

# **EL ABOGADO Y LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 15**

**SUSY INÉS BELLO KNOLL  
LINO MORALES  
CARLOS VIDAL**

## **1. IMPORTANCIA DE LA RT 15**

Esta ponencia, pretende ser un llamado de atención a los colegas que se desempeñan en el ámbito de la sindicatura societaria, dado que la Resolución Técnica N° 15 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), se encuentra en plena vigencia para los ejercicios que se iniciaron desde el 1° de octubre de 1999 en adelante.

La disposición anteriormente citada se aplica en el ámbito de la Capital Federal conforme a lo resuelto por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal por medio de la Resolución N° C 95/99, publicada en el Boletín Oficial N° 29.159, del 2 de junio de 1999.

En principio, uno se ve tentado a decir que la citada Resolución no le alcanza a los abogados. En primer lugar, porque lo ha dispuesto el Consejo Profesional que nuclea a los contadores y por lo tanto, no sería vinculante para los abogados. En segundo lugar, tomando el

sentido literal del título de la Resolución Técnica N° 15: “NORMAS SOBRE LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO COMO SÍNDICO SOCIETARIO”, ratificaría que sólo alcanza a los profesionales a los cuales va dirigida.

Ahora bien, no obstante la razonabilidad de los argumentos expuestos en el párrafo precedente surge de los Considerandos e) y f) de la RT 15 que *“estas normas específicas se perfilan como adecuados parámetros de valoración de la actuación de los síndicos desde cualquier perspectiva y/o circunstancia”* y que *“la emisión de estas normas que regulan el marco profesional de actuación del Síndico permitirá un conocimiento más acabado de jueces y organismo de control y profesionales que tuvieran que juzgar su actuación”*.

Por lo tanto, pareciera que según la RT 15, la función del síndico societario, deberá ser juzgada a la luz de los parámetros que hacen a la condición de profesionalidad que ésta indica: la aplicación de normas técnicas, amplitud e independencia de criterio y actuación ética (Segunda parte. I. Introducción. A. Propósito de esta Resolución).

Sin embargo, en esencia, la RT 15 no es más que una ampliación de la RT 7 cuyo alcance es exclusivamente regular la tarea de los auditores externos.

Se adjunta como Anexo I, un cuadro comparativo de las disposiciones normativas de ambas Resoluciones, resaltando en “letra cursiva” aquellas que la RT 15 recoge “textualmente” de la RT 7. Asimismo, se ha resaltado en “letra negrita y subrayado” en la RT 15 las que –en términos generales- y a nuestro juicio, exceden el marco normativo establecido en la Ley 19.550, atribuyéndose facultades que van más allá del carácter reglamentario que debe tener dicha Resolución Técnica. Por ejemplo, al hacer derivar la “independencia del Síndico” de la RT 15 y no como corresponde de la Ley de Sociedades Comerciales (Parte III. Normas Generales. A. Condiciones Básicas para el ejercicio de la sindicatura).

## **2. ALGUNOS DE LOS PRINCIPALES ASPECTOS CONTEMPLADOS EN LA RT 15**

- a) Incorpora una Carta de Aceptación del Cargo que debe emitir el síndico (Segunda parte. II. Responsabilidad de la sindicatura. A. Criterio general. 4).

- b) Incorpora una Carta de Dirección que tiene su correlato con la carta de amparo que solicita el Auditor o Carta de Confirmación escrita de la Dirección del ente, de las explicaciones e informaciones suministradas por el síndico (Segunda parte. II. Responsabilidad de la sindicatura. A. Criterio general. 5).
- c) Incorpora una Carta de Indemnidad suscripta por los Accionistas (Segunda parte. III. Normas generales. A. Condiciones básicas para el ejercicio de la sindicatura 1.).
- d) El síndico supervisa la tarea del Auditor si no coincide su tarea simultáneamente con la de Auditor Externo y debe, entre otros, solicitar la planificación, verificar el cumplimiento de los procedimientos aplicados mediante la revisión de los papeles de trabajo y los resultados del mismo (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura 8.).
- e) Establece que para cumplir con los controles contables debe aplicar, el síndico, los procedimientos de auditoría contemplados en la RT 7 de la FACPCE que es de estricto cumplimiento para el Auditor Externo (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura 4.).
- f) Establece que debe documentar la tarea en papeles de trabajo y conservarlos a fin de respaldar las aseveraciones formuladas en sus informes (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura 6.).
- g) Limita la actuación del síndico, con relación a la observancia de irregularidades en el funcionamiento del Directorio, a dejar constancia en los libros e informar a los accionistas en las Asambleas (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura 2 in fine).

### **3. CRÍTICA A LA RT 15 CON RELACIÓN A LAS FUNCIONES DE LA SINDICATURA CONFORME LA LEY DE SOCIEDADES COMERCIALES**

La Resolución misma establece en su Capítulo III, B, "Normas para el Desarrollo de la Sindicatura", Apartado 1, que *"la función de la sindicatura implica la realización de controles de legalidad y controles contables"*.

La función básica es la realización de controles de legalidad y controles contables. No cabe la menor duda. Sin embargo, a nuestro

criterio la función de la sindicatura no es la realización de una auditoría.

La Resolución describe en el Apartado 2, en que consistiría LA TAREA DE CONTROL DE LEGALIDAD de acuerdo a lo que entendieron por ella los que autores de la Resolución. En éste punto, cabe tener presente que limita considerablemente el alcance del control de legalidad, al señalar en su segundo párrafo que “[...] *el síndico deberá examinar que las decisiones tomadas por el Directorio cumplieren las normas que son esencialmente inherentes a las mismas; que dichas decisiones se adopten de acuerdo con las mayorías que requiere el estatuto o los reglamentos de la Sociedad; que se contabilicen adecuadamente sus efectos en los libros de contabilidad y que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios pertinentes*”.

También limita el alcance del control del síndico el Apartado 3, en cuanto dice: “El síndico no debe controlar la ventaja o desventaja de determinados actos u operaciones-lo que constituye un control sobre la gestión-, sino que debe efectuar un control sobre la manera como se ha actuado cumpliendo con la ley y los estatutos, lo que configura el control de legalidad antes mencionado, con independencia del acto u operación en sí mismo”.

