autorización correspondiente.

Esto puede ser necesario en áreas tan nuevas y cambiantes como medicina nuclear, ingeniería, sistemas, computación, etc.

### **4. De la actividad pericial:**

a. Obtener un conocimiento apropiado de la estructura del ente, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades.

b. Evaluar la significación de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza, la importancia de los posibles errores o irregularidades y el riesgo involucrado.

c. Solicitar a las partes toda la información, archivos, libros contables, registros y elementos, que sean necesarios para efectuar el informe pericial.

(97) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala B, (12-12-1983), en la causa “ZANABRIA, MARIO C/ MENDEZ DE FERNANDEZ, MARIA DEL CARMEN S/ EJEC “.

(98) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala D, (06-07-2007), en la causa “SAPCO HANDELSGESELLSCHAFT M.B.H. C/ MAGGIO, FRANCISCO S/EJECUTIVO”, (CODIGO PROCESAL: 477).

(99) OB. CIT. (10)

En caso de que las partes sean renuentes con respecto a dichas entregas, presentaciones, etc., solicitar al juez que los intime bajo apercibimiento, informándole los motivos por los cuales necesita dicha información, archivos, presencia de la persona, etc.

d. Cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad.

e. Revisión de la correlación entre registros y entre estos y la correspondiente documentación comprobatoria.

f. Obtención de confirmaciones directas de terceros, en caso de ser necesario, a través de AFIP, u otros organismos públicos, bancos, organizaciones o empresas especializadas en determinados temas, solicitándose previamente al magistrado, informándole los motivos por los cuales necesita dicha información.

g. Comprobación de la información relacionada.

h. Comprobaciones globales de razonabilidad, realizando análisis comparativo de datos y registraciones contables involucradas en el informe pericial correspondiente.

i. Estimar el grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los sistemas involucrados.

j. Sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, el perito debe formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la información que contienen los estados contables básicos en conjunto, de acuerdo con normas contables profesionales a fin de emitir el informe pericial correspondiente, teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.

g. Debe analizar toda la documentación colectada, verificar que la misma sea coherente entre sí, y utilizar la misma para contestar los puntos periciales de cada parte, explicándole al magistrado detalladamente que tareas ha efectuado, con que personas ha estado en cada reunión pericial, y la metodología de trabajo utilizada.

h. Entregar el informe pericial en el plazo acordado por el juez o dentro de los 15 días de aceptado el cargo, si el juez no determina plazo, con copias para todas las partes, respetando las formalidades establecidas en el Reglamento de la Justicia Nacional, en cuanto a forma de presentación, márgenes, tamaño de la hoja, etc.

La contestación de cada punto pericial debe contener las explicaciones de todos los pasos realizados, las verificaciones efectuadas y los fundamentos por los cuales emite una determinada opinión.

Agregar con el informe todos aquellos elementos que se han utilizado para realizar el informe y que sean necesarios para la valoración del magistrado en el momento de dictar sentencia, que no signifiquen una ampliación de los puntos de prueba presentados por las partes.

Según determina el art. 472 CPCC (100), el perito presentará su dictamen por escrito, con copias para las partes. Contendrá la explicación detallada de las operaciones técnicas realizadas y de los principios científicos en que se funde. Los consultores técnicos de las partes dentro del plazo fijado al perito podrán presentar por separado sus respectivos informes, cumpliendo los mismos requisitos.

### **Jurisprudencia:**

La Cámara Comercial Sala A (101), determina que:

“ La prueba pericial, dada su naturaleza, debe ser objetiva, por lo que no es dado a los peritos emitir opinión acerca de los hechos sometidos a su examen, pues, de hacerlo, ello importaría dar un criterio de apreciación extraño a su verdadero papel de simples auxiliares del juez a quien vendrían de esa manera a sustituir en el desempeño de su misión específica, por tanto, incumbe a las partes evitar, al confeccionar cuestionarios, que los mismos incluyan cuestiones o tópicos cuya contestación pueda ser susceptible de involucrar una opinión o juicio valorativo de los hechos motivo de la controversia por parte de los peritos, como así también recabar de los mismos informes ajenos a su profesión o conocimientos técnicos.

Dado que a los peritos contadores no les está vedado – a los fines del mejor cumplimiento de la misión encomendada – valerse del examen de otros comprobantes, aunque los mismos no figuren en la contabilidad examinada, no procede la impugnación referida a esa circunstancia, correspondiendo rechazar por irrelevante el argumento del impugnante de que los hechos observados debieron ser objeto de otra prueba distinta a la contable, toda vez que no puede discutirse el derecho de la contraria, a elegir dentro de las probanzas admitidas por la ley, el medio de prueba que estime más idóneo a los fines perseguidos.”

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en distintos fallos (102), dictamina que:

“No cumple los requisitos establecidos para su eficacia probatoria (arts. 472 y 477 del Código Procesal) el dictamen pericial que se limita a establecer la suma que considera adeudada sin dar una sola explicación fundada que justifique las conclusiones a las que ha arribado”.

Witthaus (103), entiende que se ha sostenido que la pericia, por definición, no puede consistir en una mera opinión del perito que prescinda del necesario sustento científico, el cual, además, se tiene por sobreentendido sino que ha de exponerse en detalle suficiente.

Paralelamente, tampoco se trata de una abstracción alejada de la realidad acerca de la que se emite dictamen.

(100) OB. CIT. (10).

(101) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala A, (28-10-1959), en la causa “Hefiva SA C/ Humes Pavimentaciones y Construcciones SA.”, Argentina

(102) Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos: (SIDEMA c/ Entidad Binacional Yacyretá s/ expropiación irregular, T. 320, P. 934, Diprom S.A.C.I.F.I. c/ Santa Cruz, Provincia de y otra s/ cobro de australes, T. 318, P. 1632, Argentina

(103) Witthaus, Rodolfo E (2003), Prueba pericial, Editorial Universidad, Bs. As., Argentina.

Es decir, que la pericia no constituye ni una proposición dogmática que elude toda demostración porque se tiene por indiscutiblemente verdadera, ni una investigación de gabinete divorciada de un objetivo procesal concreto.

El experto en su dictamen ha de proporcionar al tribunal los elementos conducentes al sustento de las conclusiones que arrima.

La respectiva omisión implica esterilizar en mayor o menor grado la colaboración e ilustración que se ha querido brindar al órgano jurisdiccional, pues es verdad entendida que la pericia vale tanto como resulta de su fundamentación.

Los dictámenes periciales deben suministrar los antecedentes y explicaciones que justifiquen su convicción sobre la materia en que se expiden, en tanto su finalidad es prestar asesoramiento al órgano decisor, a quien corresponde valorar el acierto de las conclusiones periciales arribadas

i. Contestar las observaciones, o impugnaciones o aclaraciones en los plazos fijados por el magistrado.

j. Debe seguir compulsando el expediente hasta el momento en que el magistrado dicte sentencia y regule los honorarios por la actuación pericial realizada, apelar o no los mismos, y obtener su cobranza.

## **7. QUE FACTORES IMPACTAN EN EL DESARROLLO DE LAS PERICIAS CONTABLES, DE TODOS LOS FUEROS A TRAVÉS DEL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS.**

Los factores que impactan en el desarrollo de las pericias contables debido al procesamiento electrónico de datos son los siguientes:

- Los sistemas contables a cotejar, se encuentran registrados, procesados y archivados a través de medios informáticos, y que a fin de efectuar la experticia contable, el perito debe encontrarse en condiciones de saber utilizar.
- Debe tener en claro, el experto contable, como analizar el grado de certeza de la información contable compulsada, teniendo en cuenta que la información, archivos y documentos que debe cotejar el especialista a fin de brindar su informe judicial, se encuentra procesada electrónicamente, y archivada a través de esos medios electrónicos de datos, y que por lo tanto, podría verse afectada la veracidad de las conclusiones a que llega en su informe el profesional interviniente, si esta situación no es tenida en cuenta al momento de efectuar sus prácticas legales.
- Dado el volumen y la complejidad de las transacciones objeto de una litis se evidencia la necesidad de profundizar y complementar el peritaje contable, desarrollando en mayor profundidad determinados temas y ampliando la metodología a emplear a objeto de reflejar en forma más precisa el fondo de estas cuestiones, a través de nuevas metodologías de peritación, utilizando herramientas computacionales que le brinden rapidez y eficacia en su cometido.

- Debe tener en cuenta, que la información contable, impositiva, administrativa de una empresa u organismo es procesada a través de sistemas de computación y archivada en bases de datos y/o medios informáticos, que pueden ser cintas, discos, Dvd, etc., que debe poder analizar.

- Que si los sistemas son alterados, y el procesamiento de los datos para mostrar la información correspondiente a una pericia contable, no guarda relación, con la realidad contable, impositiva o administrativa, de dicha empresa, porque justamente los sistemas han sido modificados, la obtención de resultados, correspondientes a la época de la litis, puede que no se condiga con lo efectivamente ocurrido en la época de los hechos correspondientes al litigio, y por lo tanto, la información que le brinda al magistrado, no es la correcta.

- Es que en una compulsión contable y teniendo en cuenta que en la actualidad las empresas están autorizadas a llevar los libros en forma digital, se presupone que la información volcada desde el sistema para dicha compulsión es fidedigna de la realidad, no obstante en caso de que esto no sea así, el perito contador, debe poder determinarlo y notificarlo en el informe pericial correspondiente.

- Que significa esto: que puede ocurrir que la información volcada en los Balances que fue procesada a través de sistemas informáticos, no sea la misma que la información que el perito contador deba verificar en el momento de efectuar la pericia, porque justamente, se “corrigieron programas”, correspondientes a los sistemas contables, y se mutó la información correspondiente, solo con una pericia en sistemas puede verificarse éste hecho.

- Entonces el perito contador debe poder determinar:

1. Si los sistemas de la empresa u organización de que se trate son vulnerables, es decir si permiten que cualquier usuario interno o externo, ingrese a los mismos y pueda efectuar modificaciones, o acceder a datos, no estando autorizado para ello, esto puede abarcar:

- a. Ataques a través de la red de Internet.

- b. Accesos a la base de datos no permitidos y extracción de datos confidenciales o modificación de los mismos.

- c. Verificación fallida de los usuarios, por lo cual cualquier persona puede acceder a los sistemas, y que éstos dejen de funcionar o no funcionen correctamente.

- d. Comisión de delitos dolosos, como ser extracción de saldos de cuentas bancarias, estafas informáticas a través de tarjetas de crédito y su uso por Internet, etc.

- e. Intercepción de comunicaciones electrónicas privadas, y publicación indebida de correspondencia.

Por lo cual el perito debería solicitar a la peritada, los incidentes que la organización hubiera tenido debido a fallas de seguridad, y determinar que los mismos no hayan afectado el sistema contable.

2. Que los programas y los sistemas no han sido modificados en forma posterior a la fecha objeto de la litis, alterando los datos correspondientes a la misma, esto puede ocurrir , porque se modificaron programas existentes o porque se crearon nuevos

programas que modificaron los sistemas a través de los cuales se procesan los datos sobre todo los contables.

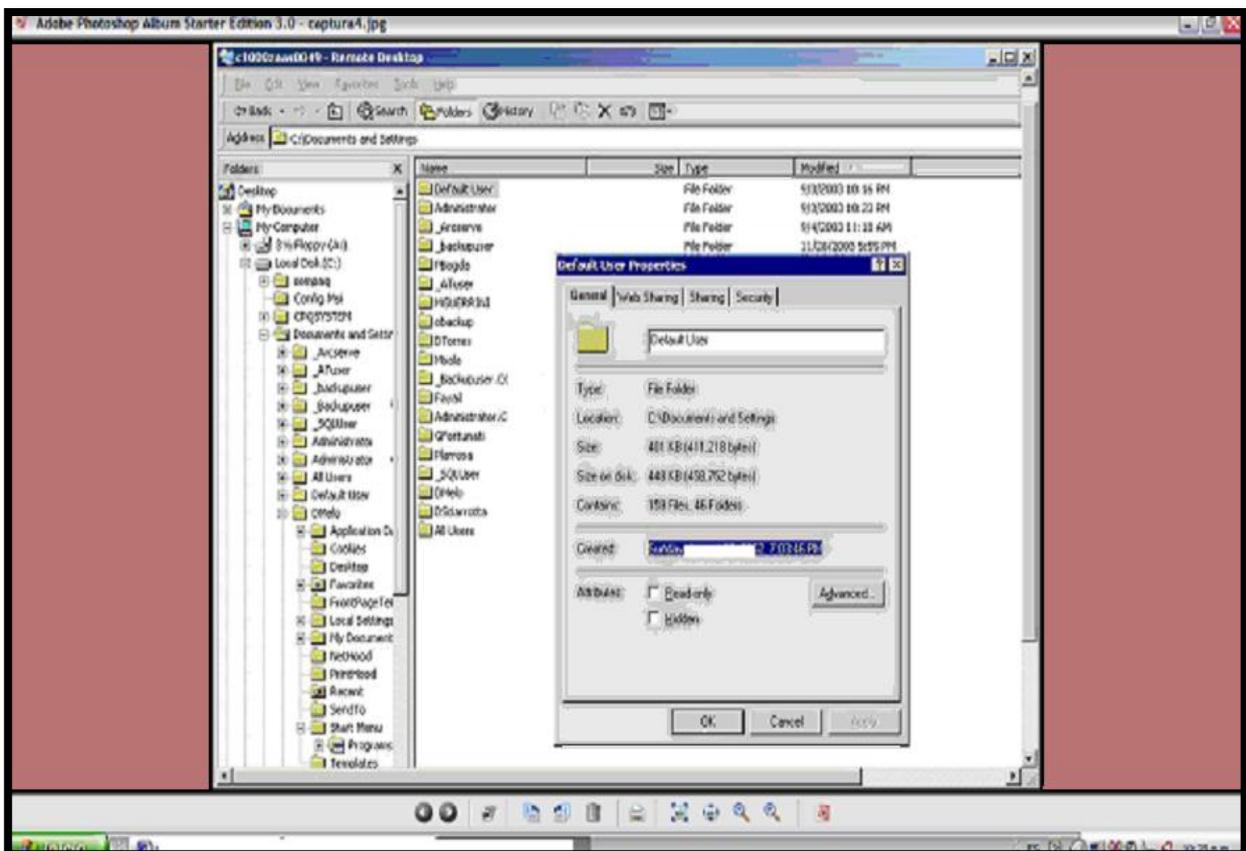
3. Certificar saldos (contables y/u operativos), procesos o cálculos requeridos en el proceso judicial, determinando que la información que se emite sea íntegra y fiable.

4. Análisis del contenido de datos digitales que fueran extraídos de determinados medios magnéticos, como ser back ups de archivos, discos rígidos de computadoras, Cd, DVD. Cintas magnéticas, etc.

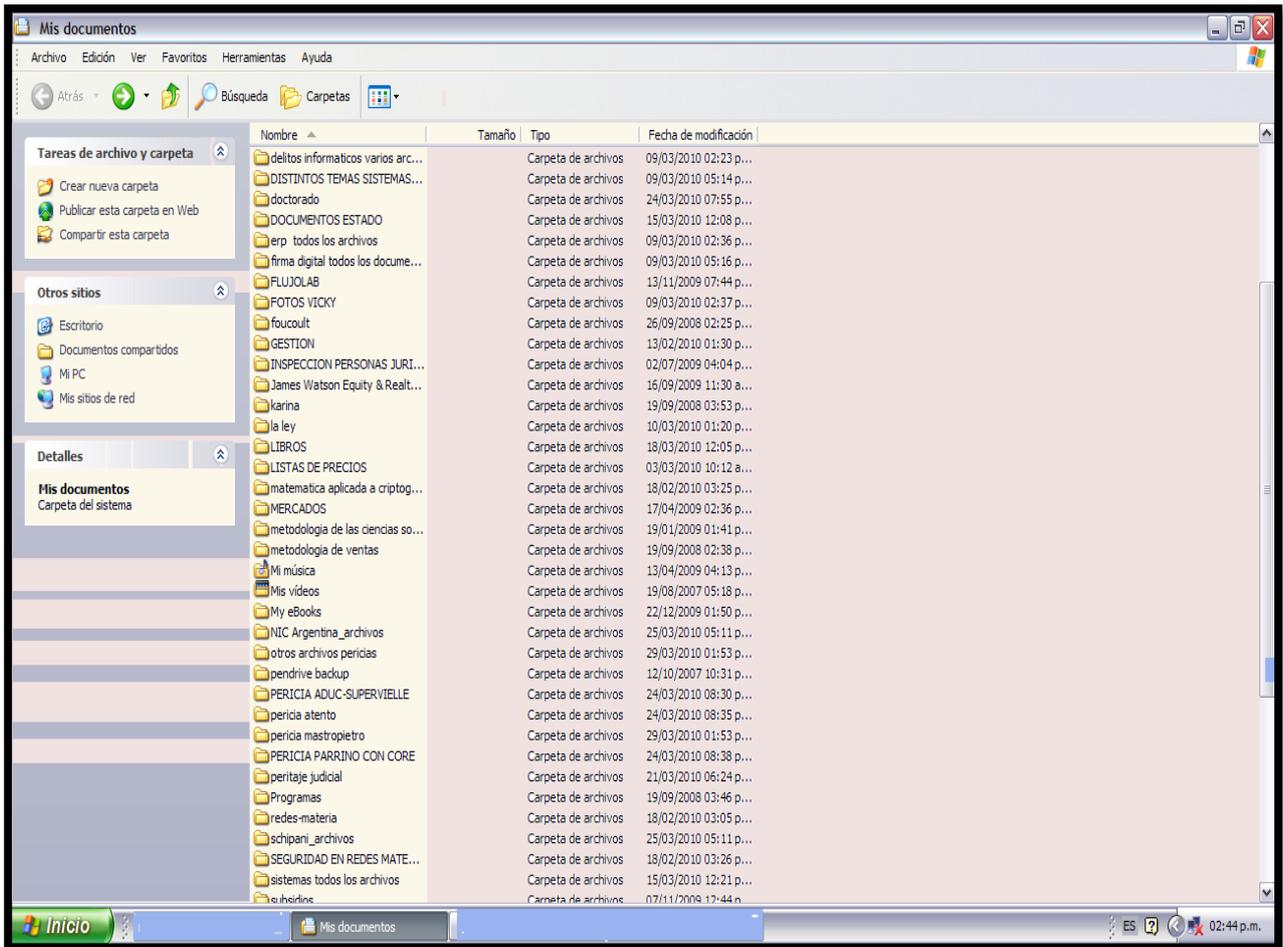
5. En caso de haber ocurrido una falla respecto a la seguridad de los sistemas, que afectó el funcionamiento de la organización y provocó daños a terceros usuarios, determinación de quienes tenían acceso a los sistemas, que pudieron verse involucrados en dicha falla.

- Tener en claro que en los archivos informáticos se guardan distinto tipo de información que pueden ser utilizada para la realización de peritajes judiciales, entre las que se encuentra:

1. Los archivos contienen información sobre la fecha de su creación, la fecha de su modificación, y acceso, su autor, la compañía y otros datos de interés jurídico, como muestra la imagen (diseño propio) que se agrega a continuación.



2. La mayoría de los usuarios desconocen que esta información es almacenada en el computador y que por lo tanto es posible su verificación.



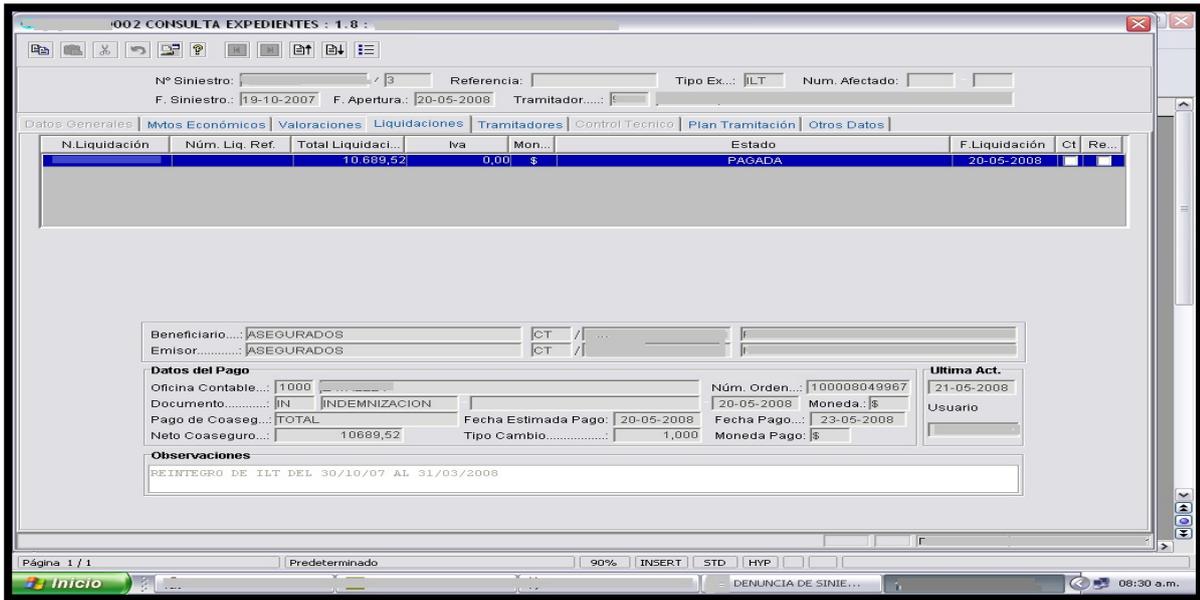
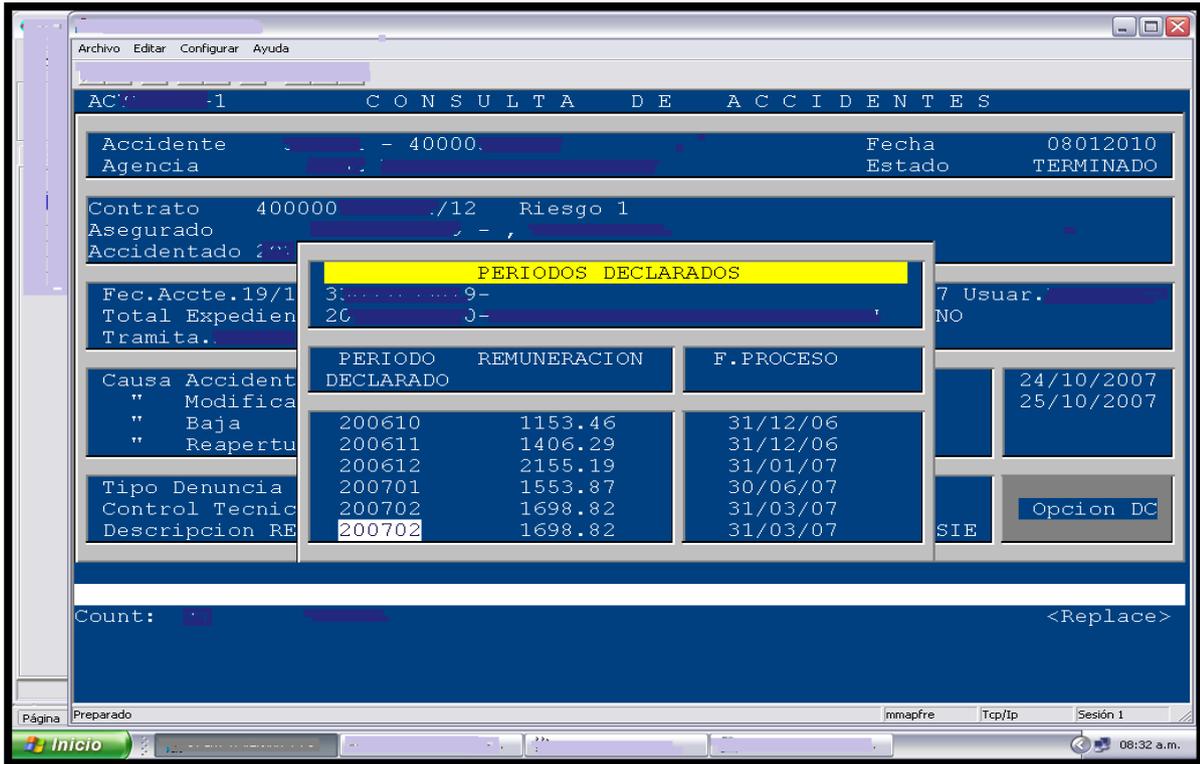
Las imagen (diseño propio) precedente muestra las fechas de modificación de distintos tipos de archivos, que puede verificarse en la computadora, en los servidores de las organizaciones que formen parte del litigio.

Por lo cual, a pesar de que se hayan modificado los datos correspondientes a determinados archivos o documentos almacenados en una computadora o un servidor, y que dicha modificación afectó el balance cerrado, siempre quedan los registros de dicha modificación almacenados y se puede determinar por ejemplo que los archivos fueron borrados o deletados en determinada fecha, quien lo efectuó, o si fueron alterados dichos datos, siendo esta información generalmente significativa para las causas judiciales.

