



MEMORANDO DE SECRETARIA TÉCNICA N° A-38

OBLIGATORIEDAD DE INFORMAR EN EL INFORME DEL AUDITOR SI LOS ESTADOS CONTABLES SURGEN DE REGISTROS CONTABLES LLEVADOS EN SUS ASPECTOS FORMALES DE LEGAL FORMA

Antecedentes

1. Se recibió una consulta sobre si está vigente el último párrafo de artículo 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 “Régimen arancelario para los profesionales de Ciencias Económicas” en las distintas jurisdicciones de nuestro país. El mencionado párrafo dice que “El dictamen expresará, además, que el balance general y la cuenta de ganancias y pérdidas, concuerdan con las registraciones contables, llevadas de conformidad con disposiciones legales y que se han observado criterios de valuación técnicamente correctos”.
2. En virtud de dicho párrafo es que se informa en los informes de auditor si los estados contables surgen de registros contables llevados en sus aspectos formales de conformidad con normas legales vigentes.

Análisis

3. Del análisis efectuado por el asesor legal de esta Federación surgen las siguientes conclusiones:
 - El citado Decreto-Ley aprueba un régimen arancelario para los profesionales de Ciencias Económicas, declara el orden público de sus disposiciones y deroga el anterior arancel aprobado por el Decreto N° 34.331/45 así como el artículo 15 del Decreto-Ley N° 5.103/45. El régimen legal de fijación de las retribuciones del ejercicio de profesiones liberales previsto en el artículo 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 es esencialmente local, por lo tanto la norma no tiene obligatoriedad en jurisdicción provincial.
 - El art. 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 constituyó una regla general sobre los procedimientos a cumplirse para emitir dictámenes sobre determinada información contable que se encontraba prevista en el Decreto-Ley N° 5.103/45.
 - El Decreto-Ley N° 5103/45 –Ley N° 12.921– fue derogado por la Ley N° 20.488 que reviste carácter federal. Esta Ley modifica y amplía los servicios profesionales antes considerados en el Decreto-Ley, considerando básicamente los que afectan intereses públicos principales dentro de las amplias incumbencias profesionales. Por lo tanto la primer parte del artículo 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 queda reemplazada.
 - Otro aspecto jurídico a ser tenido en cuenta es que la Ley de Sociedades Comerciales alteró la estructura de la contabilidad comercial y la denominación de ciertos estados contables con lo cual las menciones contables contenidas en el artículo 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 han sido superadas por la citada Ley de Sociedades Comerciales.
 - La Ley N° 20.488 en su Título II contempla un régimen de policía profesional, por el cual son los Consejos Profesionales los que deben ordenar dentro de sus facultades el ejercicio profesional. Como consecuencia de ello, se han ido adoptando normas técnicas vinculadas con la contabilidad y la auditoría.
 - En cuanto a las normas técnicas de auditoría rige entonces la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE que deberá ser adoptada por la totalidad de los Consejos Profesionales de nuestro país. De acuerdo con la Resolución Técnica N° 37 el auditor debe efectuar el cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad (RT N° 37, III.A.i.3.5.2) así como la revisión de la correlación entre registros y entre estos correspondientes documentos comprobatorios (RT N° 37,



III.A.i.3.5.3.). Es de destacar que sobre este punto no existen diferencias con la norma de auditoría anterior a la aprobación de la Resolución Técnica N° 37 (la Resolución Técnica N°7)

4. En virtud de lo expuesto en el punto 3 surge que:

- No existe actualmente ninguna norma legal que exija incluir ese párrafo.
- De acuerdo con la Resolución Técnica N° 37, el auditor debe efectuar el cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad (RT N° 37, III.A.i.3.5.2.) así como la revisión de la correlación entre registros y entre éstos y los correspondientes documentos comprobatorios (RT N° 37, III.A.i.3.5.3). Por lo tanto, eliminar el párrafo del informe del auditor no reduce de ninguna manera la obligación que tiene de aplicar estos procedimientos. Y si de su aplicación surgiera algún problema de importancia, deberá informarlo en su dictamen.
- Si el auditor no hubiera aplicado este procedimiento o si hubiera surgido algún problema de importancia como resultado de su aplicación y no lo hubiera informado, no se reduce de ninguna manera la posibilidad de que sea sancionado de la misma manera en que sería sancionado si incluyera el párrafo (como ocurre en la actualidad) y se descubriera que existe algún problema importante que no haya informado.
- El incluir el párrafo en el informe del auditor no contribuye a dar certeza sobre que coinciden con los registros contables, etc.
- El hecho de que se informe en el dictamen que los estados contables surgen de registros contables llevados en sus aspectos formales de legal forma no hace que la información contable refleje en mejor medida la razonabilidad de la situación patrimonial, los resultados, etc. Si dicha información no es razonable, el incluir el párrafo sobre registros contables no mejora su razonabilidad pero sí puede ayudar a confundir a un usuario no experto de los estados contables, que por esa inclusión puede asignarle mayor solidez a esa información. En consecuencia, no sólo no ayuda al no experto sino que puede confundirlo.
- El incluir ese párrafo, que como se percibe en el punto anterior se refiere a un aspecto formal que no agrega al aspecto de fondo de si los estados contables son razonables, puede debilitar el énfasis que el usuario y el auditor de los estados contables deben poner sobre el aspecto esencial del informe (la razonabilidad de los estados).
- El aplicar este procedimiento e informar si hubiera problemas de importancia es un problema de responsabilidad profesional del contador público, así como lo es la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

Conclusión y recomendación

5. El artículo 28 del Decreto-Ley N° 16.638/57 –Ley N° 14.467– solo era aplicable en jurisdicción federal.
6. Si bien no existe una derogación expresa del Decreto-Ley N° 16.638/57, las normas posteriores legales y reglamentarias han instituido nuevas reglas para la realización de las auditorías de estados contables que alteran y superan las de aquella disposición.
7. La aplicación de la Resolución Técnica N° 37 y concordantes suple en exceso lo que disponía la referida norma.



8. Por ello:

- Se concluye que no existe en este momento norma de aplicación general que obligue a incluir el párrafo de referencia en el informe del auditor y por lo tanto no se lo debería continuar incluyendo. Obviamente se lo deberá incluir en aquellos casos en que un organismo de control así lo requiera.
- Parece conveniente realizar una acción docente entre los profesionales, recalando que:
 - a) Es un procedimiento que debe aplicarse.
 - b) Si surgen problemas de importancia deben informarse en el dictamen.
 - c) No cambia en absoluto el régimen de sanciones profesionales.
- Los Consejos Profesionales deberían eliminar de sus Reglamentos de Certificación de Firmas el requisito de constatar en los Informes y Certificaciones que se presentan para su legalización, la inclusión del párrafo en el que el profesional exprese si los estados contables surgen de registros contables llevados en sus aspectos formales de conformidad con normas legales vigentes.

Buenos Aires, 13 de Octubre de 1998 (Actualizado Agosto 2014)