La tarea se limita al “control formal de legalidad” (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura. 3.) que *“no se extiende a los casos de desfalcos u otras irregularidades cometidas en base a falsificaciones, adulteraciones o documentación apócrifa, excepto que la documentación adulterada, que fuera objeto de revisión por el síndico, presentara rasgos flagrantes e inequívocos de invalidez, fácil e indudablemente perceptibles*”. Asimismo, *“el síndico aplicará los procedimientos de auditoría sobre bases selectivas determinadas, según su criterio exclusivamente o apoyándose con el uso de métodos estadísticos, y orientará su trabajo en función de la significatividad de los datos o hechos puedan tener*” (III. Normas generales. B. Normas para el desarrollo de la sindicatura. 5 in fine).

Cabe señalar que, el control de la legalidad es la tarea principal que debe realizar el síndico, y para ello recordamos el inciso 9) del art. 294 de la Ley 19.550, el cual es suficientemente abarcativo al señalar la obligación de: **“Vigilar que los órganos sociales den debido cumplimiento a la ley, estatuto, reglamento y decisiones asamblearias”**.

Consideramos que éste control comprende la legalidad y la ra-

zonabilidad, señalando al respecto el Dr. Juan Francisco Linares que “[...] *toda norma estatal, empezando por la ley y, por exigencias de razón, debe tener fundamento de legitimidad, es decir, de legalidad y justedad*”.<sup>1</sup>

Obviamente para vigilar el cumplimiento de la normativa señalada, el síndico deberá previamente interpretarla y para ello, es conveniente recordar lo que señala al respecto la Corte Suprema de Justicia de la Nación: “*La interpretación de la ley debe practicarse computando la totalidad de sus preceptos, de manera que armonicen con todas las normas del ordenamiento jurídico vigente y del modo que mejor concuerden con los principios y garantías de la Constitución Nacional.*”.<sup>2</sup>

Va de suyo que **el control contable se halla dentro de dicho control de legalidad**, toda vez que la necesidad de llevar la contabilidad la establece expresamente el Código de Comercio y su cumplimiento permite al síndico obtener información útil para efectuar dicho control de legalidad.

Al ser la función del síndico personal e indelegable, él es el único responsable por el cumplimiento de las obligaciones impuestas por la ley.

El título de abogado o contador público es sólo un requisito de habilitación que impone la Ley de Sociedades Comerciales, debiendo contar con los conocimientos necesarios para el debido desempeño. Respecto al requisito del título habilitante de abogado o contador, señala el Dr. Armando Miguel Casal, que “[...] *Sin embargo no es condición suficiente para ejercer la fiscalización privada dado que el profesional debe poder cumplir con todas las tareas y no sólo con algunas de ellas.*”.<sup>3</sup>

La RT 15 estaría apuntando a un *mero control formal* de la sociedad, el cual obviamente *no es suficiente* para cumplir debidamente las atribuciones y obligaciones impuestas a los síndicos societarios por la Ley de Sociedades Comerciales. A su vez, estaría *limitando* dichas atribuciones en los controles legales y también, estableciendo *la obligatoriedad de efectuar auditorías* aplicando procedimientos cuya es-

<sup>1</sup> LINARES, Juan Francisco, *Fundamentos de Derecho Administrativo*, Astrea, 1975.

<sup>2</sup> “SA INTF”, Fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, vol. 263, noviembre 195, pág. 309.

<sup>3</sup> CASAL, Armando Miguel, *El desempeño del contador público independiente como síndico societario: aspectos doctrinarios, legales, profesionales y fiscales. Enfoques*, pág. 62.

pecificidad no está prevista en la ley, además de generar una duplicación de tareas con el Auditor Externo dado que ambos deben aplicar una normativa similar. Al respecto dice Bernardo P. Carlino “[...] que así como el cargo es indelegable, también sus atribuciones y deberes son inderogables, pues no pueden ser por convención (estatutaria o por asamblea) (**agregamos nosotros que tampoco por una Resolución Técnica**) reducidas o limitadas a determinados ámbitos, ni tampoco ampliadas, aunque esto resultaría más improbable por la amplitud con que la ley ha revestido al cargo, y la redacción genérica de alguno de sus artículos”.<sup>4</sup>

Martorell dice que “se ha sostenido que quien puede controlar la adecuación de un acto a la ley, puede controlar el acto mismo”. Coincidimos con ese criterio y con el de dicho autor cuando indica, como Ferro, “que la valoración extrínseca de un acto no necesariamente implica un juicio intrínseco de él”.<sup>5</sup>

Indica Alejandro Linares Luque que “*impregnada de resabios de la organización política estatal, o tal vez por la herencia genética, la organización funcional eficaz del control de la administración societaria dista mucho de haber sido lograda*”.<sup>6</sup> Sin embargo, no creemos que una normativa profesional como la RT 15 sea la solución para el logro del control societario eficaz.

Para los autores de esta ponencia, cobra gran sentido la expresión de los profesionales en Ciencias Económicas vertidas en 1985 en Rosario que indicaban que “*el síndico debe realizar el control de legitimidad y legalidad de la actividad interna (relaciones entre los socios) y externa (relaciones con los terceros) de la sociedad. Esa acción de control de legalidad le hace asumir tareas que escapan al campo meramente privado para transformarse en público; en consecuencia su actuación se inserta abarcando tanto la tutela de los intereses económicos de los socios como el político-social del Estado*”.<sup>7</sup>

<sup>4</sup> CARLINO, Bernardo P., *Sindicatura práctica de sociedades anónimas*, Ediciones Macchi, 1983, pág. 20.

<sup>5</sup> MARTORELL, Ernesto Eduardo, *Los síndicos de sociedades anónimas (y el consejo de vigilancia)*, Depalma, 1991, págs. 158 y ss.

<sup>6</sup> LINARES, Luque, Alejandro M., *Notas sobre la intervención judicial de la sindicatura societaria*, ED del 31-10-95, Temas de Derecho Societario en adhesión al VI Congreso de Derecho Societario, Mar del Plata, noviembre de 1995.

<sup>7</sup> Trabajo en curso de la Comisión N° 5 de Actuación y responsabilidad profesional de Instituto técnico de contadores públicos de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas presentado en Rosario en las Jornadas nacional de profesionales en ciencias económicas, noviembre 1985.

Surge aquí un concepto más acabado para nosotros de las funciones del síndico societario, más abarcativas que la de la RT 15, si bien no adherimos a la propuesta del trabajo mencionado que indicaba que sólo los contadores públicos estaban capacitados plenamente para el ejercicio de la sindicatura societaria.

#### **4. CONCLUSIONES**

4.1. La función de la sindicatura societaria no incluye la realización de una auditoría contable o aplicación de técnicas de auditoría contable.

4.2. La función de la sindicatura societaria no se limita a la acumulación de pruebas de eximición de responsabilidad para el profesional actuante a través de emisión de cartas de accionistas, Directorio y el propio síndico u otro tipo de documentos.