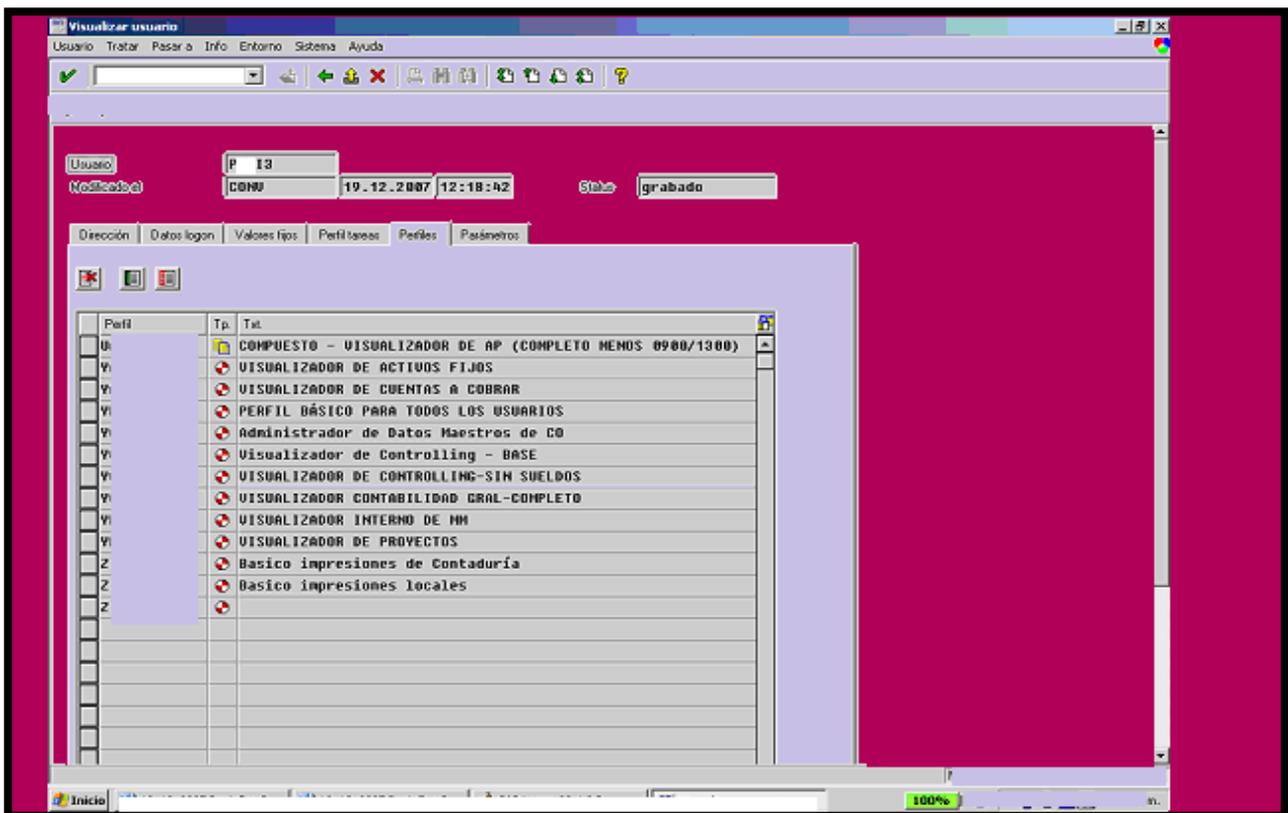
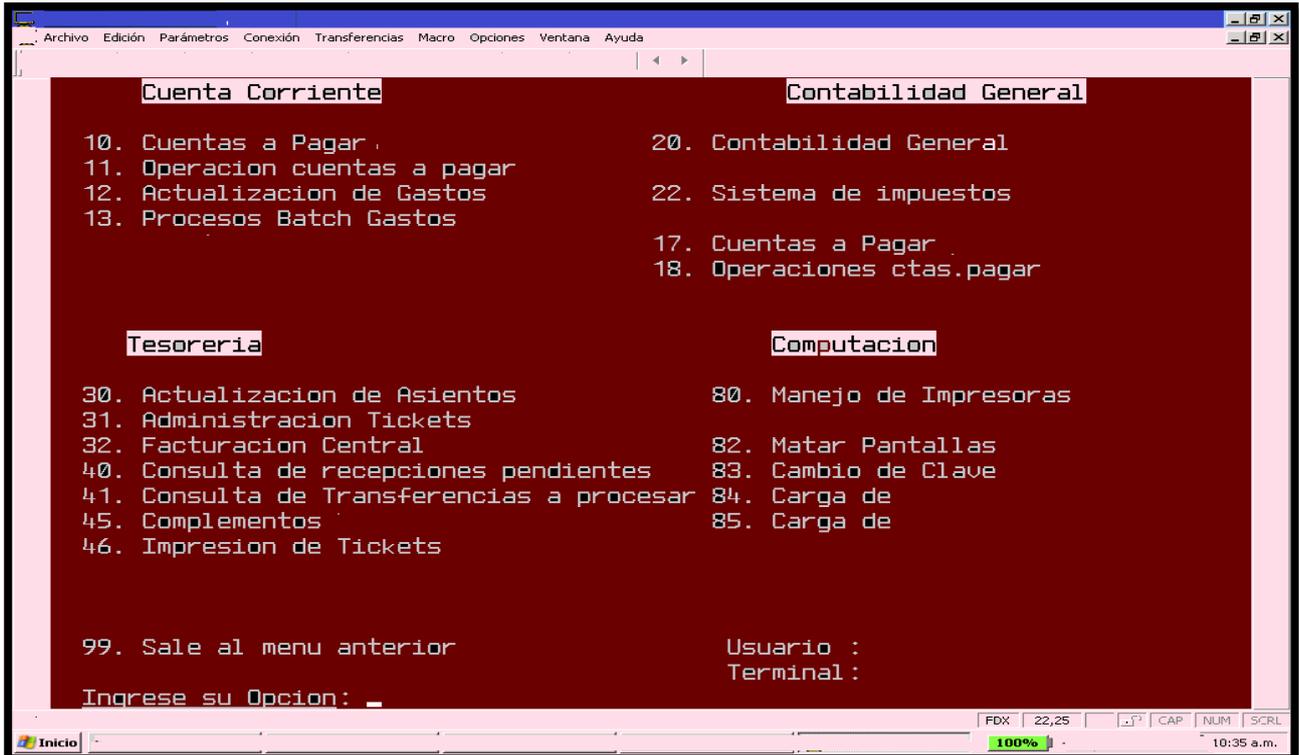
3. El experto debe poder ingresar a los sistemas contables de cualquier organización respecto a las imputaciones contables por sistema en el balance de dicha organización, y determinar a través de las cuentas contables el movimiento contable por sistema y verificar que concuerde con el asentado en libros.

Las imágenes siguientes determinan como se verifican en distintos sistemas las imputaciones contables de distinto tipo, necesarias en el desarrollo de determinado juicio.

**Primera:** Las dos imágenes siguientes, se corresponden a la consulta al sistema de accidentes de una aseguradora, se debe verificar en libros y en la empresa empleadora del dependiente accidentado.



**Segunda:** Verificando la Contabilidad de una organización: se efectúa la consulta de los movimientos contables y se verifica en libros.



Sesión A - [24 x 80]

Archivo Edición Vista Comunicación Acciones Ventana Ayuda

BANCO \_\_\_\_\_ FECHA: 1/04/09  
 SISTEMA: CONTABILIDAD HORA: 11:22:36  
 PROGRAMA: \_\_\_\_\_

**CONSULTA DE IMPUTACIONES CONTABLES**

Sistema : 1 CUENTAS CORRIENTES  
 Operacion: 1 .MOVIMIENTOS MONETARIOS  
 Campo : 825  
 Clave : 000000030000001 Secuencia: \_

	Codigo de Cuenta		Orig.	Sum.	Af.	Ctrl
Debito :	-----017	CTAS CTES	0	1	0	000
Credito:	-----3004	COM.POR CHEQUE DEPOS/INGRES.CA	0	1	0	000

Descripcion : Comision Transf. 823 Fecha : 1 Fecha Valor : 1  
 Nro.Asiento : 0101000 Importe de Control :

(5) Siguyentes (8) Anterior (14) Help (12) Salida

01/001

Conectado a un sistema principal/servidor remotc \\psbaires\hp\_desa activa IP\_

Inicio 11:22

### ***Conclusiones distintivas del Capítulo III***

Se ha tratado en el capítulo de identificar las actividades de control que debe realizar un perito contador, en el momento de realizar su experticia, respecto a los sistemas computarizados de los distintos entes.

Y se ha analizado e identificado dichas actividades de control respecto a su función de experto judicial, con ejemplos prácticos concretos en relación a

- Como ha impactado en el rol del contador público el procesamiento electrónico de datos contables cuando actúa como perito en el ámbito judicial.
- Que diferencias implica para el contador tener que efectuar verificaciones de documentación y datos en medios electrónicos, cuando tradicionalmente los procedimientos se referían a documentación en papel y libros contables impresos y rubricados.
- Que documentación debe analizar y solicitar a las partes, o requerir que el magistrado interviniente en el proceso, intime pongan a disposición sin la cual la verificación de datos sería incompleta.
- Como verificar la transparencia e integridad de los registros de las operaciones efectuadas por una empresa comercial, industrial, financiera, agrícola, organización estatal, etc., sobre la base de la documentación contable volcada a través de medios electrónicos de datos, asegurando que la información que emana de la contabilidad surge de un ambiente controlado.
- Como tiene seguridad el perito actuante de que los registros contables que se encuentra verificando son los mismos que se vuelcan en la contabilidad general y que de ellos surge la información que forma parte de los estados financieros de la empresa peritada que pudiera llevar a conclusiones erróneas, de forma tal que al efectuar el peritaje surja información distinta de la real.
- Que políticas y procedimientos de su saber contable y de gestión, ayudan al perito contador a asegurar que los datos que suministra en su informe pericial vuelcan la realidad emergente de la contabilidad de la organización peritada.
- Qué factores impactan en el desarrollo de las pericias contables, de todos los fueros a través del procesamiento electrónico de datos.

## **CAPÍTULO IV: ESTADO ACTUAL DE LA RELACIÓN TECNOLOGÍA Y CONTABILIDAD:**

En relación a la formación de los profesionales contadores, tanto los que actuamos en el ámbito de la justicia, como en el resto de las incumbencias profesionales contables, respecto al impresionante desarrollo de la tecnología de la información desde hace no más de 50 años, pero sobre todo en los últimos 20 años, se plantean modificaciones en cuanto a la preparación con que debemos contar los contadores para poder satisfacer las exigencias establecidas por los cambios operados en nuestro campo de trabajo y estar con el nivel profesional suficientemente desarrollado para poder realizar nuestro cometido.

Asimismo, es conveniente, que los estudiantes universitarios de la carrera de contador, cuenten con las materias necesarias a fin de verse capacitados cuando deban desarrollar su profesión, dentro de cualquier ámbito de la incumbencia profesional, respecto a la utilización de tecnologías de la información.

### **PERSPECTIVA DE LOS ORGANISMOS INTERNACIONALES:**

Tal es así, que la IFAC, a través del Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) (104) expuso en una guía de 1998, actualizada a enero del 2003, un estándar, que contiene como deberían modificarse los planes de estudio de la universidades que forman Contadores, para que los egresados sean competentes en un entorno cada vez más complejo y cambiante, en el que deben tener un desarrollo profesional continuo.

Es que en la actualidad, los contadores, debemos asumir que la actualización en temas de Tecnología de la Información, entre otros, debe ser continuada, dado los cambios permanentes en la metodología de trabajo imperantes.

Indica, el IAESB, tres grandes áreas del conocimiento de los contadores en el plan de estudio de su carrera, que son:

- a) La contabilidad y las áreas financieras relacionadas con el conocimiento contable.
- b) La organización y el conocimiento del negocio.
- c) Los conocimientos y competencias respecto a las tecnologías de la información.

Y que, además, los contadores deben egresar con los siguientes conocimientos:

- a) En Contabilidad: que proporciona el trasfondo técnico esencial.

(104) International Education Guidelines IEG 11-Information Technology in the Accounting Curriculum, (1998/2003) Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) (IFAC).

b) General: que cubre un amplio rango de temas en las artes, ciencias y las humanidades.

c) Organizacional y de negocios: que es el contexto en el que trabajan los contadores, que abarca el trabajo pericial.

d) **En tecnologías de la información y de las comunicaciones.**

Es que la instrucción en el uso de la tecnología de la información, entiende IFAC (105), debe convertirse en una parte clave de la enseñanza de los planes de estudios de la carrera del contador, integrándose a los planes de estudio vigentes en las distintas universidades mundiales, de manera que los egresados cuenten con los conocimientos necesarios de software de preparación de contabilidad general, impuestos, auditorías, pericias, finanzas, etc., conocimientos de bases de datos, planillas/hojas de cálculo, Internet, comercio electrónico y software especializado, para proveer a los estudiantes la experiencia práctica necesaria, respecto a la utilización de las más modernas tecnologías de la información para mejorar su proceso de aprendizaje.

Si bien en los planes de estudio vigentes de la carrera de contador correspondientes a todas las universidades, públicas y privadas, nacionales, cuentan con materias tecnológicas en la formación de los contadores, y con obligatorias u optativas de actuación profesional judicial, no todos los profesionales actuantes en la justicia, tienen en claro que el procesamiento de la información contable a través de sistemas de computación, impacta en su manera de desarrollar su función como perito contador en las causas judiciales en las que les toca intervenir.

No está arraigado el reconocimiento de que no todos los entes cuentan con controles sobre dichos sistemas, que no todas las organizaciones utilizan auditorías en sistemas sobre los procesos que efectúan el procesamiento de la información, y aunque ha avanzado en pocos años en equipos, procesamiento, etc., la necesidad de tener controles estrictos y normativas administrativas – contables- y de computación claras y con delimitación de tareas, aún en empresas grandes les parece un gasto innecesario, salvo las que obligatoriamente deben contar con ellas por legislaciones vigentes en el país.

## **INCIDENCIA EN LA EXISTENCIA DE LOS ENTES**

¿Cuáles son los cambios más visibles en el esqueleto, la organización y en la actividad de los entes que afectan a la contabilidad y originan amenazas y oportunidades para el profesional contador?:

Podemos indicar entre otros el surgimiento de:

- INTERNET o CIBER ESPACIO O el denominado ESPACIO VIRTUAL: El cambio más importante para los contadores, es Internet. En(106) ¿Cómo se originó la World Wide Web?, se indica que, "... La primera red de comunicaciones fue creada en 1969, cuando cuatro universidades de los Estados Unidos de Norteamérica, junto con el Departamento de Defensa de ese país, desarrollaron una red de computadoras conocida como ARPANET,

(105) OB. CIT. (75).

(106) "¿Cómo se originó la World Wide Web?" (2000), La clave del Comercio Electrónico Guía para pequeños y medianos exportadores, UNCTAD.

con el fin de permitir que el personal académico tuviera acceso a computadoras remotas. ARPANET hizo posible que ya desde 1972 los investigadores sostuvieran discusiones en línea, tuvieran acceso a bases de datos remotas, intercambiaran archivos y enviaran correo electrónico.

El Protocolo de Control de la Red de ARPANET, que controlaba la forma como se enviaba la información sobre su propia red, fue reemplazado a principios del decenio de los ochenta por otro protocolo, el TCP/IP estandarizó, el flujo de información a lo largo de las redes e identificó usuarios de red a través del uso de direcciones de Internet o nombres de dominios...”

Y es el más importante cambio, porque si bien la utilización de computadoras personales y estaciones de trabajo, que nos parece algo común, pero en realidad ha significado una transformación para la emisión y registración de documentación contable y la manera en que se procesa y archiva la misma, no es sino gracias a Internet, y la operación en la NUBE, en que ese cambio trajo aparejado para los profesionales contadores, **riesgos, muchos riesgos**, respecto a la seguridad con que operan las organizaciones diariamente en el orden contable, financiero, impositivo, de comercialización, en la guarda de su documentación y de los estados contables, ya que propicia fraudes difíciles de detectar.

Por lo tanto los contadores, y los estudiantes universitarios debemos estar formados claramente al respecto, lo que significa que los planes de estudio de las universidades, se tienen que modificar, y además, sería necesario que a través de las mismas o de los consejos profesionales, se dictaran cursos de actualización, para los profesionales que por haber egresado antes de semejante evolución, se encuentren en desventaja al respecto, y que puedan capacitarse y sentirse seguros con semejantes mutaciones.

Es que nadie tiene la culpa, la modificación ha provenido del cambio tecnológico, y el cambio tecnológico, va a seguir, no va a quedar estancado, y nosotros somos los que debemos adaptarnos a la realidad imperante.

Se efectúa a través de Internet:

1. Contratos a distancia, y el experto que debe analizarlos, en medio de una causa judicial, tiene que poder estar capacitado para realizar dicha tarea, y poder verificar si el mismo es real.
2. Operaciones bancarias de todo tipo:
  - Transferencias de dinero entre cuentas
  - Pagos a través de tarjetas de crédito y cuentas bancarias

El perito, en una causa judicial, puede solicitar a cualquier parte que ingrese a través del usuario y la clave, al Banco on-line y visualizar los movimientos y transacciones realizadas por la parte de que se trate, teniendo la certeza que la información que visualiza en Internet, es la real, dado que el cliente bancario no tiene acceso a la modificación de los archivos ahí visualizados.

3. Los municipios y gobiernos realizan:

- La operatoria de emisión, registración y pago de todo tipo de impuestos.
- Emisión de boletas de deudas y saldos.

4. Confección de los formularios de declaración jurada de impuestos, el pago de los mismos vía transferencia electrónica y el archivo de las declaraciones y pagos en los servidores del organismo de que se trate.

En el caso de los puntos 3 y 4, el perito puede realizar su experticia, en el juicio si el punto pericial solicita que tenga que verificar la declaración jurada presentada en término por un contribuyente y el pago de dicho impuesto, verificando en la página web de la AFIP, o del organismo de que se trate, solicitándole a la parte que ingrese a través del CUIT, y la clave y constatar en el archivo on-line del ente en cuestión, las declaraciones juradas presentadas, en qué fecha han sido abonadas, teniendo la certeza que la información que visualiza en Internet, es la real, dado que el contribuyente no tiene acceso a la modificación de los archivos ahí visualizados.

5. El correo electrónico y las conversaciones on-line entre distintas partes del planeta forman parte de lo cotidiano y habitual hasta para personas no formadas en el tema, ya que Internet, se ha convertido en el medio de más alto crecimiento en la historia mundial, que ofrece publicidad interactiva fácil de medir, de manera tal que el acceso a cada página queda registrado, por lo cual muchas empresas obtienen dinero de la publicidad en Internet.

Por lo expuesto, es claro que el contador tiene que poder operar por medio de equipos de computación, a través de Internet, como algo natural, ya que en caso contrario, su función profesional se vería seriamente afectada, y por el contrario, si se encuentra capacitado las Tecnologías de la Información le resultan útiles, necesarias para su operatoria diaria, ya que facilitan su labor y sin ellas parte de su tarea le sería imposible de realizar.

### **ROLES A ASUMIR POR LOS EXPERTOS CONTABLES SEGÚN SE DETERMINA EN LA NORMATIVA IFAF(107):**

En la normativa se entiende que la actualización y enseñanza debe organizarse según los conceptos generales de tecnología de la información y los cuatro roles que los contadores tienen respecto a las tecnologías de la información, que abarca el estudio de:

2. Conceptos de tecnología de la información para sistemas de negocios, en donde se incluyen los siguientes temas:
  - a. Los conceptos generales de sistemas.

(107) OB. CIT. (75).

- b. Uso administrativo de la información.
  - c. Hardware
  - d. Software de sistemas
  - e. Aplicaciones
  - f. Organización de datos y métodos de acceso.
  - g. Redes y transferencia electrónica de datos
  - h. Procesamiento de transacciones en aplicaciones típicas de negocios y contabilidad.
  - i. Control interno en sistemas basados en computadores.
3. El contador profesional como usuario de Tecnologías de la Información, en donde se incluyen los siguientes temas:
- a. Experiencia en aplicaciones comerciales y contables.
  - b. Software
4. El contador profesional como gerente de Sistemas de Información, en donde se incluyen los siguientes temas:
- a. Consideraciones estratégicas en el desarrollo de sistemas de información.
  - b. Aspectos administrativos.
  - c. Control financiero de Tecnologías de la Información.
  - d. Seguridad, respaldo y recuperación.
  - e. Aspectos operacionales.
  - f. Administración de compra, desarrollo e implementación de sistemas.
  - g. Administración de cambio y cambio de sistemas.
  - h. Administración de computación de usuario.
5. El contador profesional como diseñador de sistemas de negocios, en donde se incluyen los siguientes temas:

- a. Papel de la información en el diseño y el comportamiento organizacional.
  - b. Análisis y técnicas de diseño de sistemas.
  - c. Adquisición de sistemas/Desarrollo de fases, tareas y prácticas del ciclo de vida de desarrollo y control sobre procesos de desarrollo de sistemas.
6. El contador profesional como evaluador de sistemas de información.

Un contador capacitado en el diseño de sistemas de información, está capacitado para evaluarlos, controlarlos, gerenciarlos, y ser usuario de los mismos, sino no podría realizar su diseño.

Ya en el año 1986, Carlos Luis García Casella (108) propiciaba la creación del sistema contable por parte del contador, en su carácter de constructor del mismo, y sostenía, asimismo, que como fruto de ese diseño particularizado del sistema contable, del mismo surgiría el número y las características metodológicas y formales de los registros contables a ser llevados por el ente.

García Casella entiende (109), que la contabilidad es un ciencia factual, cultural, aplicada que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos.

Siendo que esos sistemas son la herramienta de la Contabilidad y contendrían:

1. Registros contables.
2. Métodos de registración.
3. Medios de registración.
4. Plan de cuentas.
5. Archivo de documentación respaldatoria.
6. Control interno o seguridad.
7. Informes a emitir.

Y que para poder efectuar las tareas contables, previstas, resulta imprescindible contar con modelos contables necesarios para determinar variables relevantes en diversas situaciones.

(108) Suarez Kimura, E. B. (21-24/10/2006), "Medios digitalizados en el procesamiento de datos contables: Repercusión en la actividad del contador público", *XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad*, Santa Cruz de la Sierra, Bolivia.

(109) García Casella C. L.; Rodríguez de Ramírez M. (09/2002), Hacia un incremento de la modelización contable, Ediciones Cooperativas, Bs. As., Argentina.

Y el diseño de esos modelos contables, lo debe efectuar un contador, y para poder realizar dicho diseño debe encontrarse capacitado al respecto, en las técnicas de diseño de sistemas modernas.

## **GUÍA NRO. 11 DE LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC):**

El Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR), creado por la Resolución 1982/1967 (110), recomienda que se utilice la guía nro. 11 de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) sobre la educación general de los contadores, recomendado que los contadores deben tener un nivel general de conocimiento en cuanto a la tecnología de la información, de las siguientes áreas:

1. Los conceptos de tecnología de la información para sistemas empresariales;
2. El control interno en sistemas empresariales informatizados;
3. Las normas y prácticas de desarrollo para sistemas empresariales;
4. La gestión de la adopción, implementación y uso de la tecnología de la información;
5. Evaluación de los sistemas de negocios basados en computadoras.

Y además, tener conocimiento de las técnicas básicas respecto al tratamiento electrónico de datos (cómo utilizar microcomputadoras y programas elementales, como ser los programas operativos y los programas de procesamiento de hojas de cálculo) los anteriores conceptos de tecnología de la información deberían integrarse con el estudio de otras temas profesionales, que son el núcleo de los conocimientos relacionados con la contabilidad a saber:

1. La información contable y financiera;
2. La contabilidad de gestión;
3. Impuestos;
4. Los negocios y el derecho comercial;
5. La auditoría externa e interna;

(110) "Report of the intergovernmental working group of experts on international standards of accounting and reporting on its sixteenth session", (15/04/1999) Group de Trabajo Intergovernmental de Experts en Norma's Internationals de Contabilidad y Presentation de Informes (ISAR), Génova.

6. Financiación y gestión financiera;
7. La ética profesional.

El ISAR recomienda que la educación profesional también deba incluir la contabilidad ambiental y la presentación de informes.

Ahora bien, en el perfil de la carrera de contador público de la UBA, se determina que la carrera de Contador Público tenderá a formar un graduado con conocimientos aptitudes y habilidades, entre otras para:

1. **Intervenir en el diseño de sistemas de información** y decisión para el logro de los objetivos de la organización;
2. **Diseñar, implantar y dirigir sistemas de registración e información contable**

Y como materias del ciclo profesional respecto a tecnología de la información, tiene solamente dos, que son Sistemas Administrativos y Tecnología de la Información.

Es imposible que un contador egresado, pueda diseñar un sistema de información contable computarizado si no cuenta en su plan de estudios con las herramientas necesarias para poder efectuarlo.

Entiendo que es primordial recalcar la función del contador público como constructor del sistema contable informático

### ***Conclusiones distintivas del Capítulo IV.***

Se ha tratado en el capítulo, el estado actual del conocimiento respecto del tema.

Cuáles son los cambios más visibles en el esqueleto, la organización y en la actividad de los entes que afectan a la contabilidad y originan amenazas y oportunidades para el profesional contador, a través del surgimiento de Internet, las modificaciones respecto a la normativa de IFAC, y la Guía nro. 11 de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)

## **CAPITULO V: REDEFINICIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR**

### **DEFINICIÓN:**

Los papeles de trabajo del perito contador, deben ser redefinidos ya que pueden ser soportes de datos e instrumentos electrónicos y por lo tanto, deben adecuarse los parámetros de verificación respecto a los mismos.

Papeles de trabajo son todos aquellos elementos donde constan las tareas realizadas, los elementos de juicio o evidencias obtenidas y las conclusiones a las que arribó el experto contable, que componen por lo tanto el fundamento para la exposición del informe pericial y luego su resguardo.

Mediante papeles de trabajo, el experto dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional.

La denominación de papeles de trabajo, se refería a que dichos elementos eran en papel, pero en la actualidad, dado el avance de la tecnología, los papeles, que son soportes de datos que pueden ser electrónicos, como ser microfilms, disquetes de computación, cassetes (casi no se usan), discos compactos, cintas, pen drives, etc. y son de su exclusiva propiedad, excepto que el magistrado interviniente los requiera, y se preparan conforme a las siguientes normas:

Que en cuanto a Papeles de trabajo (111), se determina que:

Los programas escritos con la indicación de su cumplimiento y las evidencias reunidas por el experto en el desarrollo de su tarea, constituyen el conjunto de sus papeles de trabajo.

7. Los papeles de trabajo deben contener lo siguiente:

7.1. La descripción de la tarea realizada.

7.2. Los datos y los antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el experto hubiera preparado o hubiera recibido de terceros.

7.3. Las conclusiones sobre el examen de cada rubro o área y las conclusiones finales o generales del trabajo.

(111) Resolución Técnica N° 7 de la Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es., que incluye, el Dictamen N° 3: Normas de auditoría generalmente aceptadas, del 27 de julio de 1973, Argentina.

8. El experto debe conservar por el plazo que fijen las normas legales o por seis años, el que fuera mayor, los papeles de trabajo, la copia de los informes emitidos y, en su caso, la copia de los estados contables objeto de la experticia, firmada por el representante legal del ente al que estos correspondan.

Documentación del trabajo (112) El registro del trabajo desempeñado, resultados obtenidos, y conclusiones que alcanzó el experto (a veces se usan términos como "papeles de trabajo"). Los papeles de trabajo son un registro de la planeación del experto; naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de experticia realizada; y resultados de dichos procedimientos y las conclusiones sacadas de la evidencia obtenida. Los papeles de trabajo pueden ser en forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos u otros medios.

El cambio radica en que anteriormente los análisis de libros eran en papel y los papeles de trabajo del profesional contable, también eran llevados en papel y en la actualidad los análisis de libros son digitales y los papeles de trabajo son llevados a través de programas de computadoras, por lo cual las verificaciones deben ser adaptadas ya que los riesgos son distintos.

Richard Mattessich, (113) exponía ideas básicas para crear un sistema contable para presupuestar en un soporte electrónico, lo que anticipó los programas de cálculo.

“El término "hoja de cálculo" tiene una larga tradición, la referencia a su versión no-informática se puede encontrar en la primera edición de Eric L. Kohler "s Diccionario para Contadores (1952, Prentice-Hall, Inc.) y se refiere a una hoja de trabajo que contiene un análisis de dos vías de los datos contables.

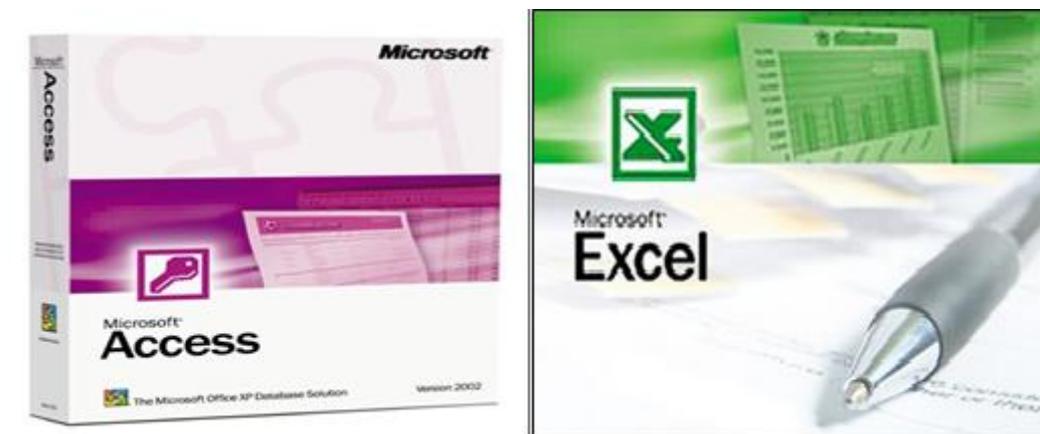
En la década de 1960, Richard Mattessich fue pionero en la propagación de hojas computarizadas para la contabilidad empresarial - por primera vez en un "modelo de presupuestación y simulación del sistema" de papel (La Revista de Contabilidad, julio 1961: 384-397) y después en dos libros de contabilidad y métodos analíticos (Chpt. 9 que contiene la matemática prototipo de modelo) y la simulación de la empresa a través de un programa de computadora. Esta contribución, anticipó los populares programas de hojas de cálculo para computadoras personales como VisiCalc, Lotus 1-2-3, Excel, y otros, siendo reconocido en la literatura contable y afines. Mattessich también fue pionero en el análisis financiero de hoja de cálculo y simulación y la investigación básica sobre la cual tal se han basado el micro-programa de ordenador como VisiCalc, superCalc, Lotus 1-2-3, etc.

Aunque el trabajo de Mattessich fue mencionado también en la literatura económica y la computadora, las hojas de cálculo computarizadas se convirtieron en populares en la década de 1980, después de la introducción de ordenadores personales. En 1979, Daniel Bricklin "el Padre de VisiCalc" y su colaborador y programador, Bob Franksten, crearon la primera "aplicación asesina" para computadoras personales, que también era una hoja de cálculo computarizada para fines contables.”

(112) Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y Control de Calidad (NICC) en (IFAC 2009).

(113) Richard Mattessich, Budgeting Models and System Simulation, University of British Columbia, 1967, Estados Unidos.

Como muestran las imágenes siguientes, de las herramientas contables que se pueden utilizar a través del programa Excel o Access de Microsoft, al que todos los contadores tienen acceso, y son muy útiles, sobre todo cuando la información a cotejar es muy voluminosa:



## **PROPÓSITO DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR**

Si bien el propósito principal de los papeles de trabajo, del perito contador es que sean el soporte de la tarea realizada para emitir su dictamen profesional respecto a la experticia encomendada, constituyen también una recopilación de la prueba obtenida por el contador público y cumplen los siguientes objetivos fundamentales:

- a. Allanar la elaboración del informe pericial, ya que en los mismos se asientan toda la información obtenida en el cotejo realizado.
- b. Evidenciar y exponer en detalle el dictamen y las conclusiones a las que se ha llegado en el informe pericial.
- d. Sistematizar y establecer todas las etapas del trabajo pericial, por ejemplo en los mismos se debe asentar las fechas y lugares donde se concurrió, el horario y el personal que ha atendido al experto.
- e. Proporcionar un registro fidedigno consistente de la información examinada y los procedimientos realizados en el trabajo pericial efectuado. Si bien no es obligatorio que las organizaciones peritadas, entreguen al perito copia en medios digitales de la información examinada, es importante para el respaldo de su tarea pericial, obtener de las distintas empresas dicha copia, y solicitarla cuando realiza su función.
- f. Servir de antecedente en impugnaciones o aclaratorias solicitadas por las partes o el magistrado interviniente.
- g. Cumplir con las disposiciones legales, ya que el magistrado puede solicitar en caso de duda, los mismos.

## **CLASES DE PAPELES DE TRABAJO:**

### **GENERALES:**

Son aquellos que por su naturaleza tienen relación con la contabilidad en general y no se encuentran vinculados directamente con una cuenta o rubro de los Estados Financieros.

Por ejemplo: Contrato de Constitución de Sociedad – Estatutos Sociales – Inscripción en Impuestos.

La modificación radica en que el perito puede solicitar a la organización peritada que le entregue escaneados dichos elementos, y los copie en un pen drive o copie en un CD, o les sean enviados a través de correos electrónicos, reitero, no existe ninguna norma que obligue a las organizaciones peritadas a entregar dicha información.

En el caso de los impuestos el perito puede ingresar a la página de la AFIP o AGIP, u el organismo correspondiente y verificarlo online, teniendo total certeza de los datos verificados, que en otra época no hubiera podido realizarlo.

Ingresando por ejemplo a (114), por el nro. de la CUIT.

### **ESPECÍFICOS**

Son los que se corresponden según lo solicitado en cada punto pericial, como ser: libros legales (Inventario y Balance, Diario, Actas, IVA, etc., que en la actualidad, son llevados digitalmente, por la mayoría de los entes, por lo cual el perito

La modificación radica en que el perito puede solicitar a la organización peritada que le entregue escaneados dichos elementos, y los copie en un pen drive o copie en un CD, como muestra la imagen que se agrega a continuación:

(114) <https://seti.afip.gob.ar/padron-puc-constancia-internet/ConsultaConstanciaAction.do>

INSPECCION GENERAL DE JUSTICIA  
DECRETO N° 754/95  
LEY N° 23412

COLEGIO DE ESCRIBANOS  
DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES

Rúbrica N°

Pertenece a: S.A.

Domicilio AV. INGENIERO Piso PB

Libro: INVENTARIO Y BALANCES

Número de  
Libro:

Consta de: 1000 páginas

Observaciones: Continuator del antecedente nro. 0129 rubri-  
cado el día 11/10/2007 con número de rúbrica  
sin utilizar.  
En la fecha se rubrican continuadores del 0119 al 00133

## **ASPECTOS A TENER EN CUENTA PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO**

Los papeles de trabajo deben ser preparados con debida atención a la planeación, concepción y legibilidad, con títulos completos y explicación en cuanto a la fuente.

Los papeles de trabajo deben dar una impresión de metodología y orden, de consciente atención al detalle, aunada a una clara distinción entre lo importante y lo trivial.

Los papeles de trabajo deben ser protegidos y archivados cuidadosamente, de manera que puedan ser localizados y consultados fácilmente.

Por ejemplo, lo primero se debe confeccionar la Carátula de la documentación a procesar, como la imagen (diseño propio) que se agrega a continuación:

<b>CARATULA</b>
<b>PAPELES DE TRABAJO DEL PERITAJE CONTABLE</b>
Expediente nro.
Causa:
Juzgado nro
Domicilio Juzgado
Juez a cargo: Dr.
Secretaria:
Actor:
Demandado
Fecha de Asunción:

Las siguientes normas deben observarse en la preparación de papeles de trabajo.

a. Cada planilla de trabajo, que se puede llevar en hojas de cálculo, por computadora, debe ser adecuadamente identificada con el nombre de la organización peritada, una descripción de la información presentada, el periodo cubierto, y la carátula del expediente correspondiente, como la imagen (diseño propio) que se agrega a continuación:

<b>Expediente nro.</b>
<b>Causa:</b>
<b>Juzgado nro</b>
<b>Organización:</b>
<b>Fecha compulsada:</b>
<b>Atendido por:</b>
<b>Punto pericial:</b>
<b>Documentación peritada</b>
<b>Copia documentación en:</b>
<b>Papel/Fotocopia</b>
<b>CD</b>
<b>Escaneada</b>
<b>DVD</b>
<b>Envío por mail</b>
<b>Procedimiento empleado</b>
<b>Observaciones</b>

b. Debe utilizarse una o varias planillas por separado para cada tema o punto pericial. Cualquier examen de valoración adecuado para requerir su inclusión en los papeles de trabajo, amerita una hoja completa sobre su título descriptivo.

La completa y específica identificación de las cuentas analizadas, los empleados entrevistados y los documentos examinados, es indispensable para lograr un buen trabajo, junto con el punto y/o los puntos periciales a los que corresponde la información examinada.

Omitir detalles tales como el nombre completo y jerarquía de un empleado mencionado en los papeles de trabajo, o la fecha y fuente de un documento revisado pueden provocar situaciones embarazosas para el contador público cuando debe informar al magistrado interviniente.

Las planillas de trabajo deben contener índices que los relacionen con las hojas de trabajo, los puntos periciales y/o la documentación en papel o medio electrónico obtenida en la compulsión pericial.

La fuente de la información mencionada en cada planilla de trabajo, debe ser manifiesta.

La naturaleza del trabajo de comprobación efectuado por el experto, debe indicarse en cada planilla de trabajo, de manera tal, que cuando un magistrado o las partes requieran aclaraciones respecto a la contestación de un punto pericial y haya transcurrido demasiado tiempo en que el perito hubiera concurrido a chequear los datos en el ente peritado, cuente con los datos necesarios para poder efectuar la contestación de la aclaratoria, ampliación o impugnación solicitada.

Es que transcurrido mucho tiempo el experto tiende a olvidar los datos cotejados, pero si tiene todo lo efectuado por escrito y debidamente registrado, va a poder contestar sin resquicio alguno lo solicitado.

Los papeles de trabajo deben describir los procedimientos de verificación aplicados en lugar de ser dedicados al detalle de las cantidades examinadas.

La simple copia de cifras sólo refleja el hecho de que el contador público desconoce cómo conducir la revisión adecuada.

En lugar de transcribir amplios documentos y registros, el contador público debe adoptar el más eficiente y práctico procedimiento de obtener duplicados o fotocopias, o solicitar el escaneado de los documentos correspondientes.

La extensión y alcance de las pruebas selectivas deben ser claramente mencionadas en cada fase del trabajo en la que el procedimiento sea aplicado.

La creciente confianza en las pruebas selectivas tipifica la actual práctica profesional; los papeles de trabajo deben revelar el carácter y el alcance de todas las pruebas efectuadas.

La finalidad de cada papel de trabajo y su relación con el objetivo de la revisión, deben ser claros.

Cualquier información obtenida que demuestre ser inapropiada debe ser destruida para evitar que cause confusión en los papeles de trabajo.

A medida que avanza la revisión, debe elaborarse una hoja o lista de asuntos pendientes de investigación.

En el curso de la revisión surgen problemas que no pueden ser solucionados de inmediato y por medio de listado de estos puntos, en una hoja destinada a esa finalidad se pospone su revisión.

La lista de asuntos pendientes debe ser revisada y cada punto satisfactoriamente resuelto.

Los papeles de trabajo deben ser colocados en el expediente de secciones terminadas tan pronto como sean concluidos. A medida que cada planilla, análisis o memorando sea concluido, debe ser llevado al expediente respectivo.

Es recomendable mantener los papeles de trabajo en el orden en que aparecerán al ser finalmente archivados.

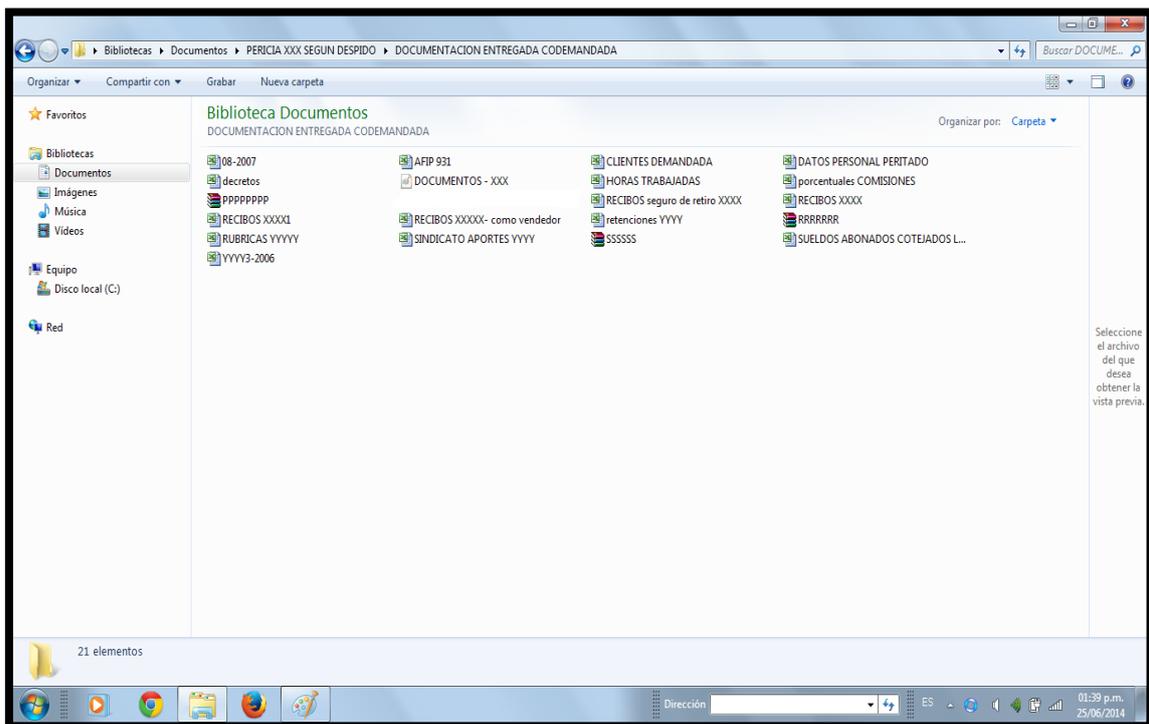
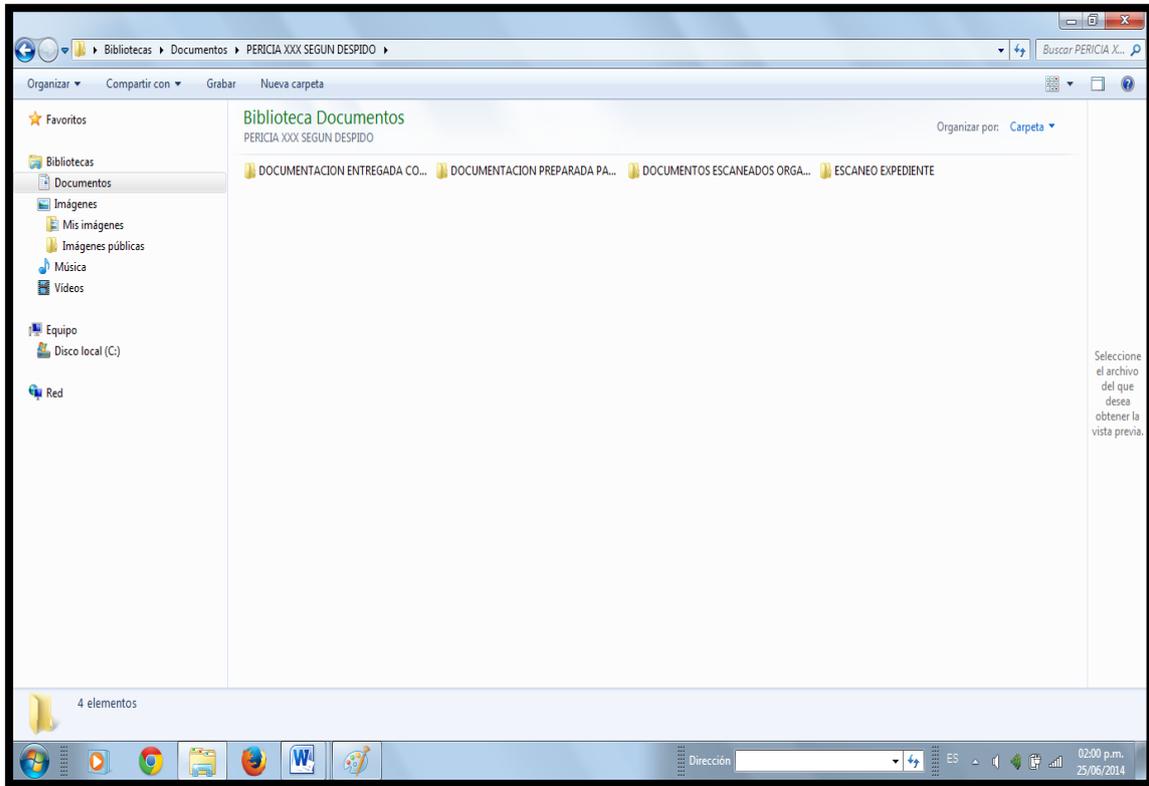
## **CLASIFICACIÓN SEGÚN LA FUENTE DE DONDE PROCEDEN LOS PAPELES DE TRABAJO:**

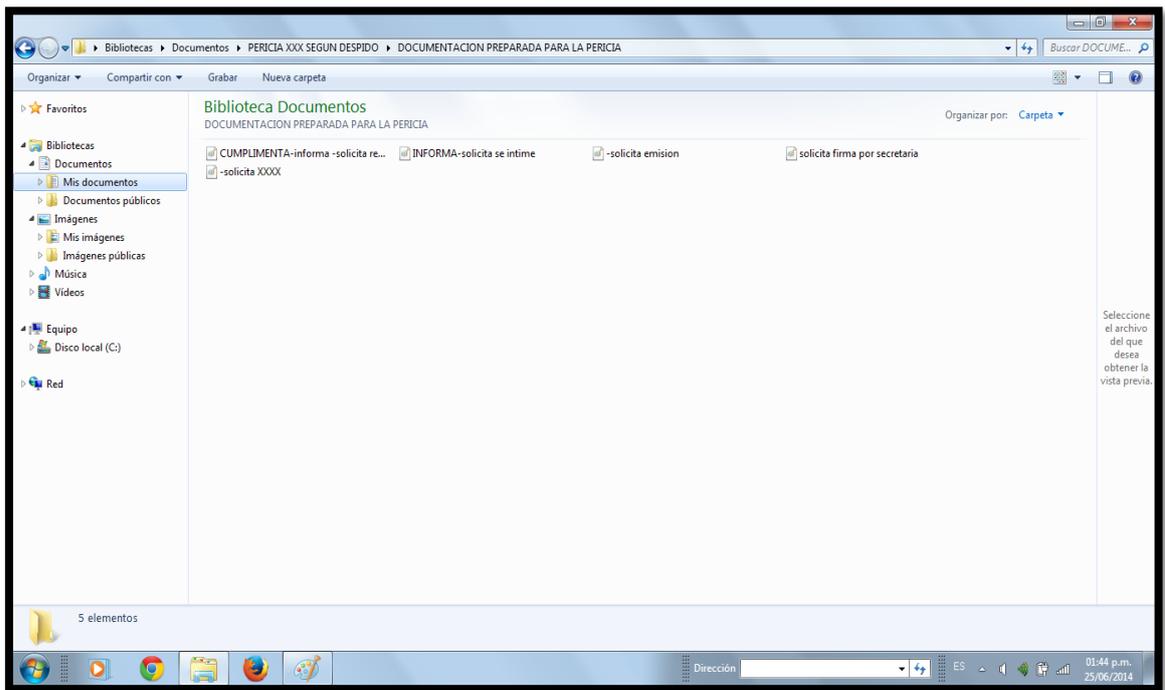
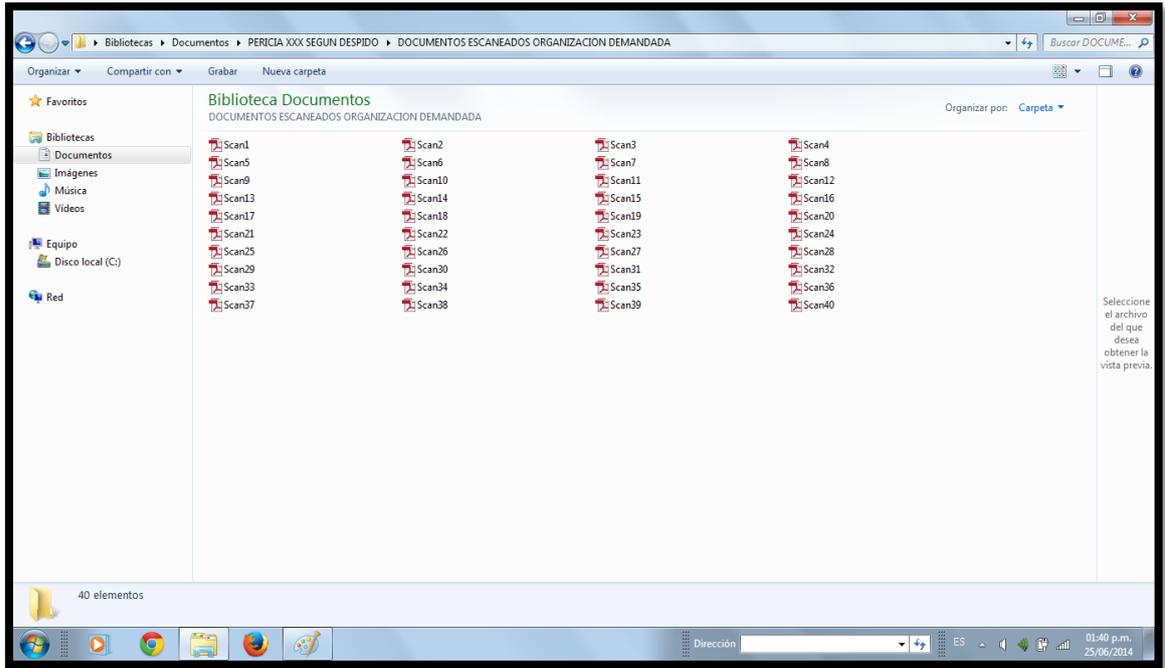
Estos se podrán clasificar en cuatro grupos:

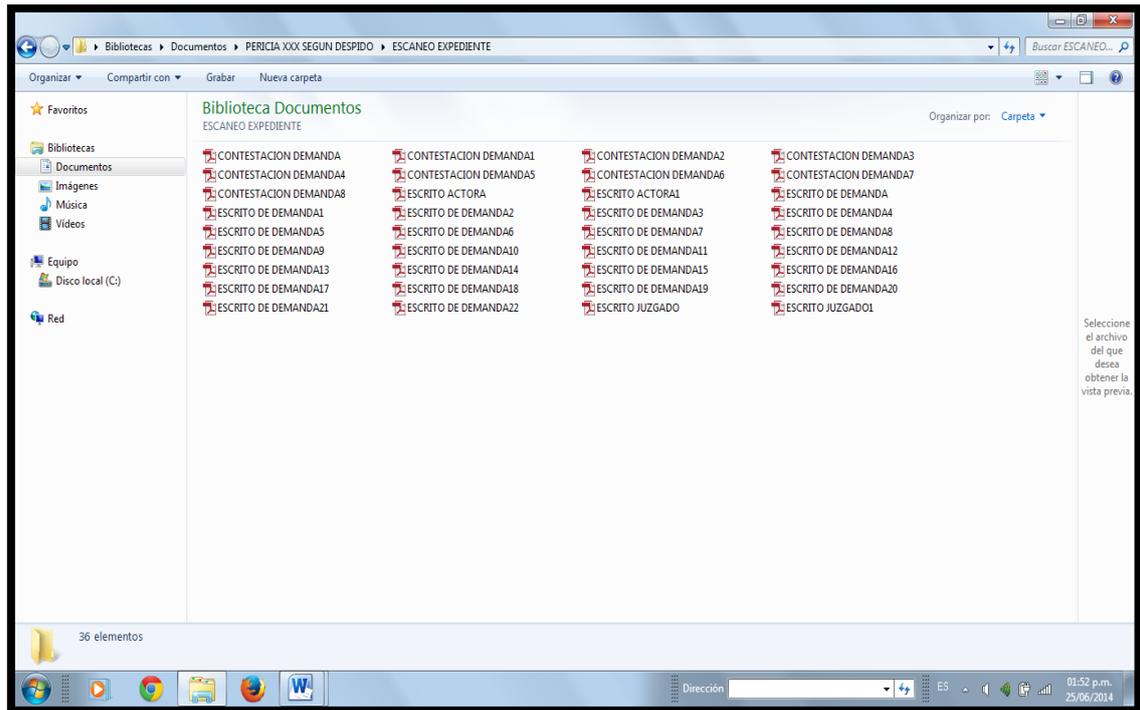
- Incluidos en el expediente. Se trata de la demanda, la contestación de demanda, de cada uno de los demandados, la documentación adjuntada a la misma, las disposiciones del Juzgado, que debe ser solicitado en préstamo y escaneado, o fotocopiado, para contar con la misma.
- Preparados por la organización peritada. Se trata de toda aquella documentación que la empresa pone al servicio del experto para que pueda llevar a cabo su trabajo: estados financieros, memoria, escritura, contratos, acuerdos, libros, documentación, etc.
- Confirmaciones de terceros. Una parte del trabajo de pericia consiste en la verificación de los datos y documentación del expediente o a través de organismos oficiales por medio de internet, como ser Oficios judiciales agregados a la causa.
- Preparados por el perito. Este último grupo estará formado por toda la documentación elaborada por el propio experto a lo largo del trabajo a desarrollar: cuestionarios y programas, descripciones, detalles de los diferentes capítulos de los estados financieros, cuentas, transacciones, documentación analizada, etc.

En las imágenes (diseño propio) que se agregan a continuación, se determina la manera de contar con dicha documentación en la computadora, para su uso, la primera contiene la carpeta general de la pericia con las cuatro subcarpetas correspondientes.

Las siguientes se corresponden a la documentación incluida en cada subcarpeta, que depende de la pericia de que se trate.







### **Conclusiones distintivas del Capítulo V.**

Se han tratado en el Capítulo V definiciones de los Papeles de Trabajo.

Lo indicado al respecto por la Resolución Técnica N° 7 de la Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es. y por las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) - Control de Calidad (NICC) - IFAC 2009.

El desarrollo efectuado por Richard Mattessich en la década de 1960 respecto a las Hojas de Cálculo.

El propósito, las clases y lo que se debe tener en cuenta en cuanto a los papeles de trabajo, en cuanto a su preparación y clasificación, para que los mismos cumplan con el papel debido en cuanto a la función del Contador como experto judicial.