4.3. La función de la sindicatura societaria involucra un control de legalidad de la administración razonable de la sociedad.

**COMPARACION ENTRE RT 7 Y RT15**

| <b>RT 7</b>   | <b>RT 15</b>   |
|---|--|
| <p><b>1. INTRODUCCIÓN</b><br/><b>I.A. PROPÓSITO DE ESTE INFORME</b></p> <p>Las normas incluidas en este informe abarcan aquellas aplicables a la auditoría en general y las que conciernen, en particular, a la auditoría externa de estados contables.</p> <p>Elas regulan la condición básica para el ejercicio de la auditoría, o sea la independencia y las pautas referidas al desarrollo del trabajo y la preparación del informe del auditor.</p> <p>Existen en la República Argentina diversos pronunciamientos profesionales sobre las normas de auditoría relativas a la revisión de estados contables para el uso de la comunidad. También diferentes organismos de control han dictado resoluciones vinculadas con esta materia.</p> <p>Por otra parte, existe la necesidad manifiesta que las normas de auditoría de estados contables sean uniformes y adecuadas a la importancia relevante que tienen para la comunidad, debido a la diversidad de intereses que existe entre todos los usuarios de los estados contables y los entes que los emiten. La satisfacción de esa necesidad asegurará que se logre el necesario grado de confiabilidad de la información contable, para que la comunidad la utilice como base para orientar adecuadamente sus decisiones.</p> <p>En la política de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas tiene prelación lograr la uniformidad de las normas profesionales vigentes, dentro de las que desempeñan un papel preponderante de las normas de auditoría.</p> | <p><b>1. INTRODUCCIÓN</b><br/><b>A. PROPÓSITO DE ESTA RESOLUCIÓN TÉCNICA</b></p> <p>La Ley de Sociedades Comerciales establece determinados deberes y atribuciones que debe cumplimentar el síndico societario. Dentro de ese marco, el síndico debe realizar periódicamente una serie de controles que son exclusivamente de legalidad y contables. Vale decir, que no forma parte de la función del síndico realizar un control de la gestión de los directores, y por ende, evaluar los resultados o las consecuencias de las decisiones de negocio que éstos tomen.</p> <p>Respecto del cumplimiento de las tareas de índole contable, desde el punto de vista de la profesión de contador público se ha venido interpretando y sosteniendo que el síndico debe actuar sobre la base de las normas de auditoría emitidas por los organismos profesionales. Sin embargo, en muchos casos quienes se desempeñan como síndicos societarios no aplican criterios y procedimientos uniformes respecto de los controles que realizan, tanto de legalidad como contables, y/o de su alcance, situación que podría incrementar injustificadamente su responsabilidad, así como también afectar la confiabilidad que los terceros depositan en su actuación.</p> <p>Por otra parte, existe consenso respecto de que el ejercicio de la sindicatura societaria es "<i>ejercicio profesional</i>", y en ese sentido se han expedido formalmente los organismos profesionales. Esto implica que la cumplimentación de los preceptos legales que rigen la función del síndico societario deberá ser juzgada a la luz de los parámetros que hacen a la condición de profesionalidad: aplicación de normas técnicas</p> |

|  |   |
|--|---|
|  | <p>reconocidas, amplitud e independencia de criterio y actuación ética. Por tal motivo, resulta necesario fijar un marco profesional a dicha labor, que complemente a la ley y permita cumplir con los objetivos antes mencionados.</p> <p>En consecuencia, con el objetivo mencionado, las normas incluidas en esta resolución técnica, aplicables al desarrollo de la actividad de sindico societario por parte de un contador público, abarcan tanto aquellas que se refieren a los controles contables en general y, en particular, a la auditoría de los estados contables, como las que se refieren a los controles de legalidad que se desprenden de ley.</p>  |
| <p><b>I.B. ANTECEDENTES</b><br/>Para la preparación de este informe se utilizaron los siguientes antecedentes profesionales:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Dictámenes elaborados por el Instituto Técnico de Contadores Públicos, dependiente de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas.<ol style="list-style-type: none"><li>a. Dictamen N° 1: Normas específicas sobre dictámenes del contador público referentes a estados contables (17 de diciembre de 1971).</li><li>b. Dictamen N° 3: Normas de auditoría generalmente aceptadas (27 de julio de 1973).</li><li>c. Dictamen N° 4: Normas personales sobre procedimientos de auditoría (27 de julio de 1973).</li><li>d. Dictamen N° 5: Normas relativas a la realización del trabajo de auditoría (2 de agosto de 1974).</li></ol></li><li>2. Informe N° 1 del Área Auditoría del CECYT: "Un nuevo enfoque sobre la auditoría y, sus normas" de Horacio López Santiso (Septiembre de 1976).</li><li>3. Resolución Técnica N° 3 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas:<br/>"Normas de Auditoría" (Mayo de 1978).</li></ol> | <p><b>B. ANTECEDENTES</b><br/>Para la preparación de esta resolución técnica se utilizaron los siguientes antecedentes profesionales:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Informes elaborados por el Instituto Técnico de Contadores Públicos, dependiente de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas:<ol style="list-style-type: none"><li>a) Informe N° 6 - "Actuación y responsabilidad del Contador Público en la sindicatura privada de Sociedades Comerciales en el marco del Decreto Ley N° 19.550/72" - (octubre 1974).</li><li>b) Informe N° 22 - "El informe del síndico" - (diciembre 1981).</li></ol></li><li>2. Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas "Normas de Auditoría" - (Septiembre de 1985).</li><li>3. Conclusiones del seminario sobre "La Actuación Profesional y el Régimen Penal Tributario y Previsional" organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (28, 29 y 30 de junio de 1990).</li><li>4. Informe sobre "Ley Penal Tributaria y Previsional" de la Federa-</li></ol> |