## **CAPITULO VI: IDENTIFICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN.**

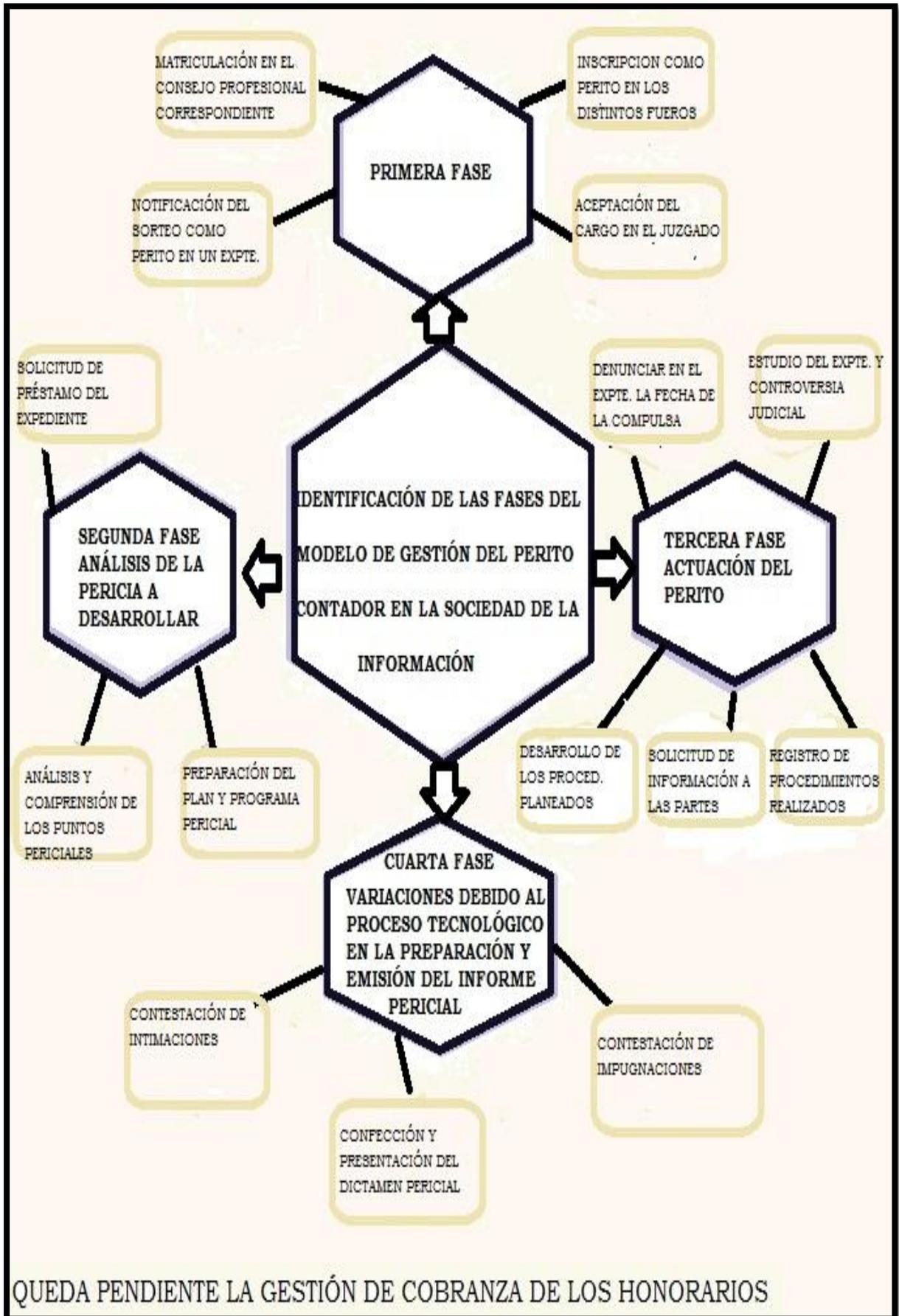
Vamos a identificar el modelo de gestión que apoya la función del perito contador en la sociedad de la información y que abarca los procedimientos judiciales correspondientes a su labor como experto en la justicia.

Modelo, según se indica en (115), es un esquema teórico generalmente en forma matemática, de un sistema o de una realidad compleja (por ejemplo la evolución económica de un país), que se elabora para facilitar su comprensión y el estudio de su comportamiento.

Y gestión hace referencia a la acción y a la consecuencia de administrar o gestionar algo.

En el caso que nos ocupa, vamos a elaborar un esquema teórico de los procedimientos, que se pueden identificar para que el contador cumpla su función de perito contador en la sociedad de la información, o sea el modelo de gestión correspondiente y que podemos establecer en cuatro fases, que son las siguientes y se identifican en la imagen que se agrega a continuación (diseño propio):

(115) Gran Enciclopedia Universal Espasa Calpe 1ra. Edición, (2005) Buenos Aires, Argentina.



## **Primera Fase, que abarca: MATRICULACIÓN – INSCRIPCIÓN COMO PERITO –SORTEO Y ACEPTACIÓN DEL CARGO**

a. MATRICULACION: Debe matricularse en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas correspondiente a la zona donde vive y/o donde deba actuar el profesional, ya que puede vivir, por ejemplo en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y querer trabajar como perito, además, en la Provincia de Buenos Aires, por lo cual se debe matricular en los Consejos Profesionales de ambas jurisdicciones, constituyendo un domicilio dentro de alguna de las jurisdicciones de la Provincia de Buenos Aires, para poder recibir las notificaciones correspondientes.

b. INSCRIPCION: Cumplimentando la antigüedad necesaria requerida por cada Código Procesal vigente: Inscribirse para actuar como perito, a través del Consejo Profesional, abonando el derecho de ejercicio profesional, y la estampilla requerida, en el momento oportuno, para actuar como perito a partir del año siguiente.

MODIFICACIÓN DEBIDO A LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN: Con anterioridad, la inscripción se realizaba a través de cada Consejo Profesional, en la actualidad, no.

Para la confección de las listas y la designación de los peritos y los martilleros que intervendrían en causas judiciales, las Cámaras Nacionales y Federales de Apelaciones utilizaban sistemas diferentes, de acuerdo a la reglamentación que cada una de ellas, y las listas de inscriptos eran distribuidas entre los distintos juzgados de cada fuero, y los juzgados procedían al sorteo de causas entre los integrantes de dichas listas y se podían consultar los juzgados asignados en la página del Poder Judicial de la Nación, Peritos, por nro. de documento de cada perito.

A partir del 11 de febrero del 2014, a través de una acordada (116), crea el Sistema Único de Administración de Peritos y Martilleros de la Justicia Nacional y Federal (SUAPM).

Se establece un nuevo programa informático con el fin de realizar la inscripción, la administración de los legajos y el sorteo aleatorio de los profesionales que actuarán ante todas las dependencias judiciales y los tribunales dependientes de las Cámaras Nacionales y Federales de Apelaciones.

Con lo cual el seguimiento de la actuación de un perito o un martillero se llevará a cabo, a partir del nuevo sistema, y será establecido a través de un legajo único y centralizado judicial en una única base de datos, a fin de dotar a las dependencias de antecedentes centralizados que permitan contar con información eficaz para el seguimiento del desempeño en la función y designación de cada uno de ellos.

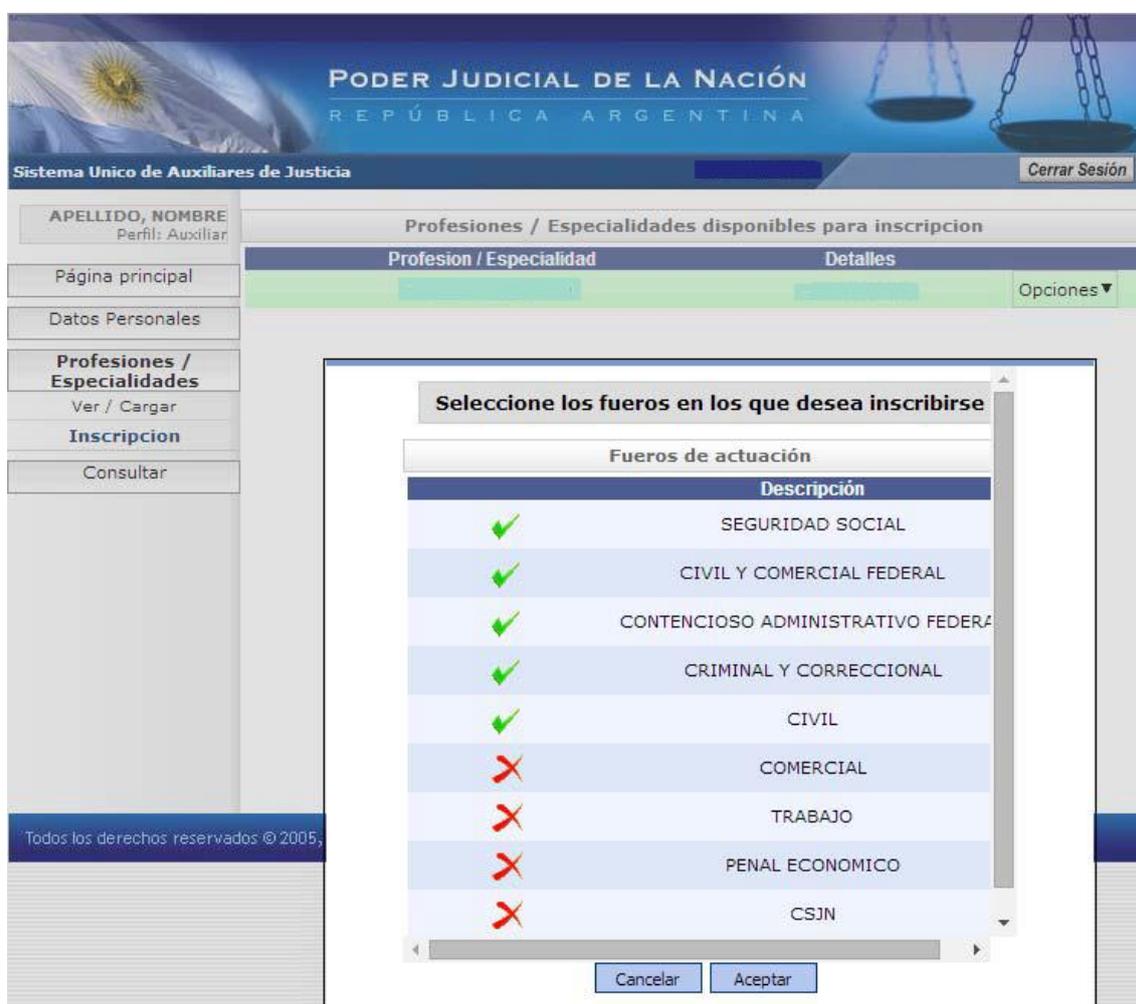
Dispone, además que la asignación de los peritos y los martilleros que las dependencias judiciales requieran para su intervención en los expedientes a su cargo, se efectuará mediante el referido sistema, que realizara un sorteo que preserve el principio de equidad en el reparto.

(116) Acordada 2/14, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.

A tal fin, dicho sistema observa la situación del perito en el registro, la cantidad de causas asignadas, los ámbitos de inscripción, la profesión y especialidad requerida, y toda otra información que pueda resultar para una administración eficaz del Sistema Único de Administración de Peritos y Martilleros de la Justicia Nacional y Federal (SUAPM).

Por lo cual, los peritos deberán constituir el **DOMICILIO ELECTRÓNICO**, (que es otro cambio, muy importante) a los efectos de fijar domicilio constituido, que fuera previsto mediante las Acordadas de la CSJN 31/2011 y 38/2013, que se encuentran vigentes a los fines de las notificaciones de las designaciones y resoluciones del Juzgado en los casos en los cuales, el perito se encuentre designado.

A partir de la inscripción del 2014, cada perito debe escanear y subir en PDF una copia del o de los títulos con los que va a actuar como perito, notificar al consejo profesional correspondiente, el que a través de una aplicación, validará los mismos, para que posteriormente el experto se inscriba a través del SUAPM, accediendo con su usuario y clave, en los distintos fueros en los que desee actuar, como muestra la imagen que se agrega a continuación:



Posteriormente, deberá imprimir la inscripción y validarla en cualquiera de las cámaras en las que se haya inscripto, llevando la estampilla correspondiente.

### c. SORTEO Y ACEPTACIÓN DEL CARGO

MODIFICACIÓN DEBIDO A LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN: Con anterioridad, el sorteo y designación en una causa, la efectuaba cada Juzgado, ahora, como se explicó en el punto anterior se efectuará mediante el SUAPM.

La aceptación del cargo, es igual ya que el perito se presenta en el Juzgado y asume como perito contador en la causa donde fue designado, pero no es como anteriormente a través de la recepción en el domicilio constituido, de la Cédula de Notificación correspondiente, indicando que ha sido sorteado para actuar como perito contador en determinada causa judicial, del fuero correspondiente, donde el perito se halla inscripto, correspondiente a un Juzgado determinado.

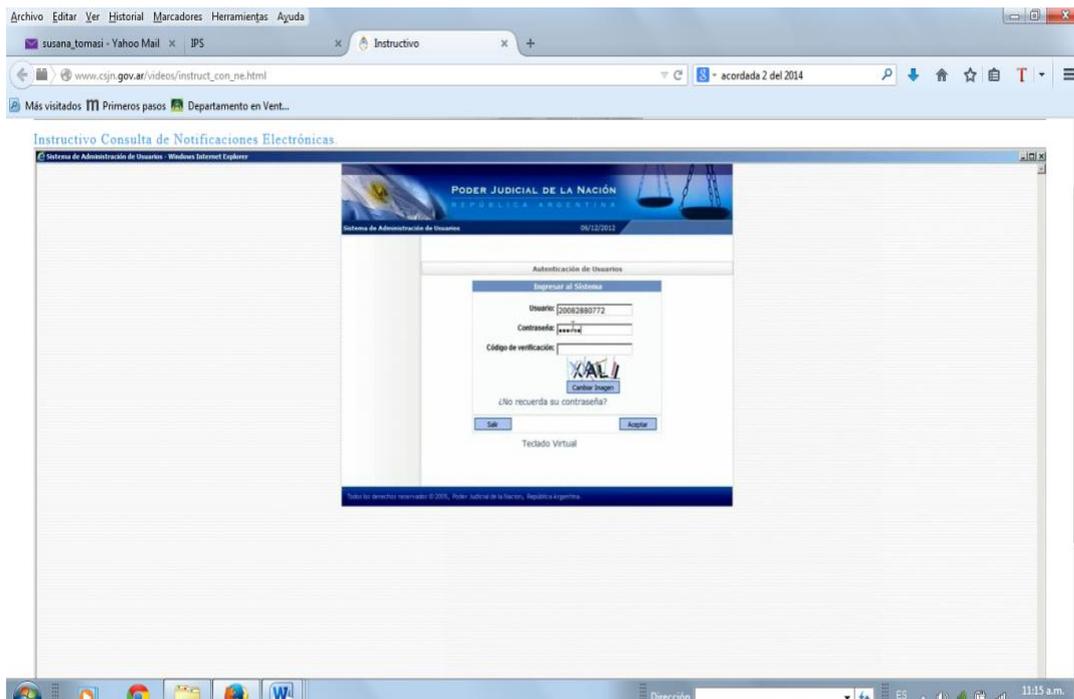
Ya que, a partir del 19-05-2014, a través de la Acordada 36/2013, de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (117), se establece un Sistema de Notificaciones por Medios Electrónicos, que había sido autorizado a través de la ley 26685 del 01-06-2011.

A través del mismo se establece el concepto de DOMICILIO ELECTRÓNICO, que es la CUIT o CUIL de cada persona involucrada en una causa, ya sea abogado, perito, martillero, partes, etc.

Cada individuo debe incorporarse en el Sistema de Gestión Judicial, único de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al registrarse en el Registro de Usuarios Web del PJN (SAU) tiene acceso a la consulta de los expedientes y la recepción de las Cédulas de Notificación, que por un año más va a seguir siendo utilizado ambos sistemas, pero a partir del 2016, solo será electrónico.

Las notificaciones electrónicas van a ser exclusivamente para expedientes iniciados en forma posterior a abril del 2014, y el perito va a recibir un correo electrónico en el domicilio electrónico denunciado, notificándole la recepción de una cédula electrónica.

(117) Acordada 36/2013, (01-10-2013), Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.



Como muestra la imagen que se agregó anteriormente, y que corresponde al sistema judicial argentino, el perito ingresa al sistema a través de su CUIT/CUIL y su password, y verifica las notificaciones recibidas.

Se estableció, a través de otra acordada (118), que “de toda notificación electrónica que se curse deberá dejarse constancia en el expediente” de papel, que consistirá en un sello o por una nota manual en la que conste fecha y hora, destinatario de la notificación y firma.

El artículo 469 (119) especifica que el perito aceptará el cargo ante el oficial primero, dentro de tercer día de notificado de su designación; en el caso de no tener título habilitante, bajo juramento o promesa de desempeñar fielmente el cargo.

Se lo citará por cédula u otro medio autorizado por este Código, de ahí el cambio realizado a través de las Acordadas de la CSJN.

Si el perito no aceptare, o no concurriere dentro del plazo fijado, el juez nombrará otro en su reemplazo, de oficio y sin otro trámite.

La Cámara determinará el plazo durante el cual quedarán excluidos de la lista los peritos que reiterada o injustificadamente se hubieren negado a aceptar el cargo, o incurrieren en la situación prevista por el artículo 470 CPCC (119).

(118) Acordada 11/2014 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.

(119) OB. CIT. (10).

## **Segunda Fase que abarca: ANÁLISIS DE LA PERICIA A DESARROLLAR, que comprende, a su vez:**

a. Solicitud de préstamo del expediente y escaneo o fotocopia del mismo.

MODIFICACIÓN DEBIDO A LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN Con anterioridad, el perito presentaba un escrito solicitando en préstamo el expediente, y el Juzgado se lo concedía por una determinada cantidad de días.

En la actualidad, además de presentar el escrito en el Juzgado, debe guardar el archivo como PDF, e ingresarlo a través del Sistema de Gestión Judicial de la CSJN, como muestra la imagen que se agrega a continuación.

**Todos los escritos judiciales**, deben ser ingresados a la causa a través del sistema electrónico. Se pueden subir hasta 5 archivos de 5 megas cada uno por vez.

Por lo cual se forma el expediente electrónico.



The screenshot shows a web browser window with the URL [esw2.pjn.gov.ar/escritos/login.do](http://esw2.pjn.gov.ar/escritos/login.do). The page title is "PODER JUDICIAL DE LA NACIÓN REPÚBLICA ARGENTINA". The user is logged in as "TOMASI SUSANA NOEMI". The main section is titled "Consulta escritos" and contains several search filters: "Cámara:", "Expediente:", "Año:", "Carátula:", "Fecha ingreso desde: 16/06/2014", "Fecha ingreso hasta:", "Descripción:", "Origen:" (with options "Propio" and "De autorizado"), "Destino:" (with options "A juzgado" and "A autorizador"), "Estado:" (with options "Pendiente" and "Enviado"), and "Ubicación:" (with options "En bandeja principal" and "Archivado"). There are "Limpiar" and "Buscar" buttons. Below the filters is a table with the following columns: "Descripción", "Fojas", "Autor", "Destinatario", "Fecha Ingreso", "Estado", and "Expediente". At the bottom of the page, there are buttons for "Enviar", "Borrar", "Archivar", "Desarchivar", and "Nuevo". The system tray at the bottom shows the date and time as "26/06/2014 01:01 p.m."

Cuando todas las causas judiciales se encuentren incorporadas como expedientes electrónicos, el perito podrá bajarse los archivos de toda la causa a su computadora, y no tendrá necesidad de fotocopiar o escanear el expediente, excepto la documentación agregada a la misma.

b. Análisis y comprensión de los puntos periciales solicitados por las partes y ordenados por el magistrado, análisis de los elementos incorporados a la causa, de la demanda y contestaciones de demanda, los informes técnicos de contestaciones de oficio de organismos oficiales o empresas privadas, las declaraciones de testigos, etc.

c. Preparación del plan específico y el programa, más concretamente se requiere los siguientes documentos:

El plan específico de peritación.

Programa de procedimientos con la descripción ordenada y sistemática de cada uno de los pasos y acciones específicas de investigación y la evidencia con la que deberá contar el perito a fin de contestar los puntos periciales requeridos por las partes y ordenados por el magistrado.

### **Tercera Fase: ACTUACION DEL PERITO, que abarca, a su vez:**

a. Denunciar en el expediente el día y la hora en que se comenzará a practicar la diligencia, para que las partes, los consultores técnicos y sus letrados puedan estar presentes, en el momento de realizar la compulsa.

Según el art. 471CPCC (120), la pericia estará a cargo del perito designado por el juez.

Los consultores técnicos, las partes y sus letrados podrán presenciar las operaciones técnicas que se realicen y formular las observaciones que considera pertinentes.

Las partes, los letrados y los consultores técnicos deben solicitar especialmente estar presentes en el momento en que el perito efectúe las operaciones técnicas correspondientes y pueden formular las observaciones y sugerencias que consideren correspondan.

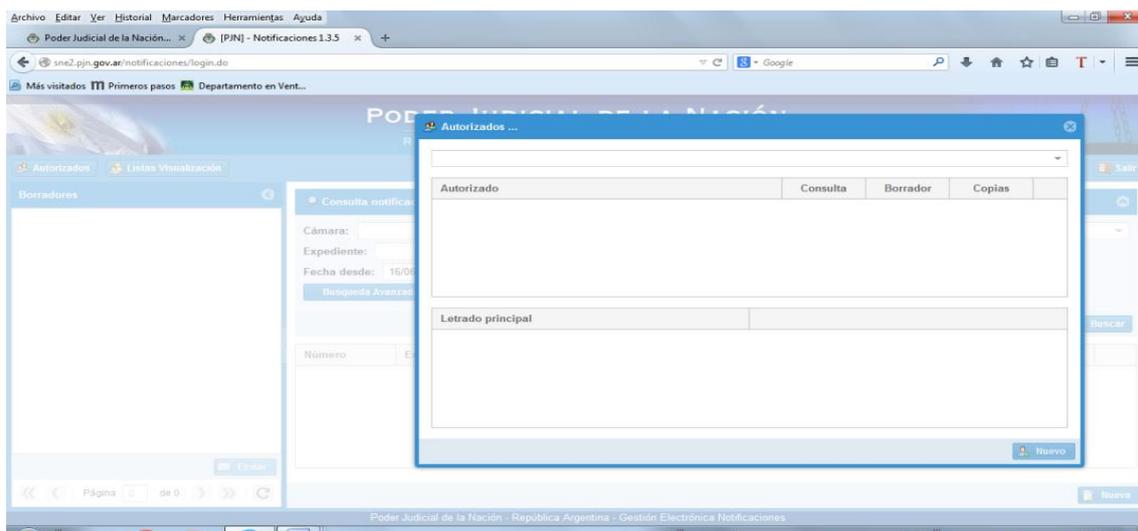
b. Estudio intensivo del expediente judicial y examen del objeto de controversia, por parte del perito actuando, dado que: “La práctica de la pericia la debe efectuar el perito designado ya que es una actividad indelegable”. (Art. 471) (121).

El perito puede utilizar auxiliares, solicitándole al magistrado la autorización correspondiente, pero no puede delegar la actividad pericial en ninguna otra persona.

#### **MODIFICACIÓN DEBIDO A LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN**

El perito deberá habilitar sus auxiliares a través del Sistema de Gestión Judicial de la CSJN, como muestra la imagen que se agrega a continuación. La habilitación la realizará a través de su CUIT/CUIL y password, y también cuando dejen de ser sus colaboradores, podrá deshabilitarlos.

(120) OB. CIT. (10).



c. Desarrollo ordenado y sistemático de los procedimientos de peritación planeados, los que implica el estudio y comprensión intensivos del expediente judicial, de la materia de controversia y las interrogantes que genera, de la documentación e información de prueba y todo elemento de juicio necesario en los análisis, seguimientos y verificaciones, es decir, la evidencia.

d. Solicitar a las partes toda la información, archivos, elementos, que sean necesarios para efectuar el informe pericial.

En caso de que las partes sean renuentes con respecto a dichas entregas, presentaciones, etc., solicitar al juez que los intime bajo apercibimiento, informándole los motivos por los cuales necesita dicha información, archivos

e. Registrar todos los procedimientos realizados y el personal de cada organización que lo ha atendido en los Papeles de Trabajo, conforme fueron planificados, y explicitados en el capítulo correspondiente.

### **Cuarta Fase de VARIACIONES DEBIDAS AL PROCESO TECNOLÓGICO EN LA PREPARACIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME PERICIAL, que abarca, a su vez:**

a. Contestar intimaciones sobre cuestiones pendientes de resolución por parte del magistrado interviniente.

b. Confección y presentación del dictamen profesional, de la forma requerida y en los plazos correspondientes.

c. Contestar en plazo impugnaciones, aclaratorias o explicaciones de informe pericial correspondiente.

(121) OB. CIT. (10).

## MODIFICACIÓN DEBIDO A LA SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN

Se debe tener en cuenta que el Informe Pericial se debe enviar, junto con los anexos correspondientes a través del Sistema de Gestión Judicial de la CSJN, y que esto no implica que no se deba presentar en papel, dicho informe pericial, con tantas copias como partes existan.

Respecto a los plazos periciales, el perito debe tener en cuenta que las notificaciones electrónicas funcionan igual que las notificaciones en papel, y que los plazos rigen de la misma manera (art. 152 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), por lo tanto, en caso de ser necesario deberá pedirle al magistrado interviniente una ampliación de plazos, la que debe ser razonable y encontrarse debidamente fundamentada.

Se debe tener en cuenta que cuando se notifica electrónicamente la Cédula de Notificación, se realizan 4 acciones, que quedan registradas en el sistema:

7. Fecha y hora de notificación.
8. Asentada como recibida la notificación, por el receptor de la misma.
9. Graba en las actuaciones electrónicas del Juzgado la cédula.
10. Se envía un correo electrónico al domicilio electrónico registrado en el sistema, de cortesía, en donde se avisa el envío de la cédula.

Por lo cual, el perito no podría alegar no haber recibido dicha Cédula de Notificación.

## JURISPRUDENCIA

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala A, (122) determinó respecto a las discrepancias en cuanto a la fecha entre las constancias que obran en el expediente judicial y las informadas por el sistema informático de consulta remota de causas, lo siguiente:

Aunque no puede negarse la facilitación a la labor profesional que implica el sistema informático de consulta remota de causas, ello de ninguna manera releva de la carga de concurrir los días martes y viernes a notificarse de las resoluciones judiciales.

Y la parte que pretende hacer valer la fecha posterior registrada en el sistema informático, no puede desconocer la advertencia que figura al comenzar cualquier consulta en línea cuyos términos no pueden dar lugar a duda en cuanto a que el sistema de consulta no sustituye en materia de notificaciones las normas procesales y reglamentos vigentes.

(122) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala A, (23-12-2012), "TESTORI, Edgardo Raúl y otros c/ PAMPILLON, Humberto Mario s/ COBRO DE ALQUILERES", Sumario N°15446 de la Base de Datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil - Boletín N°14/2003, Argentina.

Es que, la implementación del programa informático de gestión de expedientes fue aprobado en forma experimental (conf. Acordada 953 de la Cámara Civil) y que si bien el juzgado ciertamente debe extremar la máxima diligencia en la incorporación de los datos al sistema, éstos no pueden tener un valor superior a los reales que obran en la causa.

Aunque se supone que con el nuevo sistema la información que se encuentre en el expediente electrónico y en papel en el Juzgado, debe ser la misma.

La CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CIVIL, Sala J., (123), determinó respecto a las diferencias entre la fecha asentada en el expediente y la que informa el sistema de gestión, lo siguiente:

1- Las acordadas sobre informatización de los procesos judiciales constituyen el inicio de una etapa en la tramitación judicial de los expedientes, destinadas a transformar el funcionamiento del Poder Judicial, pero ese proceso de informatización no modificó el Código Procesal respecto del régimen de notificaciones vigentes ni relevó la obligatoriedad de concurrir los días martes y viernes a notificarse de las resoluciones y proveídos que se dicten.

2- Sin embargo ante la disimilitud de fechas de un proveído o resolución entre el soporte papel y el sistema informático, se deberá estar por la que resulte más benigna para los justiciables. Es que, sería un rigorismo formal, en la coyuntura informática que nos abarca, que frente a un error en la fecha en que el juzgado sube un proveído a la web, tengan los litigantes que soportar las consecuencias. Ello porque, frente al error acaecido se impone una solución de equidad, que garantice los derechos de raigambre constitucional del debido proceso y de la legítima defensa.

Debe tenerse en cuenta, que a partir del Sistema de Gestión Judicial de la CSJN, si el perito se inscribe, recibe una notificación de una causa en donde fue desinsaculado, y no se presenta a aceptar el cargo, o si habiendo aceptado el cargo no cumplimenta alguno de los pasos que como perito le corresponden, como ser solicitud de documentación, presentación de informe pericial, contestación de intimaciones en término, y el Juzgado lo remueve, dicha remoción no es notificada a una Cámara, sino al sistema total de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, quedando imposibilitado de intervenir en todos los fueros donde estaba inscripto, pudiendo recibir además una sanción.

Como tema pendiente para el perito contador, se encuentra la cobranza de sus honorarios judiciales, con todos los inconvenientes correspondientes a dicha gestión, que a lo largo de los años no se ha visto modificado, y que no forma parte del desarrollo del presente trabajo de investigación.

(123) CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CIVIL, Sala J., (08-10-2009), CASTRO, Ángel Rogelio y otro c/ FASCIOLO, Héctor Ernesto y otros. / DAÑOS Y PERJUICIOS, Sumario N°19665, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina.

## ***Conclusiones distintivas del Capítulo VI.***

Se han tratado en el Capítulo VI, las cuatro fases que identifican el modelo teórico de procedimientos que apoya la función del perito contador en la sociedad de la información.

Las cuales abarcan la matriculación en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas correspondiente a su domicilio, la inscripción como perito en los fueros donde el experto desee actuar, el sorteo y la aceptación del cargo, en la primera fase.

El análisis de la pericia a desarrollar en la segunda fase.

La actuación del perito en su función judicial en la tercera fase.

Y en la cuarta fase la preparación y emisión del informe pericial, la contestación de impugnaciones, aclaratorias o pedido de explicaciones.

Incluyendo las modificaciones debido a la sociedad de la información, con respecto a la nueva normativa emitida a través de Acordadas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Y Jurisprudencia respecto a los cambios debido al Sistema Informático implementado por las Acordadas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

## **CAPÍTULO VII: APORTES A LA TEORÍA CONTABLE**

La metodología desarrollada representa un aporte a la teoría contable, porque contribuye al fortalecimiento de los modelos contables, no importando los mecanismos (computacionales o no) que se utilicen para procesar, asentar y archivar las registraciones contables, consolidando que la Contabilidad evoluciona permanentemente, pero su esencia, no ha cambiado a través de milenios.

Evolución, es el desarrollo o la transformación de las ideas o de las teorías, (124) en el caso que nos incumbe, de la Contabilidad.

Y los modelos contables como lo indica Fowler Newton (125), son “aquellos diseñados con el propósito de comprender y estudiar la situación y evolución patrimonial de los entes mediante el empleo de INFORMES CONTABLES, los cuales podrían ser preparados:

a) sólo para su uso interno; o bien;

b) para su entrega a terceros (ESTADOS CONTABLES O ESTADOS FINANCIEROS), sin perjuicio de su utilización por parte del ente emisor y determina entre las variables relevantes, para representar en un juego de estados contables la situación y evolución patrimonial de un ente deben aplicarse normas contables que definan:

a) En todos los casos:

1) los criterios de medición, referidos al reconocimiento y la medición y (en su caso) la baja contable de:

- los activos (bienes);

- los pasivos (obligaciones);

- el patrimonio (el capital y los resultados acumulados);

- las transacciones con los propietarios (aportes y retiros) o sus equivalentes, en los entes sin fines de lucro;

- los ingresos;

- los gastos;

- las ganancias;

- las pérdidas;

- las participaciones de accionistas no controlantes en los resultados de las empresas controladas;

- los impuestos sobre las ganancias;

- las variaciones patrimoniales puramente cualitativas (las que no modifican la cuantía del patrimonio);

(124) Diccionario de la lengua española, de la Real Academia Española.

(125) Fowler Newton, E., (2010), Contabilidad Superior, La Ley, 6ta. Edición, Bs. As., Argentina.

- las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas;
- los recursos financieros cuya variación se exponga en los estados contables;
- sus orígenes;
- sus aplicaciones.

2) cuál debería ser el contenido y la forma de los estados contables (cuestiones de exposición);

3) qué unidad de medida debería emplearse para aplicar los criterios de medición y preparar los estados contables;

b) en los casos de entes que tienen control o control conjunto sobre otros, si las cifras a mostrar en los estados contables básicos de los primeros deberían ser:

1) las del inversor considerado individualmente, en cuyo caso sus inversiones en los otros entes mencionados deberían mostrarse como activos y los resultados netos de ellas como ganancias o pérdidas; o bien;

2) Los consolidados de alguna manera que permita reflejar las mediciones correspondientes a la operación conjunta del inversor y los otros entes”.

También a través de la Contabilidad construimos conocimiento, utilizando métodos científicos y para tener un conocimiento científico de algún tema, indica CAWS, P. (126) lo primordial es haber reconocido el dominio y el conjunto de fenómenos de ese dominio, y a continuación haber ideado una teoría cuyos insumos y productos sean los fenómenos en ese dominio (observaciones y predicciones) cuyos términos puedan descubrir la realidad.

Por lo cual, reconocido el dominio de la Contabilidad, que ha sido expuesto a lo largo del desarrollo de esta investigación, se han ido ofreciendo una serie de perfeccionamientos respecto a la manera de procesar, emitir y verificar los distintos INFORMES CONTABLES brindados a través de la misma, que significarán aportes a la teoría contable, en el desarrollo de los modelos contables que redunden en confiabilidad, seguridad y confianza que los distintos sistemas de información de las organizaciones, brinden a los usuarios de los mismos.

Y es que el cambio, radica en que esos INFORMES CONTABLES, deben ser emitidos, teniendo en cuenta el empleo de ordenadores, medios mecánicos, magnéticos u otros prevista por el artículo 61 de la Ley N° 19.550 (127) y cumpliendo la normativa contable vigente, entre ella, la (128) Resolución Técnica nro. 16, que indica que los mismos deben ser:

## 6. Confiables (credibilidad)

La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que éstos la acepten para tomar sus decisiones.

(126) CAWS, P. en Sterling editor “Research methodology in Accounting” – Scholars Book 1972 en CHAMBERS, M.J., “An Accounting Treasures – 500 years of Accounting. PergamonElsevierScience Oxford UK 1995

(127) - Art. 61 de la Ley 19550 SECCION IX: De la Documentación y de la Contabilidad: Medios mecánicos y otros, Argentina.

(128) Resolución Técnica nro. 16 de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, del 08-12-2000, Argentina.

Para que la información sea confiable, debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.

#### 7. Aproximados a la realidad

Para ser creíbles, los estados contables deben presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes ni por deformaciones dirigidas a beneficiar los intereses particulares del emisor o de otras personas.

Aunque la búsqueda de aproximación a la realidad es imperativa, es normal que la información contable sea inexacta.

Esto se debe a que:

- a) la identificación de las operaciones y otros hechos que los sistemas contables deben medir no está exenta de dificultades;
- b) un número importante de acontecimientos y circunstancias (como la cobrabilidad de los créditos, la vida útil probable de los bienes de uso o el costo de satisfacer reclamos por garantías posventa) involucran incertidumbres sobre hechos futuros, las cuales obligan a efectuar estimaciones que, en algunos casos, se refieren a:
  - 1) el grado de probabilidad de que, como consecuencia de un hecho determinado, el ente vaya a recibir o se vea obligado a entregar bienes o servicios;
  - 2) las mediciones contables a asignar a esos bienes o servicios a recibir o entregar.

Al practicar las estimaciones recién referidas, los emisores de estados contables deberán actuar con prudencia, pero sin caer en el conservadurismo. No es aceptable que los activos, ganancias o ingresos se midan en exceso, o que los pasivos, pérdidas o gastos se midan en defecto, pero tampoco lo es la aplicación de criterios contables que conduzcan a la medición en defecto de activos, ganancias o ingresos o a la medición en exceso de pasivos o gastos.

Para que la información se aproxime a la realidad, debe cumplir con los requisitos de esencialidad, neutralidad e integridad.

#### 8. Esenciales (sustancia sobre forma)

Para que la información contable se aproxime a la realidad, las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.

Cuando los aspectos instrumentales o las formas legales no reflejen adecuadamente los efectos económicos de los hechos o transacciones, se debe dar preeminencia a su esencia económica, sin perjuicio de la información, en los estados contables, de los elementos jurídicos correspondientes.

#### 9. Neutros (objetividad o ausencia de sesgos)

Para que la información contable se aproxime a la realidad, no debe estar sesgada, deformada para favorecer al ente emisor o para influir la conducta de los usuarios hacia alguna dirección en particular. Los estados contables no son neutrales si, a través de la selección o presentación de información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio con el propósito de obtener un resultado o desenlace predeterminado.

Para que los estados contables sean neutrales, sus preparadores deben actuar con objetividad. Se considera que una medición de un fenómeno es objetiva cuando varios observadores que tienen similar independencia de criterio y que aplican diligentemente las mismas normas contables, arriban a medidas que difieren poco o nada entre sí.

El objetivo de lograr mediciones contables objetivas, no ha podido ser alcanzado en relación con ciertos hechos. En consecuencia, los estados contables no brindan informaciones cuantitativas sobre algunos activos y pasivos, como por ejemplo:

- a) ciertos intangibles (inseparables del negocio) que algunas empresas generan (como el valor llave y sus componentes);
- b) las sumas a desembolsar con motivo de fallos judiciales adversos y altamente probables, cuando su importe se desconoce y no existen bases confiables para su determinación.

#### 10. Íntegros

La información contenida en los estados contables debe ser completa.

La omisión de información pertinente y significativa puede convertir a la información presentada en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.

#### 11. Verificables

Para que la información contable sea confiable, su representatividad debería ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.

## **POR LO CUAL, ES UN APOORTE A LA TEORÍA CONTABLE** **INDICAR:**

- I. **Qué mecanismos puede utilizar el Contador, como se han detallado a lo largo de esta investigación, que le aseguren que tanto el procesamiento de la documentación y datos en la Contabilidad de un ente, y los informes emitidos desde la misma Contabilidad son correctos, teniendo en cuenta que los profesionales generalmente entienden que la información que se encuentra volcada en el medio electrónico es la correcta, y debería ser así, pero no siempre lo es.**
  
- II. **Que a través de la investigación volcada, llegamos a las siguientes conclusiones, que:**

Los Sistemas de Información, en el procesamiento electrónico de datos contables, traen aparejado riesgos, ya que en épocas anteriores, las diferentes secuencias de acciones, que permitían que los datos (facturas de ventas, compras, depósitos bancarios, pagos a proveedores, etc.), se transformaran en información contable, se realizaba en forma manual, en la actualidad, todas las secuencias de un procesamiento contable, se efectúa en forma automática, desde la emisión de una factura de venta, que se efectúa por computadora, hasta su registración en los subsidiarios de ventas, clientes, cobranzas, baja de stock, etc., por lo tanto el experto, en la función en la cual debe actuar, ya sea como:

- ✓ Contador en una organización.
- ✓ Auditor externo o interno.
- ✓ Experto forense, en sus distintas áreas judiciales.
- ✓ Etc.

Y debe tener en cuenta dichos riesgos al:

- Analizar los datos contables procesados electrónicamente.
- Examinar los archivos contables que se encuentran en medios electrónicos de datos.
- Y determinar el grado de veracidad que dichos datos conservan, si fueron modificados, o se encuentran inalterables a lo largo del proceso de registración, vuelco en libros legales y archivo.

- III. **Que dichos riesgos implican diferencias para el contador al tener que efectuar verificaciones de documentación y datos en medios electrónicos, cuando tradicionalmente los procedimientos se referían a documentación en papel y libros contables impresos y rubricados, como ser:**

- Alteraciones en los datos procesados, voluntarias e involuntarias.

- Análisis del ambiente de control interno de la organización respecto al procesamiento en la Contabilidad de:
  - a. Los datos contables.
  - b. Las transferencias de información contable entre los sistemas.
  - c. Los sistemas de computación utilizados, con que controles cuentan dichos sistemas.
  - d. La carga de datos contables, quienes las efectúan, desde que terminarles, quienes tienen acceso a las mismas.
  - e. Que personal tiene el acceso permitido a los sistemas, sobre todo de datos sensibles a las organizaciones.
  - f. Si los sistemas contables cuentan con la posibilidad de efectuar modificaciones de archivos de los estados contables ya procesados y presentados, que perturbarían la integridad de los mismos, la responsabilidad de los firmantes, ya se trate de los directivos de la organización o de los contadores certificantes y sus auditores.

**IV. Qué documentación debe analizar y solicitar, a la organización, el contador determinada indispensable, sin la cual la verificación de datos sería incompleta, que abarca como se encuentra detallado en la tesis, lo siguiente:**

- Todos los libros y documentación legales a cotejar del rubro contable que el contador se encuentre cotejando y sus respectivas autorizaciones, sus rúbricas, verificando que no se encuentren los mismos borroneados, ni con enmiendas, faltantes de hojas, fechas de rúbrica, autoridades rubricantes; fojas útiles, fojas utilizadas y fechas del primer y último asiento de cada libro compulsado, a través de medios ópticos.
- Para poder compulsar los libros que se encuentran en CD, DVD, u otro medio de archivo electrónico de datos, deberá solicitar se pongan a su disposición las máquinas lectoras, de los medios de registración a fin de poder comprobar los datos asentados en los mismos.
- Solicitar a fin de cotejar, que la información volcada incluya el número de acta inicial y final, el número de identificación del soporte, la cantidad de registros en él contenida (controlar que coincida con la real) y el período a que correspondan y que las anotaciones guardan orden cronológico.
- Verificar, que toda la información cotejada cumplimenta la normativa vigente al respecto.

**V. La metodología para verificar la transparencia e integridad de los registros de las operaciones efectuadas por una empresa comercial, industrial, financiera, agrícola, organización estatal, etc., sobre la**

**base de la documentación contable volcada a través de medios electrónicos de datos, asegurando que la información que emana de la contabilidad surge de un ambiente controlado, que abarca las siguientes comprobaciones:**

- Si los sistemas de la empresa u organización de que se trate son vulnerables.
- Que los programas, tanto de los Sistemas como de usuario, realizan exactamente las funciones previstas, y no otras.
- Que exista un organigrama funcional de las funciones inherentes a cada sector y a cada persona dentro del sector, que determine claramente quienes tienen acceso a determinada información respecto a los sistemas.
- Que los programas y los sistemas no han sido modificados en forma posterior a la fecha de emisión de los Estados Contables, alterando los datos correspondientes al mismo, esto puede ocurrir, porque se modificaron programas existentes o porque se crearon nuevos programas que modificaron los sistemas a través de los cuales se procesan los datos sobre todo los contables, y el sistema permite acceder a la información ya procesada y compilada para la emisión de los Estados Contables, y modificarla alterando el mismo.
- Certificar saldos (contables y/u operativos), procesos o cálculos requeridos para la emisión del Estado Contable determinando que la información que se emite sea íntegra y fiable.

**VI. Cómo tiene seguridad el contador actuante de que los registros contables que se encuentra procesando o verificando concuerdan con los que se vuelcan en la contabilidad general y que de ellos surge la información que forma parte de los estados financieros de la organización que pudiera llevar a conclusiones erróneas, de forma tal que al efectuar el informe contable emitido surja información distinta de la real, que abarca las siguientes comprobaciones:**

- Los expertos deberían verificar las inconsistencias que existen respecto a lo asentado en los libros legales, de cada rubro contable.
- Contra la información anotada en los sistemas informáticos de la organización del mismo rubro contable, examinando un porcentaje (1 o 2 por mil), de dicho rubro, de manera tal de visualizar la registración de los mismos.
- Y efectuar un control de la contabilización de dicho rubro, en el libro Diario y los Subdiarios respectivos, de manera tal de comprobar que los datos incorporados en los libros sean los reales existentes en la contabilidad informática, que ajustes se efectuaron, y como incidieron en las cuentas bajo estudio.

**VII. Qué políticas y procedimientos de su saber contable y de gestión, ayudan al experto contador a asegurar que los datos que suministra en su informe contable, o en el estado contable general, vuelcan la realidad emergente de la contabilidad de la organización peritada, que abarca los siguiente:**

1. Análisis de la experticia a desarrollar, teniendo en cuenta la información a emitir y la documentación a cotejar.

2. Actuación profesional y control de sus dependientes, en donde se incluye:

- Obtener un conocimiento apropiado de la estructura del ente, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades.
- Evaluar la significación de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza, la importancia de los posibles errores o irregularidades y el riesgo involucrado.
- Solicitar toda la información, archivos, libros contables, registros y elementos, que sean necesarios para efectuar los informes contables a emitir.
- Revisión de la correlación entre registros y entre estos y la correspondiente documentación comprobatoria.
- Obtención de confirmaciones directas de terceros, en caso de ser necesario, a través de AFIP, u otros organismos públicos, bancos, organizaciones o empresas especializadas en determinados temas.
- Comprobación de la información relacionada.
- Comprobaciones globales de razonabilidad, realizando análisis comparativo de datos y registraciones contables involucradas en el informe pericial correspondiente.
- Estimar el grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los sistemas involucrados.
- Sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, el experto debe formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la información que contienen los estados contables básicos en conjunto, de acuerdo con normas contables profesionales a fin de emitir el informe contable correspondiente, teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.
- Debe analizar toda la documentación colectada, verificar que la misma sea coherente entre sí, y utilizar la misma para redactar el o los informes contables correspondientes.

**VIII. Qué factores impactan en el desarrollo de los informes contables, a través del procesamiento electrónico de datos, que abarca lo siguiente:**

- Los sistemas contables a cotejar, se encuentran registrados, procesados y archivados a través de medios informáticos, y que a fin de efectuar los informes contables, el contador debe encontrarse en condiciones de saber utilizar.
- Debe tener en claro, el experto contable, como analizar el grado de certeza de la información contable compulsada, teniendo en cuenta que la información, archivos y documentos que debe cotejar el especialista a fin de brindar su informe judicial, se encuentra procesada electrónicamente, y archivada a través de esos medios electrónicos de datos, y que por lo tanto, podría verse afectada la veracidad de las

conclusiones a que llega en su informe el profesional interviniente, si esta situación no es tenida en cuenta al momento de efectuar sus prácticas legales.

- Dado el volumen y la complejidad de las transacciones objeto de un informe contable, se evidencia la necesidad de utilizar herramientas computacionales que le brinden rapidez y eficacia en su cometido.
- Debe tener en cuenta, que la información contable, impositiva, administrativa de una empresa u organismo es procesada a través de sistemas de computación y archivada en bases de datos y/o medios informáticos, que pueden ser cintas, discos, DVD, etc., que debe poder analizar.
- Que si los sistemas son alterados, y el procesamiento de los datos para mostrar la información correspondiente en un informe contable, no guarda relación, con la realidad contable, impositiva o administrativa, de dicha empresa, porque justamente los sistemas han sido modificados, la obtención de resultados, correspondientes, puede que no se condiga con lo efectivamente ocurrido y por lo tanto, la información volcada en su informe, no sea la correcta.
- Es que en una compulsa contable y teniendo en cuenta que en la actualidad las empresas están autorizadas a llevar los libros en forma digital, se presupone que la información volcada desde el sistema para dicha compulsa es fidedigna de la realidad, no obstante en caso de que esto no sea así, el experto contador, debe poder determinarlo y notificarlo en el informe correspondiente.
- Que significa esto: que puede ocurrir que la información volcada en los Estados Contables que fue procesada a través de sistemas informáticos, no sea la misma que la información que el contador deba verificar en el momento de efectuar la compulsa, porque justamente, se “corrigieron programas”, correspondientes a los sistemas contables, y se mutó la información correspondiente, solo con una auditoria o pericia en sistemas puede verificarse éste hecho.

**Por último, debe quedar claro que el contador debe poder determinar, para emitir cualquier tipo de informe contable:**

1. Si los sistemas de la empresa u organización de que se trate son vulnerables, es decir si permiten que cualquier usuario interno o externo, ingrese a los mismos y pueda efectuar modificaciones, o acceder a datos, no estando autorizado para ello, esto puede abarcar:
  - a. Ataques a través de la red de Internet.
  - b. Accesos a la base de datos no permitidos y extracción de datos confidenciales o modificación de los mismos.
  - c. Verificación fallida de los usuarios, por lo cual cualquier persona puede acceder a los sistemas, y que éstos dejen de funcionar o no funcionen correctamente.

- d. Comisión de delitos dolosos, como ser extracción de saldos de cuentas bancarias, estafas informáticas a través de tarjetas de crédito y su uso por Internet, etc.
- e. Intercepción de comunicaciones electrónicas privadas, y publicación indebida de correspondencia.

Por lo cual el experto debería solicitar a la organización, los incidentes que la misma hubiera tenido debido a fallas de seguridad, y determinar que los mismos no hayan afectado el sistema contable.

2. Que los programas y los sistemas no han sido modificados en forma posterior a la fecha objeto de la compulsión contable, alterando los datos correspondientes a la misma, esto puede ocurrir, porque se modificaron programas existentes o porque se crearon nuevos programas que modificaron los sistemas a través de los cuales se procesan los datos sobre todo los contables.

3. Certificar saldos (contables y/u operativos), procesos o cálculos requeridos en el proceso judicial, determinando que la información que se emite sea íntegra y fiable.

4. Análisis del contenido de datos digitales que fueran extraídos de determinados medios magnéticos, como ser back ups de archivos, discos rígidos de computadoras, Cd, Vds., cintas magnéticas, etc.

5. En caso de haber ocurrido una falla respecto a la seguridad de los sistemas, que afectó el funcionamiento de la organización y provocó daños a terceros usuarios, determinación de quienes tenían acceso a los sistemas, que pudieron verse involucrados en dicha falla, teniendo en cuenta que en los archivos informáticos se guardan distinto tipo de información que pueden ser utilizada por el contador cuando efectúa sus verificaciones, ya que los archivos contienen información sobre la fecha de su creación, la fecha de su modificación, y acceso, su autor, la compañía y otros datos de interés.

Por lo cual, a pesar de que se hayan modificado los datos correspondientes a determinados archivos o documentos almacenados en una computadora o un servidor, y que dicha modificación haya afectado el Estado Contable cerrado, siempre quedan los registros de dicha modificación almacenados y se puede determinar por ejemplo que los archivos fueron borrados o deletados en determinada fecha, quien lo efectuó, o si fueron alterados dichos datos.

El experto debe poder ingresar a los sistemas contables de cualquier organización respecto a las imputaciones contables por sistema en el balance de dicha organización, y determinar a través de las cuentas contables el movimiento contable por sistema y verificar que concuerde con el asentado en libros.

Por último, preparación con que debemos contar los contadores para poder satisfacer las exigencias establecidas por los cambios operados en nuestro campo de trabajo y estar con el nivel profesional suficientemente desarrollado para poder realizar nuestro cometido, debe ser permanente, ya que la tecnología sigue avanzando, y debemos por lo tanto, continuar con la actualización permanente de nuestros conocimientos.

## ***Conclusiones Distintivas del Capítulo VII***

Se ha tratado en el capítulo, de detallar los aportes a la teoría contable efectuada a través de la metodología desarrollada en esta tesis, que contribuye al fortalecimiento de los modelos contables, no importando los mecanismos (computacionales o no) que se utilicen para procesar, asentar y archivar las registraciones contables, consolidando que la Contabilidad evoluciona permanentemente, pero su esencia, no ha cambiado a través de milenios

Y se han utilizado para detallar los aportes, la definición que de modelos contables arguye Fowler Newton, en su libro, Contabilidad Superior, la opinión que exterioriza respecto a la contabilidad CAWS, P., en su libro, Metodología de la investigación en Contabilidad, lo determinado en el Art. 61 de la Ley 19550 SECCION IX: De la Documentación y de la Contabilidad: Medios mecánicos y otros, de la Argentina, y lo normado por la Resolución Técnica nro. 16 de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, del 08-12-2000, de la Argentina.

Además se detallan los aportes realizados a la teoría contable a lo largo de esta investigación, que significan contribuciones a la metodología contable debido a los cambios operados en la misma por la influencia en la registración y procesamiento de datos contables y en la emisión y archivo de informes emitidos por la contabilidad debido a la sociedad de la información, detallando los cambios operados, los riesgos inherentes y los controles necesarios para que la contabilidad sea, Confiables, o sea debe ser creíble, Aproximada a la realidad, Esencial, Neutral, Integra y Verificable.

## **CONCLUSIONES GENERALES**

A lo largo de esta tesis se ha tratado de reseñar que el valor de la prueba pericial contable realizada a través de una experticia judicial contable y presentada mediante un informe, no debería verse modificado por el alto nivel de la tecnología de la información en que se encuentran involucrados en la actualidad los sistemas contables y que por lo tanto esto implica adecuar la manera de realizar las verificaciones contables de forma tal que las mismas sean tan íntegras y fidedignas, como cuando la información era registrada manualmente, y brinden un alto grado de certeza al magistrado interviniente en la causa involucrada.

Se refirió in extenso:

- En el Capítulo I, como ha evolucionado la profesión contable forense, en el país y a nivel internacional, y para ello se desplegaron las transformaciones acaecidas en la Contabilidad en general, desde que contamos con informaciones auténticas de la existencia de la misma a través de las tarjas cuyo origen data de 35000 años de antigüedad.

Pudimos describir a lo largo de este capítulo el perfeccionamiento acaecido en la Contabilidad a lo largo del tiempo, hasta llegar a nuestros días y los antecedentes forenses desde los más remotos tiempos, analizando la utilización de peritos en el Egipto faraónico, en el Código de Hammurabi, en el Derecho Romano (antecedente del derecho moderno), la normativa efectuada en 1532 por Carlos V, con la sanción de la Ordenanza de Justicia Penal, en la Recopilación de las Leyes del reino de Indias, dispuesto en 1860 por el rey Carlos II, y la promoción de la especialidad de Contabilidad Legal, efectuada en 1824 por un Contador escocés.

Además, indicamos el desarrollo en el campo nacional, remontándonos a la época precolombina, y el desarrollo de la Contabilidad, a través de los Quipus, que eran manejados por los Quipucamayoc, que cumplían el papel de los contadores actuales.

Se analizaron los antecedentes de la legislación presente, que se encuentran detallados en una edición del Archivo General de la Nación, del año 2011, denominada Fondos Documentales Período Colonia y que contiene los artículos 71 a 219 de la causa Hacienda, de la Real Ordenanza para el Establecimiento e Instrucción de Intendentes de Ejército y Provincia en el Virreinato de Buenos Aires, y las legislaciones inherentes a los Códigos de Procedimientos de la Justicia Nacional, desde 1862 a la fecha, entendiendo la influencia de la historia en los sucesos de nuestros días, y que la experiencia vivida ayudará en lo porvenir.

- En el Capítulo II, cual es el alcance de las incumbencias profesionales de los Contadores en su actuación técnica como expertos judiciales, y como deberían redefinirse las mismas, a fin de hacer frente a la profundidad de las modificaciones ocurridas debido al procesamiento contable a través de sistemas de computación y como ante este acontecimiento el Contador debe desenvolverse.