|   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"> <li>4. "Normas de Auditoría generalmente aceptadas (Propuesta de unificación)". Comisión de auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal (Octubre de 1982).</li> <li>5. "Comentarios al proyecto de normas de auditoría" del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal. CECYT (Octubre de 1982).</li> <li>6. "Unificación de Normas Técnicas". Trabajo base presentado al IV Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, por Florencio Escribano Martínez (Noviembre de 1982).</li> <li>7. Informe N° 4 del Área Auditoría. "Normas de Auditoría" de la Comisión Especial para la Unificación de Normas Técnicas de la FACPCE.</li> <li>8. Comentarios y sugerencias de usuarios de los estados contables, de organismos de control, de organismos de la profesión y de los profesionales, recibidos durante el período en que el pronunciamiento referido en el punto anterior se expuso para su consideración y que coadyuvaron a su perfeccionamiento.</li> </ol> | <p>ción Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (Agosto 1990).</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>5. Informe N° 21 de la Comisión de Auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal - "<i>El Contador Público independiente y la comunidad de negocios</i>" - (abril 1993).</li> <li>6. Respuesta a una consulta - "<i>Síndico y auditor externo, Fundamentos de la compatibilidad de Funciones</i>" - publicado en Universo Económico, Año 3 N° 16-marzo 1994 - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.</li> <li>7. Conclusiones de las "<i>Jornadas sobre aspectos de procedimiento impositivo y previsional y la Ley Penal Tributaria</i>", organizadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (27, 28 y 29 de marzo de 1995).</li> <li>8. Memorando de la Secretaría Técnica de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas N° A-27 sobre "<i>Modelos de Informes del Auditor y Síndico</i>" (25 de abril de 1995).</li> <li>9. Informe N° 26 de la Comisión de Estudios de Auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal sobre "<i>Informes y Certificaciones</i>" julio 1996).</li> <li>10. Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos caratulados "Oroquieta Luis María y otros contra Apelejj Juan Martín y otros" sobre la responsabilidad societaria de los Síndicos societarios (16 de diciembre de 1996).</li> </ol> |
| <p><b>II. <u>NORMAS DE AUDITORIA EN GENERAL</u></b></p>   | <p><b>III. <u>NORMAS GENERALES</u></b></p>  |
| <p><b>II.A. CONDICIÓN BÁSICA PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El auditor debe tener independencia con relación al sistema objeto de la auditoría.</li> </ol>   | <p><b>A. CONDICIONES BÁSICAS PARA EL EJERCICIO DE LA SINDICATURA</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El síndico debe ser independiente de la Sociedad y de los restantes órganos que la componen, <i>condición básica que se deriva de la aplicación de las normas de auditoría vigentes en la realización de los controles contables requeridos por la Ley de Sociedades Comerciales. No vulnera la independencia del síndico la obtención de una carta de indemnidad que le otorgue protección:</i> 1) en</li> </ol>  |

|   |   |
|---|---|
|   | <p>el caso que los directores y otros funcionarios de la Sociedad omitieran información y/o efectuaran manifestaciones incorrectas, falsas, no veraces o conducentes a error en relación con las tareas que debe realizar el síndico, y 2) ante hechos o circunstancias cuya consideración excediera el alcance de su función; con la excepción de aquellos actos intencionados de su parte que, con propósitos ilícitos, pudieran tener por objeto causar daño a la Sociedad y/o a sus accionistas y/o a terceros. En el Anexo VIII se incluye un modelo de carta de indemnidad.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. El síndico no debe tener ninguna de las inhabilidades e incompatibilidades previstas en el artículo 286 de la Ley de Sociedades Comerciales.</li> <li>3. Las funciones de síndico son compatibles con otros servicios profesionales realizados por el contador público, en la medida que éstos cumplan con las condiciones de independencia respecto de la Sociedad, descriptas en la Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Particularmente, son compatibles las funciones de síndico y de auditor externo.</li> </ol> |
| <p><b>II.B. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>El auditor, a través del desarrollo de su tarea, debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos de la auditoría.</i></li> <li>2. <i>El auditor debe conservar, por un plazo adecuado a la naturaleza de cada circunstancia, los papeles de trabajo que constituyen la prueba del desarrollo de su tarea.</i></li> </ol> | <p><b>B. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA SINDICATURA</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La función de sindicatura implica básicamente la realización de controles de legalidad y controles contables.</li> <li>2. La tarea de control de legalidad consiste en una actividad de vigilancia del cumplimiento por parte del Directorio de la ley, estatutos sociales, reglamento y decisiones asamblearias. Es decir, vigilar que las funciones del Directorio se ejerzan dentro de ese marco jurídico, lo que equivale a afirmar que el control de legalidad se relaciona, básicamente, con las reglas de funcionamiento</li> </ol>   |

3. *Los papeles de trabajo deben contener:*

3.1. *La descripción de la tarea realizada.*

3.2. *Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el auditor hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros.*

3.3. *Las conclusiones particulares y generales.*

4. *El auditor debe realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil debe culminar en un lapso y a un costo razonable. Esas limitaciones de tiempo y de costo deben ser evaluadas por el auditor a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada de la tarea.*

5. *En la aplicación de los procedimientos de auditoría, el auditor debe tener en cuenta que puede actuar sobre las bases selectivas, determinadas según su criterio exclusivamente o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.*

dispuestas por la Ley de Sociedades Comerciales y con las normas que resulten de aplicación, en las circunstancias, a la actividad decisional asumida por el Directorio en las reuniones que el síndico - debidamente convocado - estuviera presente.

En consecuencia, el síndico deberá examinar que las decisiones tomadas por el Directorio cumplieren las normas que son esencialmente inherentes a las mismas; que dichas decisiones se adopten de acuerdo con las mayorías que requiere el estatuto o los reglamentos de la Sociedad; que se transcriban en el respectivo libro de actas; que se contabilicen adecuadamente sus efectos en los libros de contabilidad y que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios pertinentes.

Cuando no se den las condiciones señaladas en los dos párrafos precedentes, deberá informarlo a los directores haciendo la correspondiente manifestación formal y, según las circunstancias, lo pondrá en conocimiento de los accionistas. El síndico no tiene facultad alguna para aprobar o desaprobado las decisiones del Directorio, ya que sus funciones no son de gestión sino de fiscalización. Dejará constancia en actas de sus puntos de vista sobre los incumplimientos que observe y, en el momento oportuno y según las circunstancias, informará a los accionistas reunidos en Asamblea.

3. El síndico no debe controlar la ventaja o desventaja de determinados actos u operaciones - lo que constituye un control sobre la gestión -, sino que debe efectuar un control sobre la manera como se ha actuado cumpliendo con la ley y los estatutos, lo que configura el control de legalidad antes mencionado, con independencia del acto u operación en sí mismos.

La responsabilidad del síndico en lo relativo a su tarea de control formal de legalidad, no se extiende a los casos de desfalcos u otras irregularidades cometidas en base a falsificaciones, adulteraciones o documentación apócrifa, excepto que la documentación adulterada, que fuera objeto de revisión por el síndico, presentara rasgos flagrantes e inequívocos de invalidez, fácil e indudablemente per-

ceptibles.

4. El síndico, para poder cumplir con los controles contables (que abarcan tanto la auditoría de los estados contables de la Sociedad como las revisiones contables periódicas o circunstanciales que se desprenden de la ley o de requerimientos de los organismos de control), *debe aplicar los procedimientos establecidos en las normas de auditoría vigentes*. Por lo tanto, la naturaleza, alcance y oportunidad de su tarea dependerán del objeto de su revisión (las revisiones trimestrales previstas en la ley, los estados contables anuales, *la Memoria del Directorio, la distribución de dividendos anticipados, el aumento o reducción del capital social, etc.*), las características de la Sociedad, la estructura y sistema de control interno de la Sociedad, las circunstancias particulares del caso y el riesgo involucrado.
5. *El síndico, a través del desarrollo de su tarea, debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en sus informes.*  
La enunciación sumaria de procedimientos específicos de auditoría incluida en el artículo 294, inciso 2, de la Ley de Sociedades Comerciales, *debe interpretarse*, por tal razón, como meramente ejemplificativa y, por lo tanto, la aplicación de tales procedimientos debe ser definida en función de los criterios mencionados en el punto 4 anterior. Su tarea, en definitiva, debe ser planificada en función de tales procedimientos y de las obligaciones que la ley y el Estatuto imponen a la sindicatura.  
*Asimismo, el síndico aplicará los procedimientos de auditoría sobre bases selectivas, determinadas según su criterio exclusivamente o apoyándose con el uso de métodos estadísticos y, orientará su trabajo en función de la significatividad que los datos o hechos puedan tener.*
6. *El síndico debe conservar, por un plazo adecuado a la naturaleza*

*de cada circunstancia, los papeles de trabajo que constituyen la prueba del desarrollo de su tarea. Los papeles de trabajo deben contener:*

- 6.1. *La descripción de la tarea realizada.*
  - 6.2. *Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se tratara de aquellos que el síndico hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros.*
  - 6.3. *Las conclusiones particulares y generales.*
7. *El síndico debe realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil debe culminar en un lapso y a un costo razonables. Esas limitaciones de tiempo y de costo deben ser evaluadas por el síndico a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada de la tarea.*
8. *El síndico que no cumpla simultáneamente la función de auditor externo podrá, a los fines de emitir el informe correspondiente sobre los estados contables de la Sociedad, basarse en la tarea de auditoría/revisión limitada realizada por el auditor externo, esto sin perjuicio de la responsabilidad total que debe asumir en virtud de la ley.*  
*En este caso, los pasos a seguir deben ser básicamente los siguientes:*
- 8.1. *Verificar la planificación de la auditoría y la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicarse.*
  - 8.2. *Verificar con posterioridad el cumplimiento de los procedimientos aplicados mediante la revisión de los papeles de trabajo y los resultados de la tarea efectuada por el auditor externo.*

|  |   |
|--|---|
|  | <p>8.3. En el caso que el síndico entienda que algunos de los procedimientos de auditoría debieron haberse aplicado con otro enfoque, deberá realizarlos complementariamente.</p> <p>9. De acuerdo con el artículo 292 de la Ley de Sociedades Comerciales la función del síndico es remunerada. Si la remuneración no estuviera determinada por el estatuto lo será por la Asamblea. Cuando el síndico desempeñe simultáneamente la función de auditor externo, podrá distinguirse la remuneración que percibe por cada función o mantenerse sin desglosar. En este último caso, será aconsejable una nota del síndico dirigida a la Sociedad indicando que los honorarios por el desempeño de sus funciones específicas de síndico, que son remuneradas, están incluidos en los correspondientes a su rol de auditor.</p> <p>10. En el caso de una sindicatura colegiada, las tareas relacionadas con los controles de legalidad y contables, indicadas anteriormente en los puntos 2 y 4, respectivamente, deberán ser consideradas en actas de la Comisión Fiscalizadora.</p> |
| <p><b>II.C. NORMAS SOBRE INFORMES</b></p> <p>1. Los informes deben cumplir con los requisitos o características de la información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.</p> <p>2. Los informes deben ser escritos. Si las circunstancias lo aconsejaren pueden ser orales, recomendándose en este caso su ratificación posterior por escrito.</p> <p>3. Los informes escritos deben contener:</p> <p>3.1. La identificación del objeto del examen.</p> | <p><b>C. NORMAS SOBRE INFORMES</b></p> <p>1. Los informes deben cumplir con los requisitos o características de la información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.</p> <p>2. Los informes deben ser escritos. Si las circunstancias lo aconsejaren pueden ser orales, recomendándose en este caso su ratificación posterior por escrito, ya sea a través de la emisión de un informe o su transcripción en actas de Directorio o Asamblea, según el caso.</p> <p>3. En su carácter de síndico, éste no debe incluir en sus informes</p>   |

3.2. *La indicación de la tarea realizada.*

3.3. *La opinión que ha podido formarse el auditor a través de la tarea realizada, claramente separada de cualquier otro tipo de información.*

3.4. *Los elementos adicionales necesarios para su mejor comprensión.*

*opiniones o recomendaciones sobre temas que excedan el marco de su función prevista en la ley y las normas de aplicación contempladas en la presente resolución.*

4. *Los informes escritos deben contener:*

4.1. *La identificación del objeto del examen o revisión.*

4.2. *La indicación de la tarea realizada.*

4.3. *La inclusión de párrafos ilustrativos en los informes de auditoría y de revisión limitada de estados contables que indiquen de quién es la responsabilidad de los documentos examinados o revisados, el objetivo de una auditoría o revisión limitada y el alcance de la función de sindicatura.*

4.4. *La opinión que ha podido formarse el síndico a través de la tarea realizada, claramente separada de cualquier otro tipo de información.*

4.5. *Los elementos adicionales necesarios para su mejor comprensión.*

5. *En todos los casos en que el nombre del síndico se encuentre vinculado con los estados contables destinados a ser presentados a terceros, debe quedar en evidencia en todas las páginas que componen dichos estados, la relación que con ellos tiene el citado profesional. En ningún caso el síndico debe incorporar a los estados contables, únicamente, su firma y sello.*