Se realizó, al igual que en el capítulo anterior un análisis histórico de las incumbencias contables en el país y en el mundo, partiendo de la contabilidad llevada a cabo por banqueros griegos dentro del imperio de Alejandro Magno en el año 356 a 323 a. C., y los primeros antecedentes de incumbencias profesionales ocurridas en los siglos XIII y XIV en Inglaterra, que permitieron establecer las causas que dieron origen a nuestra profesión.

Desde el Tratado Summa Arithmetica, Proportioni et Proportionalita, de Lucas de Paciolo en 1497, han ocurrido transformaciones respecto a las incumbencias profesionales de los Contadores, siempre unidas a los cambios acaecidos en la manera de procesar los datos contables y la detección de fraudes en las operaciones contables y sus resultados.

Se asume que las innovaciones, producen mejoras sustanciales en el procesamiento contable, y que las mismas son necesarias debido al devenir de los hechos acaecidos en cada momento, tal es así que en la evolución histórica de las incumbencias contables en nuestro país y el mundo, se llega al último pronunciamiento de la IFAC (129), que opina que el experto contable debe ser educado para trabajar en forma competente en tres áreas, que son las siguientes:

- i. Contabilidad, finanzas y conocimientos relacionados.
- ii. Conocimientos organizacionales y de negocios y
- iii. Conocimiento y competencias en tecnologías de la Información (TI).

Y especifica que ese conocimiento se puede obtener mediante una carrera universitaria, adicional a la de contador o dentro de un programa de estudios profesionales de un organismo miembro, como ser un Consejo Profesional o la Federación de Consejos Profesionales.

- En el Capítulo III, se efectúa la identificación de las actividades de control que debe realizar el contador actuante en una experticia, respecto a los sistemas contables computarizados de distintos entes, organizaciones y empresas, de manera tal de tener la seguridad de que la Contabilidad sea inalterable, no sean sustituibles los registros contables informáticos y que sean verificables.

Por tal motivo, se efectuó el cotejo de:

- i. Como impactó en el rol del Contador el procesamiento electrónico de datos cuando actúa como perito en el ámbito judicial.
- ii. Que diferencias implica para el experto tener que efectuar verificaciones de documentación y datos en medios electrónicos cuando tradicionalmente los procedimientos se referían a documentación en papel y libros contables impresos y rubricados.
- iii. Que documentación debe analizar y solicitar a las partes o requerir que el magistrado interviniente en el proceso intime pongan a disposición sin la cual la verificación de datos sería incompleta.
- iv. Como verificar la transparencia e integridad de los registros de las operaciones efectuadas por un organismo, empresa u ente, sobre la base de la documentación contable, volcada a través de medios

electrónicos de datos, asegurando que la información que emana de la contabilidad surge de un ambiente controlado.

- v. Como tiene la certeza el experto judicial, de que los registros contables que se encuentra cotejando, son los mismos que se vuelcan en la contabilidad general de la organización, y que de ellos surge la información que forma parte de los estados contables del ente peritado, de manera tal, que dicho testimonio no lo pudiera llevar a conclusiones erróneas, ya que la información volcada es distinta a la real.
- vi. Que políticas y procedimientos de su saber contable y de gestión, ayudan al perito contador a asegurar que los datos que suministra en su informe pericial vuelcan la realidad emergente de la organización peritada.
- vii. Qué factores impactan en el desarrollo de las pericias contables de todos los fueros debido al procesamiento electrónico de datos.

Todo el análisis efectuado en este capítulo se ha realizado a través de ejemplos prácticos, con inclusión de jurisprudencia nacional e imágenes de sistemas contables diversos.

- En el Capítulo IV, se investiga el estado actual de la relación entre la tecnología y la contabilidad, respecto a la tarea a realizar por los contadores en todas sus actuaciones profesionales, en cuanto:
  1. Al impresionante desarrollo de la tecnología de la información y
  2. A la preparación con que debemos contar los contadores para poder satisfacer las exigencias establecidas por los cambios operados en nuestro campo de trabajo y estar con el nivel profesional suficientemente desarrollado para poder realizar nuestro cometido.

Sugiriéndose modificaciones a efectuar en dicho campo profesional, teniendo en cuenta:

1. Las normativas de la IFAC quien a través del Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB), aconsejó a los profesionales miembros, las modificaciones en los planes de estudio de la carrera de contador a fin de adaptarla a las necesidades actuales en relación con la tecnología de la información y la actualización permanente de los profesionales actuantes en el área contable.
2. Se analizaron los cambios más visibles en el esqueleto de las organizaciones que inciden en la vida de las mismas, como ser Internet y el procesamiento en la Nube.
3. Que en el perfil de la carrera de contador público de la UBA, se determina que la carrera de Contador Público tenderá a formar un graduado con conocimientos aptitudes y habilidades, entre otras para:
  - a. Intervenir en el diseño de sistemas de información y decisión para el logro de los objetivos de la organización;
  - b. Diseñar, implantar y dirigir sistemas de registración e información contable

Por lo cual el experto contable, en la actualidad debe estar capacitado al respecto.

- En el Capítulo V, se expone como deben ser redefinidos los papeles de trabajo del perito contador, ya que pueden ser soportes de datos e instrumentos electrónicos y por lo tanto, deben adecuarse los parámetros de verificación respecto a los mismos.

Se analiza la Resolución Técnica N° 7 de la Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es., que incluye, el Dictamen N° 3: Normas de auditoría generalmente aceptadas, del 27 de julio de 1973, Argentina, que determina las modificaciones operadas a través de la sociedad de la información en los papeles de trabajo.

Siendo que el propósito principal de los papeles de trabajo, del perito contador es que sean el soporte de la tarea realizada para emitir su dictamen profesional respecto a la experticia encomendada, constituyen también una recopilación de la prueba obtenida por el contador público por lo cual se detallan los objetivos fundamentales de los mismos.

Se analizan las clases de papeles de trabajo, ya sean los generales o específicos, detallando cuales son incluidos en cada categorización, y se detallan los aspectos a tener en cuenta en la preparación de los mismos, y se clasifican según la fuente de donde proceden.

En todos los casos se individualizan ejemplos concretos de papeles de trabajo.

- En el Capítulo VI, se identifica el modelo de gestión, que apoya la función del perito contador en la sociedad de la información y que abarca los procedimientos judiciales correspondientes a su labor como experto en la justicia.

Y elaboramos un esquema teórico de los procedimientos, que se pueden identificar para que el contador cumpla su función de perito contador en la sociedad de la información, estableciéndolo en cuatro fases, que identificamos como las siguientes:

1. Primera Fase, que abarca: MATRICULACIÓN – INSCRIPCIÓN COMO PERITO –SORTEO Y ACEPTACIÓN DEL CARGO.
2. Segunda Fase que abarca: ANÁLISIS DE LA PERICIA A DESARROLLAR, que abarca:
  - a. Solicitud de préstamo del expediente y escaneo o fotocopia del mismo.
  - b. Análisis y comprensión de los puntos periciales solicitados por las partes y ordenados por el magistrado, análisis de los elementos incorporados a la causa, de la demanda y contestaciones de demanda, los informes técnicos de contestaciones de oficio de organismos oficiales o empresas privadas, las declaraciones de testigos, etc.
  - c. Preparación del plan específico y el programa
3. Tercera Fase: que abarca: la ACTUACION DEL PERITO, que incluye, a su vez:

- a. Denunciar en el expediente el día y la hora en que se comenzará a practicar la diligencia, para que las partes, los consultores técnicos y sus letrados puedan estar presentes, en el momento de realizar la compulsión.
  - b. Estudio intensivo del expediente judicial y examen del objeto de controversia, por parte del perito actuante.
  - c. Desarrollo ordenado y sistemático de los procedimientos de peritación planeados, los que implica el estudio y comprensión intensivos del expediente judicial, de la materia de controversia y las interrogantes que genera, de la documentación e información de prueba y todo elemento de juicio necesario en los análisis, seguimientos y verificaciones, es decir, la evidencia.
  - d. Solicitar a las partes toda la información, archivos, elementos, que sean necesarios para efectuar el informe pericial.
  - e. Registrar todos los procedimientos realizados y el personal de cada organización que lo ha atendido en los Papeles de Trabajo, conforme fueron planificados, y explicitados en el capítulo correspondiente.
4. Cuarta Fase de VARIACIONES DEBIDAS AL PROCESO TECNOLÓGICO EN LA PREPARACIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME PERICIAL, que abarca, a su vez:
- a. Contestar intimaciones sobre cuestiones pendientes de resolución por parte del magistrado interviniente.
  - b. Confección y presentación del dictamen profesional, de la forma requerida y en los plazos correspondientes.
  - c. Contestar en plazo impugnaciones, aclaratorias o explicaciones de informe pericial correspondiente.

En todos los casos se efectúa el análisis de las modificaciones debido a la sociedad de la información, que se detallan a través de las imágenes correspondientes, y la jurisprudencia correspondiente.

- En el Capítulo VII, se detallan los aportes a la teoría contable efectuada a través de la metodología desarrollada en esta tesis, ya que dicha sistemática contribuye al fortalecimiento de los modelos contables, no importando los mecanismos (computacionales o no) que se utilicen para procesar, asentar y archivar las registraciones contables, consolidando que la Contabilidad evoluciona permanentemente, pero su esencia, no ha cambiado a través de milenios

Y se utilizan para detallar los aportes:

1. La definición que de modelos contables arguye Fowler Newton, en su libro, Contabilidad Superior.
2. La opinión que exterioriza respecto a la contabilidad CAWS, P., en su libro, Metodología de la investigación en Contabilidad.

3. Lo determinado en el Art. 61 de la Ley 19550 SECCION IX: De la Documentación y de la Contabilidad: Medios mecánicos y otros, Argentina.
4. Lo normado por la Resolución Técnica nro. 16 de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, del 08-12-2000, Argentina.

Y se detallan los aportes realizados a la teoría contable a lo largo de esta investigación, que significan contribuciones a la metodología contable debido a los cambios operados en la misma por la influencia en la registración y procesamiento de datos contables y en la emisión y archivo de informes emitidos por la contabilidad debido a la sociedad de la información, detallando los cambios operados, los riesgos inherentes y los controles necesarios para que la contabilidad sea:

1. Confiables, o sea debe ser creíble.
2. Aproximada a la realidad.
3. Esencial.
4. Neutral.
5. Integra.
6. Verificable

# **APÉNDICE**

## **CÓDIGO DE HAMMURABI**

Alquileres, préstamos: 42-47, 48-52, 60-65, 66, 78-101

42 § Si un hombre arrienda un campo para explotarlo pero luego no produce cebada en el campo, que le prueben que no lo cultiva bien y él le dará al dueño tanta cebada como produzca su vecino.

43 § Si no explota el campo y lo deja yermo, le dará al dueño tanta cebada como produzca su vecino, y el campo que dejó yermo se lo devolverá, desfondado y rastrillado, a su dueño.

44 § Si un hombre arrienda un yermo por 3 años para roturarlo y luego se cruza de brazos y no lo rotura, que el cuarto año desfonde el campo, lo cave, lo rastrille y se lo devuelva al dueño del campo; además, le abonará 10 kures de cebada por cada bur.

45 § Si un hombre arrienda su campo a un arrendatario y recibe la renta de su campo, si el divino Adad devasta el campo o se lo lleva una riada, los perjuicios serán sólo del arrendatario.

46 § Si no hubiese recibido aún la renta de su campo -tanto si arrendó el campo a medias o a tercias-, la cebada que haya quedado en el campo se la repartirán el arrendatario y el dueño del campo según la proporción pactada.

47 § Si el arrendatario, al no ver compensado su trabajo el año anterior, declara querer seguir cultivándolo, que el dueño del campo no objete; su arrendatario seguirá cultivando y luego, al cosechar, que se quede con la cebada según contrato.

48 § Si un hombre contrae una deuda y el divino Adad devasta su campo o se lo lleva una riada, o, por falta de agua, no se produce cebada en el campo, en ese año no le devolverá cebada a su acreedor; que moje su tablilla y no pague el interés de ese año. [Tablilla mojada: se deshace el barro, como el “papel mojado”. El contrato desaparece].

49 § Si un hombre toma dinero prestado de un mercader y le entrega al mercader un campo listo para el cultivo de cebada o de sésamo y le dice: “Cultiva el campo, coséchalos y quédate con la cebada o el sésamo que se críen”, si luego un arrendatario cría en el campo cebada o sésamo, que, al cosechar, sea el dueño del campo quien se quede con la cebada o sésamo que se críen; pero la cebada debida por el dinero que haya tomado del mercader, con su interés, más una indemnización por los gastos de cultivo, se los entregará al mercader.

50 § Si entrega un campo sembrado [de cebada] o un campo sembrado de sésamo, será el dueño del campo quien se quede con la cebada o el sésamo nacidos en el campo, y luego le devolverá al mercader el dinero y su interés.

51 § Si no tiene dinero para devolver, le dará al mercader [cebada o] sésamo, a precio de mercado, por el dinero -y sus intereses- que él tomó prestado del mercader, según la ley del rey.

52 § Si el arrendatario no cría en el campo ni cebada ni sésamo, que no se modifique el contrato.

60 § Si un hombre confía un campo a un hortelano para que plante una huerta y el hortelano la planta, que él la cultive cuatro años, y el quinto año, que se la repartan en partes iguales; el dueño de la huerta elegirá primero la parte que quiera quedarse.

61 § Si el hortelano no termina de plantar la huerta y deja una zona yerma, que incluya la zona yerma en la parte que le toca.

62 § Si no plantase una huerta en el campo confiado -y si se trata de un campo labrado-, que pague al dueño del campo, como indemnización por la producción del

campo durante los años en que estuvo abandonado, lo que haya cosechado su vecino; además, tendrá que poner el campo en condiciones y devolvérselo al dueño.

63 § Si es un campo baldío, que lo ponga en condiciones de cultivo y se lo devuelva al dueño del campo; además, pagará una indemnización de 10 kures de cebada por cada bur al año.

64 § Si un hombre le confía su huerta a un hortelano para que lo polinice, el hortelano, mientras tiene la huerta, le entregará al dueño de la huerta 2 partes de la producción de la huerta, y él se quedará con la tercera. [Probable.: polinización manual de palmeras].

65 § Si el hortelano no poliniza y deja que baje la producción, el hortelano [le] [pagará una indemnización] [al dueño de la huerta] por la producción de la huerta [según lo que obtenga] su vecino. [Laguna de 7 columnas raspadas por los elamitas para grabar una nueva dedicación que quedó sin hacer. Se suple por otras copias del texto].

66 § Si un hombre toma dinero prestado de un mercader y su mercader se lo reclama pero no hay con qué devolverlo, y ya le ha entregado la huerta polinizada al mercader diciéndole: “Quédate los dátiles que se han criado en la huerta a cambio de tu dinero”, que ese mercader no dé su conformidad; el dueño de la huerta será quien se quede con los dátiles y, luego, le pagará el dinero y su interés al mercader a tenor de su tablilla [contrato]; los dátiles sobrantes producidos en la huerta, que se los quede el dueño de la huerta.

78 § Si un mercader le entrega dinero a un agente para que venda y compre, y lo manda de gira, que el agente, durante la gira, [...]; si, en el lugar a donde fue, hace buen negocio, que se apunte el interés de todo el dinero que haya conseguido, que cuente sus días y que luego le pague a su mercader. [COMIENZA EL DORSO DE LA ESTELA A PARTIR DEL NÚMERO CONVENCIONAL §101]

101 § Si en el lugar a donde fue no hace ganancias, el agente entregará al mercader el doble del dinero que hubiera recibido.

-De animales y aperos: 268-272

268 § Si un hombre alquila un buey para pisar (mies), el alquiler será 2 celemines de cebada.

269 § Si alquila un asno para pisar (mies), el alquiler será 1 celemín de cebada.

270 § Si alquila un carnero para pisar (mies), el alquiler será 1 sila de cebada.

271 § Si un hombre contrata bueyes, una carreta y su carretero, pagará al día 3 fanegas de cebada.

272 § Si un hombre contrata sólo una carreta, pagará al día 4 celemines de cebada

Salarios: 257-261, 273-274

257 § Si un hombre contrata a un agricultor, le pagará 8 kures de cebada al año.

258 § Si un hombre contrata a un boyero, le pagará 6 kures de cebada al año.

259 § Si un hombre roba en el campo un arado pesado de siembra, pagará 5 siclos de plata al dueño del arado.

260 § Si lo que roba es un arado de reja o una grada, le pagará 3 siclos de plata.

261 § Si un hombre contrata a un ganadero para que lleve a pastar reses u ovejas, le pagarán 8 kures de cebada al año.

273 § Si un hombre contrata un peón, le pagará, desde comienzo de año hasta el quinto mes, 6 granos de plata al día; desde el sexto mes hasta fin de año, le pagará 5 granos de plata al día.

274 § Si un hombre contrata a un maestro artesano, le pagará al día: honorario de un [... ], 5 granos de plata; honorario de un tejedor, 5 granos de plata; honorario de un hilandero, [... granos] de plata; [honorario] de un tallista de sellos, [... granos] de plata;

[honorario] de un arquero(?), [... granos] de plata; [honorario] de un herrero, t... granos] de plata; [honorario] de un carpintero, 4(?) granos de plata; honorario de un guarnicionero, [...] granos de plata; honorario de un esterero, [...] granos de plata; honorario de un albañil, [...] granos] de plata.

Cobro de deudas: 113-119

113 § Si un hombre tiene derecho a reclamarle ya a otro hombre cebada o dinero y - sin permiso del dueño de la cebada- se le lleva cebada del granero o de la era, que le prueben a ese hombre que se ha llevado cebada del granero o de la era sin permiso del dueño, y devolverá toda la cebada que se hubiera llevado y, además, perderá su derecho sobre lo que hubiera prestado.

114 § Si un hombre no tiene aún derecho a reclamarle a otro hombre cebada o dinero, pero le embarga un rehén, pagará por cada rehén 1/3 de mina de plata.

115 § Si un hombre tiene derecho a reclamarle ya a otro hombre cebada o dinero y le embarga un rehén, y luego, al rehén, en casa del que la tomó como garantía, le llega su última hora y se muere, en este caso ha lugar una reclamación judicial.

116 § Si el rehén, en casa del que lo embargó, muere a golpes o por malos tratos, que el dueño del rehén se lo pruebe a su mercader; si fuera un hijo del hombre, ejecutarán a un hijo suyo; si fuera un esclavo del hombre, pagará 1/3 de mina de plata; además, perderá sus derechos sobre todo lo que hubiera prestado.

117 § Si las deudas se apoderan de un hombre y tiene que vender a su esposa, a su hijo o a su hija, o andar ofreciéndoles para que sirvan por la deuda, que trabajen 3 años para la casa del que los compró o los tomó en servicio; el cuarto año serán libres.

118 § Si lo que da para que sirva por las deudas es un esclavo o una esclava, que el mercader deje pasar el plazo, [y luego] proceda a su venta; no habrá reclamación.

119 § Si las deudas se apoderan de un hombre y tiene que vender a una esclava que ya le haya dado hijos y el dueño de la esclava paga todo el dinero que le había prestado el mercader, que redima a su esclava

Sociedades de negocios: 101-103, 112

101 § Si en el lugar a donde fue no hace ganancias, el agente entregará al mercader el doble del dinero que hubiera recibido.

102 § Si el mercader le anticipa dinero para la gira al agente y éste, en el lugar a donde fue, sufre pérdidas, devolverá al mercader sólo el capital.

103 § Si, estando de gira, un enemigo le obliga a dejar cuanto lleva, que el agente lo jure por la vida del dios, y no tendrá castigo.

112 § Si un hombre se halla de gira y le confía a otro hombre plata, oro, pedrería o un objeto suyo y le encarga que lo transporte como mercancía, y ese hombre no entrega toda esa mercancía en el lugar al que debía llevarla, y se la queda, que el dueño de la mercancía le pruebe a ese hombre que no ha entregado toda la mercancía, y ese hombre le devolverá 5 veces al dueño de la mercancía todo lo que le había confiado.

Contratos: 104-108

104 § Si un mercader da a un agente cebada, lana, aceite o cualquier mercancía para su venta, que el agente vaya apuntando el dinero que devuelve al mercader; el agente se procurará un recibo sellado por el dinero que le haya ido entregando al mercader.

105 § Si un agente es descuidado y no se procura recibo sellado por el dinero que haya dado al mercader, el dinero que no conste en recibo sellado no se contará en el balance.

106 § Si un agente recibe dinero de un mercader pero luego se lo niega a su mercader, que ese mercader le pruebe ante el dios y ante testigos al agente que ya recibió el dinero, y el agente devolverá al mercader 3 veces el dinero que haya recibido.

107 § Si un mercader da un crédito a un agente y el agente le ha devuelto a su mercader todo lo que el mercader le había dado, pero el mercader le niega al agente haber recibido nada de él, que ese agente se lo pruebe al mercader ante el dios y ante testigos, y el mercader, por habérselo negado a su agente, le devolverá 6 veces al agente todo lo que se quedó.

108 § Si una tabernera no cobra cebada como precio por la cerveza y cobra en dinero según una pesa grande y rebaja el valor de cerveza en relación al valor de la cebada, que se lo prueben y la tiren al agua .

Tabernas: 108-111

108 § Si una tabernera no cobra cebada como precio por la cerveza y cobra en dinero según una pesa grande y rebaja el valor de cerveza en relación al valor de la cebada, que se lo prueben y la tiren al agua .

109 § Si una tabernera en cuyo local suelen reunirse embusteros [= conspiradores] no agarra a esos embusteros y los lleva a Palacio, que esa tabernera sea ejecutada.

110 § Si una (sacerdotisa) naditum [o] una (sacerdotisa) ugbabtum que no reside en un convento gagu abre una taberna o entra por cerveza en una taberna, a esa mujer, que la quemem.

111 § Si una tabernera da 1 cántaro de cerveza a cuenta, cobrará, al llegar la cosecha, 50 silas de cebada.

-Abuso de confianza: 112, 120, 124-126

112 § Si un hombre se halla de gira y le confía a otro hombre plata, oro, pedrería o un objeto suyo y le encarga que lo transporte como mercancía, y ese hombre no entrega toda esa mercancía en el lugar al que debía llevarla, y se la queda, que el dueño de la mercancía le pruebe a ese hombre que no ha entregado toda la mercancía, y ese hombre le devolverá 5 veces al dueño de la mercancía todo lo que le había confiado.

120 § Si un hombre quiere guardar su cebada y la guarda en casa de otro hombre y luego hay una pérdida en un silo, o el dueño de la casa abre el granero y se queda con grano, o niega haber guardado en su casa cebada alguna, que el dueño de la cebada declare públicamente su cebada ante el dios, y el dueño de la casa pagará 2 veces la cebada que había aceptado al dueño de la cebada.

124 § Si un hombre da a otro hombre en custodia plata, oro o lo que sea ante testigos y luego él se lo niega, que se lo prueben a ese hombre, y pagará 2 veces todo lo que niega.

125 § Si un hombre da algo suyo en custodia y luego -por un boquete o un derrumbe de la pared desaparece lo suyo y también bienes del dueño de la casa, que el dueño de la casa, por negligente, reemplace todo lo que había recibido en depósito y ha permitido que desaparezca, y lo restituya al propietario; luego, el dueño de la casa seguirá buscando lo que haya desaparecido, y que se lo quite a quien se lo robó.

126 § Si un hombre -sin que le haya desaparecido nada- dice: “Me ha desaparecido algo”, y acusa al barrio, que el barrio le pruebe públicamente ante el dios que no le ha desaparecido nada, y él, todo lo que reclamaba, lo pagará 2 veces y lo pagará a su barrio.

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

- (1) Tomasi, S. N., (2010), Peritaje Judicial Informático, Magatem, Bs. As., Argentina
- (2) Etcheverry, R. A., (1987), Derecho Comercial Económico, Editorial Astrea, Bs. As. Argentina
- (3) Memoria de Hacienda de 1872, Ministerio de Economía, Argentina.
- (4) Ley 48: Jurisdicción y Competencia de los Tribunales Nacionales, 25 de agosto de 1863
- (5) Ley 20488, (23/05/1973) “Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas”, Argentina.
- (6) <http://www.openoffice.org/product/pix/calc-big.png>
- (7) López Santiso H., (1976), Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas: informe nro. 1, Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es. CECYT, Ediciones Macchi.
- (8) Scheinsohn – Saroka R., (2000), La huella digital, Fundación Osde.
- (9). Tomasi S. N., (02/2012), “Auditoria de los estados contables generados a través de sistemas de información computacionales”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, La Ley, Bs. As., Argentina.
- (10). Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, ley n° 17.454 (t.o. 1981), Argentina.
- (11) Leggieri, D., (2005), “La prueba pericial”, Compendium Jurídico: Informática derecho y sociedad, Universidad de Palermo, <http://www2.compendium.com.ar/juridico/leggieri.html>
- (12). Gallo, H.A., (1971), Peritajes contables, Ediciones Librería Jurídica, La Plata, Bs. As., Argentina.
- (13). Dell’Elce, Q. P., (07/2001), “El ejercicio profesional de los peritos oficiales designados de oficio”, D & G Profesional y Empresaria, Errepar, (pp. 622-632), nro. 22.
- (14). García Casella, C. L.; Rodríguez de Ramírez, M., (2001), Elementos para una teoría general de la contabilidad, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina
- (15). Suárez Kimura E., (08-2008), Posibles mejoras teórico – tecnológicas aportadas por la Contabilidad a los Sistemas de información de los entes, Tesis de Doctorado, Secretaria de Investigación y Doctorado de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA) año I, nro. 2, Gráfica Editorial Yael, Bs. As., Argentina.
- (16). Rodríguez de Ramírez, M., (22 - 25 / 09/ 2003), “La contabilidad y el impacto de las tecnologías de la información y las comunicaciones”, Conferencia Magistral del X Congreso Nacional de Estudiantes de Ciencias Contables y Financieras del Perú, Huancayo – Perú.

- (17). Mattessich R., (2002), *Contabilidad y Métodos analíticos, Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía*, La Ley, Bs. As., Argentina.
- (18). Gilardi M.A., (03/2009), “La pericia contable y su relación con la auditoría”, *Revista Doctrinaria N° 1*, Asociación de Peritos de Asesorías Judiciales del Poder Judicial de la Provincia de Buenos Aires, Argentina.
- (19). Molina J.C., (08/2005), “Los libros de Comercio y peritaciones judiciales”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- (20). Ob. Cit. (9).
- (21). Favier Dubois (h) E. M., (2001), “La contabilidad como prueba en el derecho Argentino”, *Primera Jornada Nacional de Derecho Contable*, Ed. Universidad de Morón, (pp. 67), Morón, Argentina.
- (22) Biondi M. (2007), *La Contabilidad, un sistema de información*, Errepar S. A., Bs. As., Argentina.
- (23) Schiaffino Machado C. A. (1989), *Pruebas periciales*, La Rocca, Bs. As., Argentina.
- (24) Ob. Cit. (2).
- (25) Martín Gil, F. J., et al, (12-1997), “Las tarjas, un sistema primitivo de contabilidad”, *Investigación y Ciencia*, nro. 255 pp.39, Prensa Científica S. A., Barcelona, España.
- (26) *Historia Universal: Prehistoria y primeras civilizaciones* (2004), Editorial Sol 90, Barcelona, Arte Gráfico AGEA, Clarín, 1ra. Edición Bs. As., Argentina.
- (27) *Identifican expertos dos tablillas con textos en lengua sumeria* (19-07-2011), <http://www.informador.com.mx/cultura/2011/308278/6/identifican-expertos-dos-tablillas-con-textos-en-lengua-sumeria.htm>.
- (28) Ob. Cit. (26).
- (29) Fatás, G. (08/2009), *Código de Hammurabi - Ordenación Temática*, Historia Antigua, Universidad de Zaragoza, España, <http://www.unizar.es/hant/>
- (30) Ob. Cit. (1).
- (31) Mouchet C. y Zorroaquín Becú R., (1962), *Introducción al Derecho*, Editorial Perrot, Bs. As., Argentina.
- (32) Hain, H. P. (1986), “El control contable en los papiros de Zenón”, *Revista de ciencias sociales / Facultad de Ciencias Jurídicas, Económicas y Sociales*, Universidad de Valparaíso, Chile, No.29, p.209-217.
- (33) Ob. Cit. (1).
- (34) Heyman J., (1995), *Teoría, historia y restauración de estructuras de fábricas*, Instituto Juan de Herrera, Centro de Estudios Históricos de Obras Públicas y Urbanismo, CEHOPU, Madrid, España.

- (35) Soiza Larroza A. (14/09/2009), Historia de la Medicina Legal, y los peritajes medico forenses en Uruguay (1724-1883), <http://www.medicinalegal.edu.uy/depto/historia/medlegal-historia.pdf>.
- (36) Canales Reyes, et-al, (11-2010), Propuesta de aplicación de la norma internacional para trabajos de atestiguamiento 3000 en los peritajes contables, Universidad de El Salvador, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública, El Salvador.
- (37) <http://www.historiacultural.com/2010/03/quipus-contabilidad-imperio-inca.html>
- (38) [http://www.precolombino.cl/mods/expo\\_temporales/detalle/43/html/008.htm](http://www.precolombino.cl/mods/expo_temporales/detalle/43/html/008.htm)
- (39) Archivo General de la Nación (01-11-2011), Fondos Documentales Período Colonia, Programa de Descripción Normalizada, Departamento de Documentos Escritos, Volumen I, página 59.
- (40) Manuela Domínguez Orta, El sistema de intendencias en el Río de la Plata y su influencia en la hacienda (1782), Universidad Pablo de Olavide de Sevilla, Departamento de Dirección de Empresas.
- (41) Ley 27 del 13 de octubre de 1862, Argentina.
- (42) Ob. Cit. (4).
- (43) “Pinto, Manuel c/ Cías. Anónimas de Seguros Lancashire Insurance y London and Lancashire”, T. 17, P. 43, Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.
- (44) Romero del Plado, Víctor N. (1954), Tratado de Derecho Civil Argentino, décima edición, Tipográfica Editora Argentina, Bs. As., Argentina
- (45) Decreto Ley 1285 del 04 de febrero de 1958, Argentina.
- (46) Cimmino N. C., (1916) “Tesis doctoral: Funciones de los síndicos y fiscalización oficial de las sociedades”, en Evolución de la doctrina contable a través de las tesis doctorales en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires entre 1916 y 2008, director García Casella C. L. (2009), Bs. As., Argentina.
- (47) Manero F. G., (1996) Origen y evolución de la contabilidad. Ensayo histórico, 5ta edición, Editorial Trillas, México.
- (48) <http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/742/4/CAPITULO%20III.pdf>
- (49) La imagen anterior que se encuentra en Técnica Contable de José Rey Combo 2da. Edición (2014), Ediciones Parainfo S. A., Madrid, España, corresponde a Jakob Fugger (comerciante de Ausburgo) (1459/1525) con su contador principal M. Schwarz. Como fondo aparecen los expedientes con los nombres de las sucursales de la Casa Fugger: Rusia, Venecia, Cracovia, Lisboa, Innsbruck, Núremberg, etc.
- (50) Forrester David A., Historia Revisada de los Congresos Internacionales de Contabilidad, (07-09/1992), Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXII, nro. 72, pp.527-549, España.

- (51) Revista de la Escuela Superior de Finanzas, (2009), Documentación del Centro de Investigación Económica y Financiera, “Contador Público y una disputa histórica entre diferenciación y unificación”, año XVI, nro. 161, Génova, Italia.
- (52) Cavazzoni G., (19/09/2013), “El Consejo de Contadores Dell’umbria, De la escuela Perugia de Luca Pacioli en el nacimiento de la profesión de Ragioniere”, Conferencia del Bicentenario, Academia Italiana de Administración de Empresas, AIDEA.
- (53) Real decreto del 8 de octubre de 1891, Italia.
- (54) <http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx>
- (55) Guida aifondi dell’Archivio storico della Camera dei deputati (2010), Italia.
- (56) OB. CIT. (52).
- (57) Catturi G., (08-06-2012), GESTAZIONE, “NASCITA” E DIFFUSIONE IN EUROPA DEL METODO ITALIANO DI CONTABILITÀ SCUOLE E LIBRI D’ABACO DAL XIV AL XVII SECOLO, Universidad de Siena, [http:// www.aeca.es/vi\\_encuentro\\_trabajo\\_historia\\_contabilidad/pdf/p6\\_mesaredonda-catturi.pdf](http://www.aeca.es/vi_encuentro_trabajo_historia_contabilidad/pdf/p6_mesaredonda-catturi.pdf)
- (58) Universidad de Córdoba, Su historia, Argentina
- (59) Garrido Casal, P.A., (1996) “La profesión del Contador Público”, Boletín de Lecturas Sociales y Económicas, UCA, año 4, nro. 17., Bs. As., Argentina.
- (60) Archivo General de la Nación, (01/11/2011), Fondos documentales Período Nacional, Programa de descripción normalizada, Volumen II, Bs. As., Argentina.
- (61) OB. CIT. (57).
- (62) Bringas, G. H.; Gutiérrez, M. G., (10/2008) “El contador público y la cuenta particionaria”, XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional del Contador, Universidad Nacional de Rosario, Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Sta. Fe, Argentina.
- (63)Fronti de García L. et\_\_al. (1998), Actuación profesional judicial Coordinada, Ediciones Machi, Bs. As., Argentina
- (64) Geli A. C.; Dell’Elce Q. P., “Ante el centenario de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires – una breve historia sobre su trayectoria y evolución”, Bs. As., Argentina.
- (65) Ley 9254 del 9 de octubre de 1913, Bs. As., Argentina.
- (66) Decreto-Ley 5103/45, ratificado por Ley 12921(31/12/1946), Argentina.
- (67)Consejo Profesional de Cs. Es. de la Pcia. de Bs. As., su historia, Argentina.
- (68) OB. CIT (5).
- (69) Consejo Profesional de Cs. Es. de la Ciudad Autónoma de Bs. As., Argentina.

- (70) Tomasi, S.N. (02/2012), “Auditoría de los sistemas contables generados por sistemas de información”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, La Ley, Bs. As., Argentina.
- (71) Libro mayor de contabilidad, Galicia 1939 - Puente áreas industrias / libros contables Buho, España.
- (72) <http://microjurisve.files.wordpress.com/2012/07/contadores1.jpg>
- (73) <http://eltamiz.com/elcedazo/2009/02/17/historia-de-un-viejo-informatico-el-metodo-de-trabajo-en-proceso-de-datos-en-la-decada-de-los-setenta/>
- (74) OB. CIT. (70).
- (75) IFAC/ IES N° 2 (01/01/ 2005), Contenido de los programas de educación profesional contable, Estados Unidos.
- (76) Kiperman, E. H., La problemática de la empresa en crisis en el programa de “actuación profesional judicial”, 08-2010, XXXII Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional “Por la ética en la práctica profesional” Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, Argentina.
- (77) OB. CIT. (70).
- (78). Favier Dubois, E. (h) (07/2001), “La contabilidad como prueba en el derecho argentino”, Doctrina Societaria, Errepar Tomo XIII nro. 164, Bs. As., Argentina.
- (79). Werner Von Bischoffshausen W., (2008), “La Tecnología de la Información en la formación del contador”, Revista Contabilidad y Sistemas nro. 1, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Chile, Chile.
- (80) <http://afgv.wordpress.com/sistemas-de-informacion/>
- (81) <http://silver-shiva.blogspot.com.ar/2010/10/concepto-de-tecnologia-de-informacion.html>
- (82) Tomasi, S. N., (03-2012), “La nube”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- (83). Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo (21/08/1997), causa 81621/97, Silva, Teresa c / Instituto de Obra Social para el Personal del Ministerio de Acción Social y de Trabajo y Seguridad Social s/ accidente, fallo de Rodríguez – González, Argentina.
- (84) OB. CIT. (9).
- (85) Tomasi, S. N., (05-2009) “Confección y presentación de estados contables a través de medios informáticos”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- (86) Cuadrado E. A. et al (1999), Metodología de la Investigación Contable, Mc Graw Hill, Madrid, España
- (87) Popritkin, A. R., (26-02-2004), “La contabilidad informática. El delito de lavado de dinero”, Argentina.  
<http://www.peritocontador.com.br/artigos/alfredo/investigacion.pdf>

- (88) Tomasi, S. N. (02/2014) “La problemática del profesional contador actuante dentro del ámbito forense y judicial”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- (89) Resolución General 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos, (07-01-2003), Argentina.
- (90) Resolución General N° 3.419 (DGI); Argentina.
- (91) González Ayala M., et\_\_\_al (11-2005), “Problemática del auditor con relación a fraudes y errores en los estados financieros de empresas del Mercosur, en crisis o concursadas”, Revista Electrónica de la Facultad de Ciencias económicas de la Universidad Católica del Uruguay,  
<http://www.ucu.edu.uy/Facultades/CienciasEmpresariales/RevistaFCE/Revista6/articulos/Heuer.pdf>
- (92) OB. CIT. (72).
- (93) Tomasi, S. N., (12/2011), “El fraude contable”, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- (94) OB. CIT. (10).
- (95) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala M con fecha 27-08-2012, en la causa “WILNER, David c/ TESTAMANTE ROMERO, Emma Sara s/ EJECUCIÓN DEALQUILERES”, con la firma de los Dres. DIAZ DE VIVAR, DE LOS SANTOS, POSSE SAGUIER, (PRUEBA (Sumario N°22281 de la Base de Datos de la Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil).
- (96) OB. CIT. (10).
- (97) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala B, (12-12-1983), en la causa “ZANABRIA, MARIO C/ MENDEZ DE FERNANDEZ, MARIA DEL CARMEN S/ EJEC “..
- (98) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala D, (06-07-2007), en la causa “SAPCO HANDELSGESELLSCHAFT M.B.H. C/ MAGGIO, FRANCISCO S/EJECUTIVO”, (CODIGO PROCESAL: 477), Argentina.
- (99) OB. CIT. (10)
- (100) OB. CIT. (10).
- (101) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala A, (28-10-1959), en la causa “Hefiva SA C/ Humes Pavimentaciones y Construcciones SA.”, Argentina.
- (102) Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos: (SIDEMA c/ Entidad Binacional Yacyretá s/ expropiación irregular, T. 320, P. 934, Diprom S.A.C.I.F.I. c/ Santa Cruz, Provincia de y otra s/ cobro de australes, T. 318, P. 1632, Argentina.
- (103) Witthaus, Rodolfo E (2003), Prueba pericial, Editorial Universidad, Bs. As., Argentina.
- (104) International Education Guidelines IEG 11-Information Technology in the Accounting Curriculum, (1998/2003) Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) (IFAC).

- (105) OB. CIT. (75).
- (106) “¿Cómo se originó la World Wide Web?” (2000), La clave del Comercio Electrónico Guía para pequeños y medianos exportadores, UNCTAD.
- (107) OB. CIT. (75).
- (108) Suarez Kimura, E. B. (21-24/10/2006), “Medios digitalizados en el procesamiento de datos contables: Repercusión en la actividad del contador público”, XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santa Cruz de la Sierra, Bolivia.
- (109) García Casella C. L.; Rodríguez de Ramírez M. (09/2002), Hacia un incremento de la modelización contable, Ediciones Cooperativas, Bs. As., Argentina.
- (110) “Report of the intergovernmental working group of experts on international standards of accounting and reporting on its sixteenth session”, (15/04/1999) Group de Trabajo Intergovernmental de Experts en Norma’s Internationals de Contabilidad y Presentation de Informs (ISAR), Génova.
- (111) Resolución Técnica N° 7 de la Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es., que incluye, el Dictamen N° 3: Normas de auditoría generalmente aceptadas, del 27 de julio de 1973, Argentina.
- (112) Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) y Control de Calidad (NICC) en (IFAC 2009), Argentina.
- (113) Richard Mattessich, Budgeting Models and System Simulation, University of British Columbia, 1967, Estados Unidos.
- (114) <https://seti.afip.gob.ar/padron-puc-constancia-internet/ConsultaConstanciaAction.do>
- (115) Gran Enciclopedia Universal Espasa Calpe 1ra. Edición (2005), Buenos Aires, Argentina.
- (116) Acordada 2/14, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.
- (117) Acordada 36/2013, (01-10-2013), Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.
- (118) Acordada 11/2014 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.
- (119) OB. CIT. (10).
- (120) OB. CIT. (10).
- (121) OB. CIT. (10).
- (122) Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala A, (23-12-2012), “TESTORI, Edgardo Raúl y otros c/ PAMPILLON, Humberto Mario s/ COBRO DE ALQUILERES”, Sumario N°15446 de la Base de Datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil - Boletín N°14/2003, Argentina.
- (123) CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CIVIL, Sala J., (08-10-2009), CASTRO, Ángel Rogelio y otro c/ FASCIOLO, Héctor Ernesto y otros. / DAÑOS Y

PERJUICIOS, Sumario N°19665, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina.

(124) Diccionario de la lengua española, de la Real Academia Española.

(125) Fowler Newton, E., (2010), Contabilidad Superior, La Ley, 6ta. Edición, Bs. As., Argentina.

(126) CAWS, P. en Sterling editor "Research methodology in Accounting" – Scholars Book 1972 en CHAMBERS, M.J., "An Accounting Treasures – 500 years of Accounting. PergamonElsevierScience Oxford UK 1995

(127) - Art. 61 de la Ley 19550 SECCION IX: De la Documentación y de la Contabilidad: Medios mecánicos y otros, Argentina.

(128) Resolución Técnica nro. 16 de la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, del 08-12-2000, Argentina.

(129) OB. CIT. (75)

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Resolución General N° 3.419, Régimen de Emisión de Comprobantes (TEXTO SUSTITUIDO POR LA RESOLUCIÓN GENERAL N° 1415) (07-01-2003), Argentina.
- Arazi R., (2005) *Derecho Procesal Civil y Comercial*, Rubinzal-Culzoni Editores, Bs. As.
- Archivo General de la Nación (01-11-2011), *Fondos Documentales Período Colonia, Programa de Descripción Normalizada*, Departamento de Documentos Escritos, Volumen I, página 59; \_\_\_ Volumen II, Bs. As., Argentina.
- Bermúdez M., (2005), *Procedimiento Judicial para peritos*, Editorial La Ley, Bs. As.
- Bértora H. R., (06-1975) “Normas contables de aceptación general”, *Revista Administración de empresa*, Ediciones de Contabilidad Moderna, Bs. As, nro. 63.
- Biondi, M., (2007), *La contabilidad, un sistema de información*, Errepar, Bs. As., Argentina.
- Bringas, G. H.; Gutiérrez, M. G., (10/2008) “El contador público y la cuenta particionaria”, *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional del Contador*, Universidad Nacional de Rosario, Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Sta. Fe, Argentina.
- Caletti, A. M, et-al, (1988), *Digesto del Contador Público*, Editorial Macchi, Bs. As., Argentina.
- Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, (21-08-97), causa 81621/97, Silva, Teresa c / Instituto de Obra Social para el Personal del Ministerio de Acción Social y de Trabajo y Seguridad Social s/ accidente, fallo de Rodríguez – González, Bs. As., Argentina.
- Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, Sala M (27-08-2012), causa “WILNER, David c/ TESTAMANTE ROMERO, Emma Sara s/ EJECUCIÓN DE ALQUILERES”, Base de Datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina, ----- Sala B, (12-12-1983), causa “ZANABRIA, MARIO C/ MENDEZ DE FERNANDEZ, MARIA DEL CARMEN S/ EJEC “, Base de Datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina, ----- Sala D (06-07-2007), causa “SAPCO HANDELSGESELLSCHAFT M.B.H. C/ MAGGIO, FRANCISCO S/EJECUTIVO”, Base de Datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina, ---- Sumario N°15446 de la Base de Datos de la Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil - Boletín N°14/2003, ---- Sumario N°19665 de la Base de Datos de la Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Civil, Argentina.
- Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala A (28-10-2959), causa “Hefiva SA C/ Humes Pavimentaciones y Construcciones SA”, Base de datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Cámara Comercial, Argentina.
- Canales Reyes, et-al, (11-2010), *Propuesta de aplicación de la norma internacional para trabajos de atestiguamiento 3000 en los peritajes contables*, Universidad de El Salvador, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Contaduría Pública, El Salvador.
- Catturi G., (08-06-2012), *Gestazione, “nascita” e diffusione in europa del metodo italiano di contabilità scuole e librid’abacodal xiv al xvii secolo*, Universidad de Siena, Italia.

[http://www.aeca.es/vi\\_encuentro\\_trabajo\\_historia\\_contabilidad/pdf/p6\\_mesaredonda-catturi.pdf](http://www.aeca.es/vi_encuentro_trabajo_historia_contabilidad/pdf/p6_mesaredonda-catturi.pdf)

- Cavazzoni G., (19/09/2013), “El Consejo de Contadores Dell'umbria, De la escuela Perugia de Luca Pacioli en el nacimiento de la profesión de Ragioniere”, *Conferencia del Bicentenario, Academia Italiana de Administración de Empresas*, AIDEA, Italia.
  - Cimmino N. C., (1916) “Tesis doctoral: Funciones de los síndicos y fiscalización oficial de las sociedades”, *Evolución de la doctrina contable a través de las tesis doctorales en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires entre 1916 y 2008*, director García Casella C. L. (2009), Bs. As., Argentina.
  - Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, ley n° 17.454 (t.o. 1981), Argentina.
  - Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, en <http://www.infoleg.mecon.gov.ar>, Bs. As., Argentina.
  - Comisión Nacional de Valores, Resoluciones en cuanto a la presentación de Estados Contables por medios electrónicos, Bs. As., Argentina.
  - “¿Cómo se originó la World Wide Web?” (2000), *La clave del Comercio Electrónico Guía para pequeños y medianos exportadores*, UNCTAD.
  - Consejo Profesional de Ciencias Económicas Ciudad Autónoma de Buenos Aires, “Resolución del 04-08-2006”, ----- (2006), “Normas profesionales Contables, de Auditoría, de Sindicatura, de Lavados de Activos y Actuariales texto ordenado”, (Edicon,2006).----- “Informe nro. 1, La profesión contable ante el mundo globalizado”, (03-1999), Comisión de Actuación Contable del Contador Público, Bs. As., Argentina.
  - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Bs. As., su historia, Argentina.
  - Corte Suprema de Justicia de la Nación, fallos (SIDEMA c/ Entidad Binacional Yacyretá s/ expropiación irregular, T. 320, P. 934, Diprom S.A.C.I.F.I. c/ Santa Cruz, Provincia de y otra s/ cobro de australes, T. 318, P. 1632), Base de datos, Secretaría de Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina, ---- Acordada 2/14, ---- Acordada 11/2014, ---- “Pinto, Manuel c/ Cias. Anónimas de Seguros Lancashire Insurance y London and Lancashire”, T. 17, P. 43, Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Argentina.
  - Cuadrado Ebrero A., Valmayor López L, (1999), *Metodología de la Investigación Contable*, Mc Graw Hill, Madrid, España.
  - Dealecsandris R. P., Sánchez Brot, L. E., (06-1975) “Desarrollo histórico de los principios de contabilidad en la República Argentina”, *Revista Administración de empresas*, Ediciones de Contabilidad Moderna, Bs. As., nro. 63, Argentina.
  - Decreto Ley 1285 (04-02-1958), Reorganización de la Justicia Nacional, Argentina.
  - Decreto-Ley 5103/45, ratificado por Ley 12921(31/12/1946), Reglamentación de las Profesiones de Ciencias Económicas, Argentina.
  - Dell'Elce Q. P., (07-2001), “El ejercicio profesional de los peritos judiciales designados de oficio”, *D & G Profesional y Empresaria*, Errepar, Bs. As., nro. 22, (pp. 622-632), ----- “Breves consideraciones sobre el contenido y la estructura de los informes o dictámenes periciales de carácter contable”, (1995) *VI Congreso de actuación del profesional de Ciencias Económicas en la Justicia*, Mar del Plata, ----- “¿Pueden los peritos judiciales ser acusados de cometer el delito de falso testimonio con motivo del desempeño de su labor profesional?”, (05-1999), *Jornadas nacionales de actuación profesional en el ámbito de la justicia y resolución alternativa de conflictos*, FACPCE, Bs. As., ----- “Proyecto normativo de ordenamiento legal relacionado con los registros contables y su documentación”, (23/24-10-2008), *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*, Rosario, ---- “Algunos aspectos importantes a tener en consideración previo a ordenar un estudio pericial contable”, (23/24-10-2008), *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*, Rosario, Argentina.
- Diccionario de la lengua española, de la Real Academia Española*, (2001) XXII Edición, Grupo Editorial Planeta SAIC, Bs. As., Argentina.

- Domínguez Orta, Manuela, *El sistema de intendencias en el Río de la Plata y su influencia en la hacienda (1782)*, Universidad Pablo de Olavide de Sevilla, Departamento de Dirección de Empresas, España.  
[www.aeca.es/vii\\_encuentro\\_trabajo.../pdf./04\\_Dominguez\\_Orta.pdf](http://www.aeca.es/vii_encuentro_trabajo.../pdf./04_Dominguez_Orta.pdf).
- Etcheverry, R. A., (1987), *Derecho Comercial Económico*, Editorial Astrea, Bs. As., Argentina.
- Fatás, G. (08/2009), *Código de Hammurabi - Ordenación Temática*, Historia Antigua, Universidad de Zaragoza, España. <http://www.unizar.es/hant/>
- FavierDubois, E. (h), (07-2008), “La contabilidad como prueba en el derecho argentino”, Primera Jornada Nacional de Derecho Contable, Ed. Universidad de Morón, (pp. 67), Morón, (2001), *Doctrina Societaria*, Errepar Tomo XIII nro. 164, Bs. As., Argentina, ----“La contabilidad informática ¿brinda seguridad jurídica en su actual implementación?”, *Derecho Societario*, Doctrina, Errepar, Bs. As... Tomo XIII nro. 164, Argentina.
- Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, (08-2008) F.A.C.P.C.E., *Resoluciones Técnicas e Interpretaciones vigentes, texto ordenado*, Bs. As., ----- CECYT, *Informes Área Auditoria*, Bs. As., ----- (1990), *Informe sobre Ley Penal Tributaria y Previsional*, Bs. As., ----- (08-12-2000), “Resolución Técnica nro. 16”, Bs. As., ----, “Resolución Técnica N° 7 (27-07-1973), que incluye, el Dictamen N° 3: Normas de auditoria generalmente aceptadas”, Bs. As., Argentina.
- Federación Internacional de Contadores, (01-07-2000), “Normas Internacionales de Auditoria (NIAs) IFAC 401”, “Auditoria en un ambiente de sistemas de información por computador”, ---- “Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) y Control de Calidad (NICC) en (IFAC 2009)”, ---- “International Education Guidelines IEG 11-Information Technology in the Accounting Curriculum, (1998/2003) Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) (IFAC)”, ---- IFAC/ IES N° 2 (01/01/ 2005), “Contenido de los programas de educación profesional contable”, Estados Unidos de Norteamérica.
- Fronti de García, L. et al, (1988), *Registros contables: normas legales para comerciantes y sociedades; pronunciamientos profesionales; impacto del procesamiento electrónico de datos en los registros contables*, Ediciones Macchi, Bs. As., ----- et-al, *Actuación profesional judicial Coordinada*(1998), Ediciones Machi, Bs. As..
- Fonseca D. et al, (2002), “Una breve reseña de la materia, Contabilidad Superior I”, *Facultad de Ciencias Económicas*, Universidad de La Plata, La Plata.
- Forrester David A., “Historia Revisada de los Congresos Internacionales de Contabilidad”, (07-09/1992), *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXII, nro. 72, pp.527-549, España.
- Fowler Newton E., (2010), *Contabilidad Superior*, La Ley, 6ta. Edición, Bs. As., ----- *Contabilidad computarizada*, (1998), Ediciones Macchi, Bs. As...
- Fuente E., (1974), *Cuestiones que hacen al Ejercicio de las Profesiones en Ciencias Económicas*, Editorial El Coloquio, Bs. As...
- Gallo H. A., (1971), *Peritajes contables*, Ediciones Librería Jurídica, La Plata, ----- (1997), *Las pericias judiciales en Ciencias Económicas*, Ediciones Haber, La Plata, Argentina.
- García Camacho M. A. et-al, (23/24-10-2008), “La pericia en tarjetas de crédito, una incumbencia interdisciplinaria y el fraude informático en el fuero penal”, *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*, Rosario, Argentina.  
[http://www.econ.uba.ar/www/institutos/contable/ceconta/Foro\\_practica\\_profesional/Simposios%20Practica%20PDF/Rosario/Actualizaci%C3%B3n/SimposioXXX\\_A\\_05\\_Camacho\\_Sanchez\\_Basualdo.pdf](http://www.econ.uba.ar/www/institutos/contable/ceconta/Foro_practica_profesional/Simposios%20Practica%20PDF/Rosario/Actualizaci%C3%B3n/SimposioXXX_A_05_Camacho_Sanchez_Basualdo.pdf)
- García Casella, C. L., (04-1997), *Conceptos fundamentales de teoría contable – Curso Magistral*, libro CESE, Bs. As., ----- (06-2001), *Elementos para una teoría general de*

la contabilidad, Editorial La Ley, Bs. As.-----, (08-2000), *Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable*, Editorial Economizarte, Bs. As., ---- (09/2002), *Hacia un incremento de la modelización contable*, Ediciones Cooperativas, Bs. As., Argentina.