*Asimismo, cuando en razón de su carácter de síndico, se le requiera la firma de documentación emitida por la Sociedad a ser presentada a distintos organismos de contralor (por ej. Aduana, D.G.I., etc.) debe dejar claramente definida la responsabilidad que asume respecto de dicha documentación. A tal fin, el síndico deberá firmar la documentación a efectos de identificación con un informe en el cual indique el trabajo realizado y su conclusión.*

|   |   |
|---|---|
|   | <p>Cuando por el tipo de documentación y/o exigencias del organismo de control, se requiera que el síndico únicamente rubrique con su firma la documentación a presentarse a terceros, éste deberá comunicar a la Sociedad su responsabilidad respecto de dicha documentación, básicamente que su firma sólo significa haber efectuado un control de legalidad y no de gestión. Cuando exista sindicatura colegiada, esta situación deberá dejarse documentada en un acta de la Comisión fiscalizadora previa a la firma de la documentación y remitirse copia de la misma al Presidente del Directorio.</p> <p>6. Cuando el síndico contador público sea el auditor externo, deberán emitirse informes separados, cumpliendo en cada caso con los requerimientos de la función específica.</p> |
| <p><b>III. NORMAS SOBRE AUDITORIA EXTERNA DE INFORMACION CONTABLE</b></p>   | <p><b>IV. NORMAS PARTICULARES</b></p>   |
| <p><b>III.A. CONDICION BASICA PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORIA</b></p> <p><i>Independencia</i></p> <p>1. El contador público (en adelante indistintamente el "auditor") debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información contable.</p> <p><i>Falta de independencia</i></p> <p>2. <i>El auditor no es independiente en los siguientes casos:</i></p> <p>2.1. Cuando estuviera en relación de dependencia, con respecto al ente cuya información contable es objeto de la auditoría o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es</p> | <p><b>A. CONDICIONES BASICAS PARA EL EJERCICIO DE LA SINDICATURA</b></p> <p><i>Independencia</i></p> <p>1. <i>A fin de cumplir con las normas de auditoría vigentes</i>, el síndico debe ser independiente de la Sociedad en la cual desempeña la función de síndico y de los restantes órganos que la componen.</p> <p><i>Prohibiciones e incompatibilidades</i></p> <p>2. No pueden ser síndicos conforme al artículo 286 de la Ley de Sociedades Comerciales, quienes se hallen inhabilitados para ser directores según el artículo 264 de la Ley de Sociedades Comerciales, es decir:</p> <p>2.1. Quienes no pueden ejercer el comercio.</p> <p>2.2. Los fallidos por quiebra culpable o fraudulenta hasta diez</p>   |

|   |  |
|---|--|
| <p>objeto de la auditoría. No se considera relación de dependencia al registro de documentación contable, la preparación de los estados contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no coincidan con funciones de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados contables están sujetos a la auditoría.</p> <p>2.2. <i>Cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del ente cuya información contable es objeto de la auditoría o de los entes vinculados económicamente a aquel del que es auditor.</i></p> <p>2.3. <i>Cuando fuera socio, asociado, director o administrador del ente cuya información contable es objeto de la auditoría, o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o lo hubiese sido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de la auditoría. No existe falta de independencia cuando el auditor fuera socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro (clubes, fundaciones mutuales u otras organizaciones de bien público) o de sociedades cooperativas, cuya información contable es objeto de la auditoría o de los entes económicamente vinculados a aquel del que es auditor.</i></p> <p>2.4. <i>Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información contable es objeto de la auditoría o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o los hubiera tenido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de la auditoría.</i></p> <p>2.5. <i>Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea de auditoría.</i></p> <p>2.6. <i>Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado del</i></p> | <p>años después de su rehabilitación, los fallidos por quiebra casual o los concursados hasta cinco años después de su rehabilitación; los directores o administradores de sociedad cuya conducta se calificare de culpable o fraudulenta, hasta diez años después de su rehabilitación.</p> <p>2.3. Los condenados con accesoria de inhabilitación de ejercer cargos públicos; los condenados por hurto, robo, defraudación, cohecho, emisión de cheques sin fondos y delitos contra la fe pública; los condenados por delitos cometidos en la constitución, funcionamiento y liquidación de sociedades. En todos los casos, hasta diez años después de cumplida la condena.</p> <p>2.4. Los funcionarios de la administración pública cuyo desempeño se relacione con el objeto de la Sociedad, hasta dos años del cese de sus funciones.</p> <p>3. <i>El síndico no es independiente en los siguientes casos:</i></p> <p>3.1. <i>Cuando fuera propietario, socio, director, administrador, gerente o empleado de la Sociedad o de entes económicamente vinculados a aquella o lo hubiera sido en el ejercicio al que se refiere la tarea de sindicatura.</i></p> <p>3.2. <i>Cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado, inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores gerentes generales o administradores de la sociedad o de los entes que estuvieran económicamente vinculados a aquella.</i></p> <p>3.3. Cuando fuera accionista, deudor, acreedor o garante de la Sociedad o de entes económicamente vinculados a aquella, por montos significativos en relación con el patrimonio de la Sociedad o del suyo propio.</p> <p>3.4. <i>Cuando tuviera intereses significativos en la Sociedad o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquella, o los hubiera tenido en el ejercicio al que se</i></p> |
|---|--|

período a que se refieren los estados contables sujetos a la auditoría. No vulneran esta norma las disposiciones sobre aranceles profesionales que fijan su monto mínimo sobre la base del activo, pasivo o ingresos por ventas o servicios del ente.

**Vinculación económica**

3. Se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:

- 3.1. Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.
- 3.2. Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.
- 3.3. Cuando se tratase de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.

**Alcance de las incompatibilidades**

- 4. Los requisitos de independencia son de aplicación tanto para el contador público que emite su informe, como para todos los integrantes del equipo de trabajo que intervienen en esa auditoría, ya fueran éstos profesionales en ciencias económicas profesionales en otras disciplinas o no profesionales.
- 5. En los casos de sociedades de profesionales, las incompatibilidades determinadas en III A. 2, se extiende a todos los socios o asociados del contador público.

refiere la tarea de sindicatura.

- 3.5. Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultado de su tarea.
- 3.6. Cuando la remuneración fuera pactada en función del resultado de las operaciones de la Sociedad.
- 4. El síndico no puede participar, por cuenta propia o de terceros, en actividades en competencia con la Sociedad, salvo autorización expresa de la Asamblea, so pena de incurrir en la responsabilidad ilimitada y solidaria, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión, prevista en el artículo 59 de la Ley de Sociedades Comerciales.
- 5. El síndico no puede celebrar con la Sociedad contratos que sean de la actividad en que ésta opere cuando los mismos no hayan sido concertados en las condiciones de mercado, salvo previa aprobación del Directorio y de la Asamblea, o cuando pueda llegar a afectar su dependencia como órgano de fiscalización.
- 6. El síndico deberá comunicar al Directorio cuando tuviera un interés contrario al de la Sociedad, y abstenerse de intervenir en la deliberación, so pena de incurrir en la responsabilidad ilimitada y solidaria por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión, prevista en el artículo 59 de la Ley de Sociedades Comerciales.
- 7. A efectos de cumplir en materia de independencia con las normas de auditoría vigentes, se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen alguna de las siguientes condiciones:

**Vinculación económica**

- 7. A efectos de cumplir en materia de independencia con las normas de auditoría vigentes, se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen alguna de las siguientes condiciones:

|  |   |
|--|---|
|  | <p>7.1. <i>Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.</i></p> <p>7.2. <i>Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.</i></p> <p>7.3. <i>Cuando se tratase de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Alcance de las incompatibilidades</i></p> <p>8. <i>Los requisitos de independencia son de aplicación tanto para el síndico individual, y en el caso de integrar una Comisión Fiscalizadora para los restantes miembros que la integran, como para todos sus colaboradores en el desarrollo de las tareas de sindicatura.</i></p> <p>Las funciones de síndico son compatibles con otros servicios profesionales realizados por el contador público, <i>en la medida que éstos cumplan con las condiciones de independencia respecto de la Sociedad, descriptas en la Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.</i> Particularmente, son compatibles las funciones de síndico y de auditor externo. Podrá variar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar en el cumplimiento de una y otra función pero, básicamente, los objetivos son similares y nada impide que ambas funciones puedan recaer en un mismo contador público.</p> |
| <p><b>III.B. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA</b></p> <p>1. A través del desarrollo de la tarea, el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a lo siguiente:</p> <p>1.1. Auditoría realizada para determinar la razonabilidad de la información presentada por los estados contables básicos.</p> | <p><b>B. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA SINDICATURA</b></p> <p>1. Los trabajos de sindicatura societaria deben realizarse de acuerdo con lo previsto en la Ley de Sociedades Comerciales y <i>en las normas de la presente resolución, y en lo pertinente, con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.</i></p>   |

- 1.2. Revisión limitada de los estados contables correspondientes a períodos intermedios, de alcance inferior al necesario para determinar la razonabilidad de la información presentada por los estados contables básicos.
- 1.3. Situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico (certificación).
- 1.4. Investigaciones especiales.

**Auditoría de estados contables**

2. Para obtener los elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan emitir su opinión o abstenerse de ella sobre los estados contables de un ente, el auditor debe desarrollar su tarea siguiendo los pasos que se detallan a continuación.

- 2.1. Obtener 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.
- 2.2. Identificar el objeto del examen (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen - existencia, pertenencia al ente, integridad, valuación y exposición- o lo que debieran contener).
- 2.3. 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.
- 2.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de auditoría, teniendo en cuenta la finalidad del examen, el informe a emitir, las características del ente cuyos estados contables serán objeto de la auditoría (naturaleza, envergadura, y otros elementos) y las circunstancias particulares del caso. La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el auditor o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, debe comprender programas de trabajo detallados.
- 2.5. Reunir los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar su informe a través de la aplicación de los siguientes procedimientos de auditoría.

2. En los Anexos I y II de la presente resolución se detallan una serie de procedimientos y criterios que tienen por finalidad orientar la labor del síndico contador público para cumplimentar los requerimientos establecidos en la Ley de Sociedades Comerciales. Cada caso particular deberá resolverse por referencia a las normas aquí enunciadas y por aplicación del criterio personal del profesional actuante.

- 2.5.1. Evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión, siempre que, con relación a su tarea, el auditor decida depositar confianza en tales actividades. Esta evaluación es conveniente que se desarrolle en la primera etapa porque sirve de base para perfeccionar la planificación en cuanto a la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría a aplicar. El desarrollo de este procedimiento implica cumplir los siguientes pasos:
  - 2.5.1.1. Relevar las actividades formales de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión.
  - 2.5.1.2. Comprobar que esas actividades formales de control de los sistemas se aplican en la práctica.
  - 2.5.1.3. Evaluar las actividades reales de control de los sistemas, comparándolas con las que considere razonables en las circunstancias.
  - 2.5.1.4. Determinar el efecto de la evaluación mencionada sobre la planificación de modo de replantear, en su caso, la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría seleccionados previamente.
  - 2.5.1.5. Emitir, en su caso, un informe con las observaciones recogidas durante el desarrollo de la tarea y las sugerencias para el mejoramiento de las actividades de control de los sistemas examinados.
- 2.5.2. Cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad.
- 2.5.3. Revisión de la correlación entre registros y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria.
- 2.5.4. Inspecciones oculares (por ej.: arqueos de caja, documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; observación de la existencia de bienes de uso).
- 2.5.5. Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ej.: bancos, clientes, proveedores, asesores legales).
- 2.5.6. Comprobaciones matemáticas.
- 2.5.7. Revisiones conceptuales.
- 2.5.8. Comprobación de la información relacionada.
- 2.5.9. Comprobaciones globales de razonabilidad (por ej.: análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de significación).

- 2.5.10. Examen de documentos importantes (por ej.: estatutos, contratos, actas, escrituras y similares).
- 2.5.11. Preguntas a funcionarios y empleados del ente.
- 2.5.12. Obtención de una confirmación escrita de la dirección del ente de las explicaciones e informaciones suministradas.

Los procedimientos usuales enunciados pueden ser modificados, reemplazados por otros alternativos o suprimidos, atendiendo a las circunstancias de cada situación. En estos casos, el auditor debe estar en condiciones de demostrar que el procedimiento usual no fue practicable o de razonable aplicación o que, a pesar de la modificación, reemplazo o supresión, pudo obtener elementos de juicio válidos y suficientes.

Los procedimientos enunciados, en cuanto fueran de aplicación, deben ser utilizados además en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha del cierre de los estados contables objeto de la auditoría, para verificar en que medida pudieron afectarlos.

En la aplicación de los procedimientos de auditoría, el auditor debe tener en cuenta que puede actuar sobre las bases selectivas, determinadas según su criterio exclusivamente o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.

- 2.6. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación. Con tal propósito, el auditor debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.
- 2.7. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el juicio del auditor sobre las afirmaciones particulares contenidas en los estados contables. Para ello, el auditor, utilizando su criterio profesional, debe hacer lo siguiente:
  - 2.7.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.
  - 2.7.2. Considerar la importancia relativa de lo examinado en su relación con el conjunto.
  - 2.7.3. Estimar el grado de riesgo inherente que depende, en buena parte, del grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los siste-

mas involucrados.

- 2.8. Sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, el auditor 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, o concluir que no le ha sido posible la formación de tal juicio.
- 2.9. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.