- Garrido Casal, P.A., (1996) “La profesión del Contador Público”, *Boletín de Lecturas Sociales y Económicas*, UCA, año 4, nro. 17., Bs. As., Argentina.
- Geli A. C.; DellÉlce Q. P., “Ante el centenario de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires – una breve historia sobre su trayectoria y evolución”, Bs. As., Argentina.
- Ghersi C. A. et-al, (2006), *La Prueba Pericial - Observaciones, explicaciones, impugnaciones y nulidades. Responsabilidad del perito civil-procesal-penal. Ley de seguros. Valuación. Modelos*, Gowa Ediciones Profesionales, Bs. As., Argentina.
- Gilardi M.A., (03/2009), “La pericia contable y su relación con la auditoría”, *Revista Doctrinaria N° 1*, Asociación de Peritos de Asesorías Judiciales del Poder Judicial de la Provincia de Buenos Aires, Argentina
- González Ayala M., et\_\_\_al, (11-2005), “Problemática del auditor con relación a fraudes y errores en los estados financieros de empresas del Mercosur, en crisis o concursadas”, *Revista Electrónica de la Facultad de Ciencias económicas de la Universidad Católica del Uruguay*,  
<http://www.ucu.edu.uy/Facultades/CienciasEmpresariales/RevistaFCE/Revista6/articulos/Heuer.pdf>
- *Gran Enciclopedia Universal Espasa Calpe* (2005), Primera Edición Buenos Aires, Argentina.
- Guida aifondidell`Archivistoricodella Camera deideputati (2010), Italia.
- Hain, H. P. (1986), “El control contable en los papiros de Zenón”, *Revista de ciencias sociales / Facultad de Ciencias Jurídicas, Económicas y Sociales*, Universidad de Valparaíso, Chile, No.29, p.209-217.
- Heyman J., (1995), *Teoría, historia y restauración de estructuras de fábricas*, Instituto Juan de Herrera, Centro de Estudios Históricos de Obras Públicas y Urbanismo, CEHOPU, Madrid, España.
- *Historia Universal: Prehistoria y primeras civilizaciones* (2004), Editorial Sol 90, Barcelona, Arte Gráfico AGEA, Clarín, 1ra. Edición Bs. As., Argentina.
- <http://www.aicpa.org/Pages/default.aspx>.
- <http://afgv.wordpress.com/sistemas-de-informacion/>
- <http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/742/4/CAPITULO%20III.pdf>
- <http://eltamiz.com/elcedazo/2009/02/17/historia-de-un-viejo-informatico-el-metodo-de-trabajo-en-proceso-de-datos-en-la-decada-de-los-setenta/>
- <http://microjurisve.files.wordpress.com/2012/07/contadores1.jpg>
- <http://seti.afip.gob.ar/padron-puc-constancia-internet/ConsultaConstanciaAction.do>
- <http://silver-shiva.blogspot.com.ar/2010/10/concepto-de-tecnologia-de-informacion.html>
- <http://www.historiacultural.com/2010/03/quipus-contabilidad-imperio-inca.html>
- <http://www.informador.com.mx/cultura/2011/308278/6/identifican-expertos-dos-tablillas-con-textos-en-lengua-sumeria.htm>
- <http://www.openoffice.org/product/pix/calc-big.png>
- [http://www.precolombino.cl/mods/expo\\_temporales/detalle/43/html/008.htm](http://www.precolombino.cl/mods/expo_temporales/detalle/43/html/008.htm)

- ISACA, *Information Systems audit. And Control Association – Capítulo Buenos Aires*, Bs. As., Argentina.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (1997), *Normas internacionales de Auditoria, emitidas por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoria*, México.
- Jacoby P. A., (05-1998), *Como usar la PC en peritajes contables*, Editorial Osmar Buyatti, Bs. As...
  
- Kiperman, E. H., La problemática de la empresa en crisis en el programa de “actuación profesional judicial”, 08-2010, XXXII Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional “Por la ética en la práctica profesional” Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires
  
- Lasser J. K., (1947), *Métodos de contabilidad industrial*, (Unión Tipográfica Editorial Hispano – Americana, Estados Unidos de Norteamérica.
  
- Lazzati S. C., (1974), *El objetivo de los estados contables*, Ediciones Machi, Bs. As., ----, et al, (1981), *Conceptos generales de auditoría*, Ediciones Macchi, Bs. As. Argentina.
- Lechini, F. E., (06-1975) “¿Qué son los principios de contabilidad?”, *Revista Administración de empresas*, Ediciones de Contabilidad Moderna Bs. As., nro.63, Argentina.
- Leggieri, D., “La prueba pericial”, *Compendium Jurídico: Informática derecho y sociedad*, Universidad de Palermo, Bs. As., <http://www2.compendium.com.ar/juridico/leggieri.html>
- Leguizamón H. E, (1993), *Lecciones de derecho Procesal Civil*, Editorial Depalma, Bs. As. Argentina.
- Ley 27 (13-10-1862), Organización de la Justicia Nacional, Argentina.
- Ley 48 (25-08-2863), Jurisdicción y Competencia de los Tribunales Nacionales, Argentina.
- Ley9254 (09-10-1913), Creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, Bs. As., Argentina.
- Ley 19550 (25-04-1972), SECCION IX: De la Documentación y de la Contabilidad: Medios mecánicos y otros, Argentina.<http://www.infoleg.mecon.gov.ar>
- Ley 20488, (23-05-1973), Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas, Argentina.
- Ley 22.207 (11-04-1980, Régimen Orgánico para el funcionamiento de las Universidades Argentinas, Argentina.
- “Ley Sarbanes-Oxley”, (30-07-2002), *Ley Federal de Estados Unidos*, Estados Unidos de Norteamérica.
- Libro mayor de contabilidad, Galicia 1939 - Puente áreas industrias / libros contables Búho, España.
- Linari Micheletti, M., (1983), *La computación permite la auditoria en tiempo real*, Ediciones Macchi, Bs. As., Argentina.
- López Santiso H., (1976), *Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas: informe nro. 1*, Federación de Consejos Profesionales de Cs. Es. CECYT, Ediciones Macchi, Bs. As., Argentina.
- Manero F. G., (1996) *Origen y evolución de la contabilidad. Ensayo histórico, 5ta edición*, Editorial Trillas, México.
- Martín Gil, F. J., et\_al, (12-1997), “Las tarjetas, un sistema primitivo de contabilidad”, *Investigación y Ciencia*, nro. 255 pp.39., España.

- Mattessich R., (2002), *Contabilidad y Métodos analíticos, Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía*, La Ley, Bs. As., Argentina, ----- (1967), “Budgeting Models and System Simulation”, *University of British Columbia*, Estados Unidos.
- Memorias de Hacienda (1872), Ministerio de Economía de la Nación, Argentina.
- Ministerio de Cultura y Educación, Res. 1.560/80, Argentina.
- Ministerio de Justicia, Seguridad y Derechos Humanos, Inspección General de Justicia, (29-12-98), “Resolución General 9/98”, Bs. As., ---- (23-08-05), “Resolución General 07/2005”, Bs. As., ----- (21-12-05), “Resolución General 11/2005”, Bs. As., --- (11-03-2009), “Resolución General 2/2009”, Bs. As., Argentina.
- Molina J.C., (08/2005), “Los libros de Comercio y peritaciones judiciales”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- Mouchet C. y ZorroaquinBecú R., (1962), *Introducción al Derecho*, Editorial Perrot, Bs. As., Argentina.
- Navarro D., et-al, (23/24-10-2008), “Fundamentos del contenido de la materia práctica profesional en sistemas de información”, *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*, Rosario.
- Nedel O., (2003), *Ejercicio & Profesión del Contador en la Justicia*, La Ley, Bs. As., Argentina.
- Ordenanzas de Bilbao (1737), España.
- Orellana E., (23/24-10-2008), “Breve reseña histórica sobre el origen del título de contador público en la Argentina. El decreto de Juan Manuel de Rosas (12 de julio de 1836)”, *XXX Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*, Rosario, Argentina.
- Pahlen Acuña R, (2011), *Contabilidad, Sistemas y Procesos*, La Ley, Bs. As., Argentina.
- Popritkin, A. R., (26-02-2004), “La contabilidad informática. El delito de lavado de dinero”, Argentina.  
<http://www.peritocontador.com.br/artigos/alfredo/investigacion.pdf>
- Rabinovich de Landau, S. G., (05-1998), *Vademécum para el perito contador*, Editorial Aplicación Tributaria, Bs. As., Argentina.
- Real decreto (8-10- 1891), Italia.
- “Report of the intergovernmental working group of experts on international standards of accounting and reporting on its sixteenth session”, (15/04/1999) *Group de Trabajo Intergovernmental de Experts en Norma’s Internationals de Contabilidad y Presentation de Informes* (ISAR), Génova.
- *Revista de la Escuela Superior de Finanzas*, (2009), Documentación del Centro de Investigación Económica y Financiera, “Contador Público y una disputa histórica entre diferenciación y unificación”, año XVI, nro. 161, Génova, Italia.
- Rodríguez, R., (2007), *Actuación del contador en la justicia*, Aplicación Tributaria, Bs. As., ----- (2009), *Pericias e Intervenciones: aspectos procesales y prácticos*, Aplicación Tributaria, Bs. As., Argentina.
- Rodríguez de Ramírez, M., (22/ 25 – 09- 2003) “La contabilidad y el impacto de las tecnologías de la información y las comunicaciones”, *Conferencia Magistral del X Congreso Nacional de Estudiantes de Ciencias Contables y Financieras del Perú*, Huancayo – Perú
- Romero del Plado, Victor N. (1954), *Tratado de Derecho Civil Argentino, décima edición*, Tipográfica Editora Argentina, Bs. As., Argentina

- Rudnitzky, A. M.; Suarez Kimura, E. B., (12/13/14/15-10-1988), “La validez de los registros contables obtenidos a través del procesamiento electrónico de datos”, 7mo. Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, Rosario, Argentina.
- SAFJP, (2-09-2005), Disposición Gerencial 080-128/2005, Modifica la base de datos informática de registro y seguimiento de trámites previsionales (BDTP), correspondiente a AFJP, y determina el procedimiento para la incorporación de información en dicha base de datos informática, Bs. As., ---- (2003), Resolución 29.502/2003, Modifica el Reglamento General de la Actividad Aseguradora, punto 37.4.1. Documentación a presentar con la solicitud para utilizar sistemas de archivo de registros contables en soportes ópticos, Bs. As., Argentina.
- Schiaffino Machado C. A., *Pruebas periciales*, (1989), La Rocca, Bs. As., Argentina.
- Schiavo J., (10- 2000), “Pericias contables y balances falsos”, *D&G Profesional y Empresaria*, n. 13, (pp. 1233-1256), Bs. As., Argentina.
- Schilliró R., (2007), “Fraudes Corporativos ¿Es suficiente la auditoría interna?”, *Revista Estrategas nro. 90*, Bs. As., Argentina.
- Scheinsohn, Saroka R, (2000) *La huella digital.*, Fundación Osde, Argentina.
- Senderovich I. A., Telias A. J., (1976), *Análisis e interpretación de los estados contables*, Edición Universidad Argentina de la Empresa, Bs. As., Argentina.
- Soiza Larroza A. (14/09/2009), *Historia de la Medicina Legal, y los peritajes medico forenses en Uruguay (1724-1883)*, <http://www.medicinalegal.edu.uy/depto/historia/medlegal-historia.pdf>.
- Suárez Kimura, E. B., (12-2007), “Medios digitales en el procesamiento de datos contables: repercusión en la actividad del contador público”, *Contabilidad y Auditoría*, año 13, n. 26, Bs. As., ---- (08-2008), *Posibles mejoras teórico-tecnológicas aportadas por la Contabilidad a los sistemas de información de los entes*, – Secretaria de Investigación y Doctorado de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA) año I, nro. 2 – Gráfica editorial Yael, Argentina
- Técnica Contable de José Rey Combo 2da. Edición (2014), Ediciones Parainfo S. A., Madrid, España
- Tomasi S. N., (02-2009), “Actuación del perito: puntos a tener en cuenta”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As.,----- (05-2009) “Confección y presentación de estados contables a través de medios informáticos”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As.,----- (03-2007), “Sanciones a profesionales de ciencias económicas por su actuación ante la justicia”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., ---- (02/2012), “Auditoría de los estados contables generados a través de sistemas de información computacionales”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, La Ley, Bs. As., ----., (12/2011), “El fraude contable”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., (2010), *Peritaje Judicial Informático*, Editorial Magatem, Bs. As., Argentina, -----(03-2012), “La nube”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina, -----(02/2014) “La problemática del profesional contador actuante dentro del ámbito forense y judicial”, *Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría*, Editorial La Ley, Bs. As., Argentina.
- Túa Pereda J., (1988), “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones”, *XXV Años de Contabilidad Universitaria en España*, Instituto de Planificación Contable, Madrid, España.
- Universidad de Córdoba, Su historia, Argentina, <http://www.cea.unc.edu.ar/institucional/historia>.
- Villarroya Lequericaonandia M. B., (2003), “Alteraciones y manipulaciones de la contabilidad”, *Tesis de doctorado, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, Universidad de Valladolid, España.

- Werner Von Bischoffshausen W. (2005), “La Tecnología de la Información en la formación del contador”, *Revista Contabilidad y Sistemas nro. 1*, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Chile, Chile.
- Witthaus, R. E, (1998), *Prueba Pericial*, Editorial Universidad, Bs. As., Argentina.

## INDICE

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES .....	1
<b>IMPACTO DEL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS EN LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR COMO PERITO JUDICIAL.....</b>	<b>1</b>
RESUMEN.....	2
OBJETIVOS E HIPÓTESIS DE INVESTIGACIÓN: .....	4
OBJETIVOS:.....	4
<i>EL ANÁLISIS DE LA EVOLUCIÓN EN EL PERITAJE JUDICIAL CONTABLE Y LAS NORMATIVAS NACIONALES E INTERNACIONALES RESPECTO AL ROL DEL PERITO JUDICIAL CONTADOR. ....</i>	<i>4</i>
<i>EL ALCANCE O REDEFINICIÓN DE LAS INCUMBENCIAS DEL CONTADOR PÚBLICO EN SU ACTUACIÓN PROFESIONAL COMO PERITO. ....</i>	<i>6</i>
<i>LA IDENTIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE CONTROL AL REALIZAR LA EXPERTICIA CONTABLE RESPECTO A LOS SISTEMAS CONTABLES COMPUTARIZADOS DE LOS DISTINTOS ENTES, ORGANIZACIONES, EMPRESAS, ETC. ....</i>	<i>6</i>
<i>LA REDEFINICIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL CONTADOR QUE PUEDEN SER SOPORTES DE DATOS E INSTRUMENTOS ELECTRÓNICOS Y ADECUACIÓN DE LOS PARÁMETROS DE VERIFICACIÓN. ....</i>	<i>9</i>
<i>LA IDENTIFICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN .....</i>	<i>10</i>
<i>APORTES A LA TEORÍA CONTABLE .....</i>	<i>11</i>
<i>CONCLUSIONES GENERALES. ....</i>	<i>11</i>
<b>HIPOTESIS.....</b>	<b>12</b>
FUNDAMENTOS DE LA HIPÓTESIS:.....	12
<b>INTRODUCCIÓN: .....</b>	<b>14</b>
<b>CAPITULO I: EVOLUCIÓN EN EL PERITAJE JUDICIAL CONTABLE. 21</b>	<b>21</b>
DESARROLLO DE LA PROFESIÓN CONTABLE FORENSE EN EL CAMPO INTERNACIONAL: .....	22
DESARROLLO EN EL CAMPO NACIONAL.....	30
<i>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO I.....</i>	<i>39</i>
<b>CAPITULO II: ALCANCE O REDEFINICIÓN DE LAS INCUMBENCIAS PROFESIONALES DEL CONTADOR PÚBLICO EN SU ACTUACIÓN PROFESIONAL COMO PERITO. ....</b>	<b>40</b>
EVOLUCIÓN HISTORICA DE LAS INCUMBENCIAS CONTABLES ....	41
EVOLUCIÓN HISTORICA DE LAS INCUMBENCIAS CONTABLES EN NUESTRO PAIS: .....	50
<i>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO II.....</i>	<i>66</i>
<b>CAPITULO III: IDENTIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE CONTROL AL REALIZAR EL PERITAJE CONTABLE RESPECTO A</b>	

<b>LOS SISTEMAS CONTABLES COMPUTARIZADOS DE LOS DISTINTOS ENTES, ORGANIZACIONES Y EMPRESAS.....</b>	<b>67</b>
1. CÓMO HA IMPACTADO EN EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS CONTABLES CUANDO ACTÚA COMO PERITO EN EL ÁMBITO JUDICIAL. ....	69
<b>A. DOCUMENTACIÓN PROCESADA POR MEDIO DE COMPUTADORAS, IMAGEN QUE SE ENCUENTRA EN (80).....</b>	<b>69</b>
<i>B. DOCUMENTACIÓN EMITIDA EN MEDIOS MAGNÉTICOS O DIGITALES, EN LUGAR DE EN PAPEL, QUE PUEDE ESTAR ALMACENADA EN CUALQUIER LUGAR DEL PLANETA, (LA NUBE), IMAGEN QUE SE ENCUENTRA EN (81).....</i>	<i>70</i>
2. QUE DIFERENCIAS IMPLICA PARA EL CONTADOR TENER QUE EFECTUAR VERIFICACIONES DE DOCUMENTACIÓN Y DATOS EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CUANDO TRADICIONALMENTE LOS PROCEDIMIENTOS SE REFERÍAN A DOCUMENTACIÓN EN PAPEL Y LIBROS CONTABLES IMPRESOS Y RUBRICADOS.....	71
■ <i>SISTEMA BANCARIO ACTUAL, CONSTA DE DISTINTOS MENÚS A LOS QUE SE ACCEDE TECLEANDO CADA ÍTEM, POR LO CUAL SE CAMBIA DE PANTALLA: .....</i>	<i>72</i>
■ <i>CONTABILIDAD DE UNA ORGANIZACIÓN COMERCIAL.....</i>	<i>74</i>
■ <i>PROCESAMIENTO CONTABLE EN UNA ORGANIZACIÓN CON VARIOS SISTEMAS INTERCONECTADOS - EJEMPLO DE UN SISTEMA PROVEEDORES: .....</i>	<i>74</i>
3. QUE DOCUMENTACIÓN DEBE ANALIZAR Y SOLICITAR A LAS PARTES, O REQUERIR QUE EL MAGISTRADO INTERVINIENTE EN EL PROCESO, INTIME PONGAN A DISPOSICIÓN SIN LA CUAL LA VERIFICACIÓN DE DATOS SERÍA INCOMPLETA. ....	79
<i>VAMOS A DETERMINARLA A TRAVES DE ALGUNOS EJEMPLOS: .....</i>	<i>79</i>
<i>B. SI EL PUNTO PERICIAL INDICA QUE EL PERITO INFORME “CONFORME EL LIBRO DE IVA VENTAS, Y POR EL PERÍODO QUE TRABAJÓ MI MANDANTE, INFORMARÁ LA/S EMPRESA/S QUE CONTRATARON SUS SERVICIOS, MES A MES Y EMPRESA POR EMPRESA, CON LOS MONTOS DE CADA UNA DE LAS FACTURAS Y EL CONCEPTO DEL SERVICIOS DE CADA UNA, BAJO PENA DE NULIDAD” .....</i>	<i>84</i>
4. COMO VERIFICAR LA TRANSPARENCIA E INTEGRIDAD DE LOS REGISTROS DE LAS OPERACIONES EFECTUADAS POR UNA EMPRESA COMERCIAL, INDUSTRIAL, FINANCIERA, AGRÍCOLA, ORGANIZACIÓN ESTATAL, ETC., SOBRE LA BASE DE LA DOCUMENTACIÓN CONTABLE VOLCADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS DE DATOS, ASEGURANDO QUE LA INFORMACIÓN QUE EMANA DE LA CONTABILIDAD SURGE DE UN AMBIENTE CONTROLADO. ....	85
5. COMO TIENE SEGURIDAD EL PERITO ACTUANTE DE QUE LOS REGISTROS CONTABLES QUE SE ENCUENTRA VERIFICANDO SON LOS MISMOS QUE SE VUELCAN EN LA CONTABILIDAD GENERAL Y QUE DE ELLOS SURGE LA INFORMACIÓN QUE FORMA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA PERITADA QUE PUDIERA LLEVAR A CONCLUSIONES ERRÓNEAS,	

DE FORMA TAL QUE AL EFECTUAR EL PERITAJE SURJA INFORMACIÓN DISTINTA DE LA REAL.....	91
6. QUE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE SU SABER CONTABLE Y DE GESTIÓN, AYUDAN AL PERITO CONTADOR A ASEGURAR QUE LOS DATOS QUE SUMINISTRA EN SU INFORME PERICIAL VUELCAN LA REALIDAD EMERGENTE DE LA CONTABILIDAD DE LA ORGANIZACIÓN PERITADA.....	95
1. ANÁLISIS DE LA PERICIA A DESARROLLAR:.....	95
2. ACTUACIÓN DEL PERITO:.....	96
<i>JURISPRUDENCIA:</i> .....	96
3. EL PERITO PUEDE UTILIZAR AUXILIARES:.....	97
4. DE LA ACTIVIDAD PERICIAL:.....	97
<b><i>JURISPRUDENCIA:</i></b> .....	99
7. QUE FACTORES IMPACTAN EN EL DESARROLLO DE LAS PERICIAS CONTABLES, DE TODOS LOS FUEROS A TRAVÉS DEL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS. ....	100
<i>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO III</i> .....	107
<b>CAPÍTULO IV: ESTADO ACTUAL DE LA RELACIÓN TECNOLOGÍA Y CONTABILIDAD:</b> .....	108
PERSPECTIVA DE LOS ORGANISMOS INTERNACIONALES:.....	108
INCIDENCIA EN LA EXISTENCIA DE LOS ENTES.....	109
<i>PODEMOS INDICAR ENTRE OTROS EL SURGIMIENTO DE:</i> .....	109
ROLES A ASUMIR POR LOS EXPERTOS CONTABLES SEGÚN SE DETERMINA EN LA NORMATIVA IFAC (107):.....	111
GUÍA NRO. 11 DE LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC): .....	114
<i>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO IV.</i> .....	115
<b>CAPITULO V: REDEFINICIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR</b> .....	116
DEFINICIÓN:.....	116
PROPÓSITO DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR.....	118
CLASES DE PAPELES DE TRABAJO: .....	119
<i>GENERALES:</i> .....	119
<i>ESPECÍFICOS.</i> .....	119
CLASIFICACIÓN SEGÚN LA FUENTE DE DONDE PROCEDEN LOS PAPELES DE TRABAJO:.....	124
<i>Conclusiones distintivas del Capítulo V.</i> .....	127
<b>CAPITULO VI: IDENTIFICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN.</b> .....	128

Primera Fase, que abarca: MATRICULACIÓN – INSCRIPCIÓN COMO PERITO –SORTEO Y ACEPTACIÓN DEL CARGO .....	130
Segunda Fase que abarca: ANÁLISIS DE LA PERICIA A DESARROLLAR, que comprende, a su vez: .....	134
Tercera Fase: ACTUACION DEL PERITO, que abarca, a su vez:.....	135
Cuarta Fase de VARIACIONES DEBIDAS AL PROCESO TECNOLÓGICO EN LA PREPARACIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME PERICIAL, que abarca, a su vez: .....	136
<b>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO VI. ....</b>	<b>139</b>
<b>CAPÍTULO VII: APORTES A LA TEORÍA CONTABLE.....</b>	<b>140</b>
POR LO CUAL, ES UN APOORTE A LA TEORÍA CONTABLE INDICAR:	144
<b>I. QUÉ MECANISMOS PUEDE UTILIZAR EL CONTADOR, COMO SE HAN DETALLADO A LO LARGO DE ESTA INVESTIGACIÓN, QUE LE ASEGUREN QUE TANTO EL PROCESAMIENTO DE LA DOCUMENTACIÓN Y DATOS EN LA CONTABILIDAD DE UN ENTE, Y LOS INFORMES EMITIDOS DESDE LA MISMA CONTABILIDAD SON CORRECTOS, TENIENDO EN CUENTA QUE LOS PROFESIONALES GENERALMENTE ENTIENDEN QUE LA INFORMACIÓN QUE SE ENCUENTRA VOLCADA EN EL MEDIO ELECTRÓNICO ES LA CORRECTA, Y DEBERÍA SER ASÍ, PERO NO SIEMPRE LO ES.</b>	144
<b>II. QUE A TRAVÉS DE LA INVESTIGACIÓN VOLCADA, LLEGAMOS A LAS SIGUIENTES CONCLUSIONES, QUE: .....</b>	<b>144</b>
<b>III. QUE DICHOS RIESGOS IMPLICAN DIFERENCIAS PARA EL CONTADOR AL TENER QUE EFECTUAR VERIFICACIONES DE DOCUMENTACIÓN Y DATOS EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CUANDO TRADICIONALMENTE LOS PROCEDIMIENTOS SE REFERÍAN A DOCUMENTACIÓN EN PAPEL Y LIBROS CONTABLES IMPRESOS Y RUBRICADOS, COMO SER:.....</b>	<b>144</b>
<b>IV. QUÉ DOCUMENTACIÓN DEBE ANALIZAR Y SOLICITAR, A LA ORGANIZACIÓN, EL CONTADOR DETERMINADA INDISPENSABLE, SIN LA CUAL LA VERIFICACIÓN DE DATOS SERÍA INCOMPLETA, QUE ABARCA COMO SE ENCUENTRA DETALLADO EN LA TESIS, LO SIGUIENTE:.....</b>	<b>145</b>
<b>V. LA METODOLOGÍA PARA VERIFICAR LA TRANSPARENCIA E INTEGRIDAD DE LOS REGISTROS DE LAS OPERACIONES EFECTUADAS POR UNA EMPRESA COMERCIAL, INDUSTRIAL, FINANCIERA, AGRÍCOLA, ORGANIZACIÓN ESTATAL, ETC., SOBRE LA BASE DE LA DOCUMENTACIÓN CONTABLE VOLCADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS DE DATOS, ASEGURANDO QUE LA INFORMACIÓN QUE EMANA DE LA CONTABILIDAD SURGE DE UN AMBIENTE CONTROLADO, QUE ABARCA LAS SIGUIENTES COMPROBACIONES:.....</b>	<b>145</b>
<b>VI. CÓMO TIENE SEGURIDAD EL CONTADOR ACTUANTE DE QUE LOS REGISTROS CONTABLES QUE SE ENCUENTRA PROCESANDO O VERIFICANDO CONCUERDAN CON LOS QUE SE VUELCAN EN LA CONTABILIDAD GENERAL Y QUE DE ELLOS SURGE LA INFORMACIÓN QUE FORMA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ORGANIZACIÓN QUE PUDIERA LLEVAR A CONCLUSIONES ERRÓNEAS, DE FORMA TAL</b>	

<b>QUE AL EFECTUAR EL INFORME CONTABLE EMITIDO SURJA INFORMACIÓN DISTINTA DE LA REAL, QUE ABARCA LAS SIGUIENTES COMPROBACIONES: .....</b>	<b>146</b>
<b>VII. QUÉ POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE SU SABER CONTABLE Y DE GESTIÓN, AYUDAN AL EXPERTO CONTADOR A ASEGURAR QUE LOS DATOS QUE SUMINISTRA EN SU INFORME CONTABLE, O EN EL ESTADO CONTABLE GENERAL, VUELCAN LA REALIDAD EMERGENTE DE LA CONTABILIDAD DE LA ORGANIZACIÓN PERITADA, QUE ABARCA LOS SIGUIENTE: .....</b>	<b>146</b>
<b>VIII. QUÉ FACTORES IMPACTAN EN EL DESARROLLO DE LOS INFORMES CONTABLES, A TRAVÉS DEL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS, QUE ABARCA LO SIGUIENTE: .....</b>	<b>147</b>
<b>CONCLUSIONES DISTINTIVAS DEL CAPÍTULO VII.....</b>	<b>150</b>
<b>CONCLUSIONES GENERALES .....</b>	<b>151</b>
<b>APÉNDICE .....</b>	<b>157</b>
<b>CÓDIGO DE HAMMURABI.....</b>	<b>157</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>161</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>169</b>