***Revisión limitada de estados contables de períodos intermedios***

3. Para obtener los elementos de juicio válidos y suficientes que respalden el informe relativo a la revisión de los estados contables de los períodos intermedios, de alcance inferior al necesario para emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información que contienen dichos estados del ente, el auditor debe desarrollar su tarea de acuerdo con los siguientes pasos:

- 3.1. Obtener un conocimiento apropiado de la estructura de la organización, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades.
- 3.2. Identificar el objeto del examen (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen - existencia, pertenencia al ente, integridad, valuación y exposición- o lo que debieran contener).
- 3.3. Evaluar la significación de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza y la importancia de los posibles errores o irregularidades y el riesgo involucrado
- 3.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de auditoría, teniendo en cuenta la finalidad del examen, el informe a emitir, las características del ente cuyos estados contables serán objeto de auditoría y las circunstancias particulares del caso.

La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el auditor o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, comprender programas de trabajo detallados.

- 3.5. Aplicar los siguientes procedimientos de auditoría:
- 3.5.1. El cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad.
  - 3.5.2. Las comprobaciones matemáticas de la información contenida en los estados contables.
  - 3.5.3. La revisión conceptual de los estados contables.
  - 3.5.4. La lectura de las actas de asamblea y directorio.
  - 3.5.5. La revisión comparativa de los estados contables en su relación con los del último cierre del ejercicio, con los de los períodos intermedios anteriores y con los de los períodos intermedios similares de ejercicios anteriores.
  - 3.5.6. Las comprobaciones globales de razonabilidad (por ej.: el análisis de las razones y tendencias e investigaciones de las fluctuaciones de significación).
  - 3.5.7. Los comentarios con los funcionarios del ente al que corresponden los estados contables objeto de auditoría, acerca de los aspectos importantes que pudieran afectar a la información contenida en dichos estados.

La extensión de los procedimientos a aplicar por el contador público depende, en parte, de lo siguiente:

- Las características del ente al que correspondieren los estados contables objeto de auditoría.
- La realización de la auditoría de los estados contables anuales anteriores por el mismo contador público que efectúa esta revisión.
- El conocimiento, por parte del auditor, de las debilidades en las funciones de control de los sistemas aplicados por el ente.
- El conocimiento, por parte del auditor, de las prácticas contables del ente.
- El conocimiento, por parte del auditor, de los cambios importantes en la naturaleza o en el volumen de las operaciones del ente.

3.6. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación. Con tal propósito, el auditor debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a

medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.

- 3.7. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el informe del auditor. Para ello, el auditor, utilizando su criterio profesional, debe hacer lo siguiente:
- 3.7.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.
  - 3.7.2. Considerar la importancia relativa de lo examinado en su relación con el conjunto.
  - 3.7.3. Estimar el grado del riesgo inherente que en buena parte, depende del grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los sistemas involucrados.
- 3.8. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueren de aplicación.

***Certificación***

4. Para emitir una certificación, el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden las aseveraciones que aquella incluya.

***Investigaciones especiales***

5. Para obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden el informe relativo a las investigaciones especiales, el contador público debe desarrollar su tarea aplicando las etapas del proceso de formación del juicio del auditor detalladas en la norma III.B.2., en cuanto fueren de aplicación. En este caso, debe tener en cuenta las finalidades específicas para las cuales se requiere este informe.

***Papeles de trabajo***

6. Los programas escritos con la indicación de su cumplimiento y las evidencias reunidas por el auditor en el desarrollo de su tarea, constituyen el conjunto de sus papeles de trabajo.
7. Los papeles de trabajo deben contener lo siguiente:

|  |  |
|--|--|
| <p>7.1. La descripción de la tarea realizada.</p> <p>7.2. Los datos y los antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el auditor hubiera preparado o hubiera recibido de terceros.</p> <p>7.3. Las conclusiones sobre el examen de cada rubro o área y las conclusiones finales o generales del trabajo.</p> <p>8. El auditor 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 auditoría, firmada por el representante legal del ente al que éstos correspondan.</p>  |  |
| <p><b>III.C. NORMAS SOBRE LOS INFORMES</b></p> <p>1. <i>En todos los casos en que el nombre de un contador público se encuentre vinculado con los estados contables destinados a ser presentados a terceros, debe quedar en evidencia en todas las páginas que componen dichos estados, la relación que con ellos tiene el citado profesional. En ningún caso el contador público debe incorporar a los estados contables, únicamente, su firma y sello.</i></p> <p>2. Los informes del contador público deben cumplir con los requisitos o características que corresponden a toda información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.</p> <p>3. En todos los informes del contador público, las opiniones del profesional deben quedar claramente separadas de cualquier otro tipo de información.</p> <p>4. Los informes del contador público se clasifican del siguiente modo:</p> <p>4.1. Informe breve o resumido.</p> | <p><b>NORMAS SOBRE INFORMES</b></p> <p>1. <i>Los informes deben emitirse de acuerdo con las normas de la presente resolución,</i> y en lo pertinente, con las normas establecidas en la Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.</p> <p>2. Los informes, tanto el requerido por el artículo 294, inciso 5, de la Ley de Sociedades Comerciales, referido a la auditoría de los estados contables correspondientes al cierre de ejercicio, como aquellos que corresponden a revisiones limitadas de estados contables de períodos intermedios, <i>deberán cumplir con las normas sobre informes que respecto a dichos trabajos prevé la Resolución Técnica N° 7 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas,</i> con las siguientes modalidades:</p> <p>2.1. Mencionar que el examen/revisión de los estados contables se ha efectuado de acuerdo con las normas de sindicatura vigentes, establecidas en la presente Resolución.</p> <p>2.2. Titular "Informe del Síndico" — "Informe de la Comisión Fiscalizadora", según se trate de una sindicatura uniper-</p> |

|  |  |
|--|--|
| <p>4.2. Informe extenso.</p> <p>4.3. Informe de revisión limitada de los estados contables de los períodos intermedios.</p> <p>4.4. Informe sobre las actividades de control de los sistemas examinados.</p> <p>4.5. Certificación.</p> <p>4.6. Otros informes especiales.</p> | <p>sonal o plural, respectivamente.</p> <p>2.3. Dirigir el informe a los accionistas.</p> <p>2.4. Afirmar que los documentos examinados/revisados son responsabilidad del Directorio de la Sociedad.</p> <p>2.5. Aclarar la responsabilidad que asume el síndico societario respecto de los estados contables examinados/revisados.</p> <p>2.6. Describir sucintamente <i>ciertos aspectos de las normas de auditoría tales</i> como, el carácter selectivo de las pruebas, la necesidad de la planificación de la labor, la adecuada evaluación de las estimaciones efectuadas por la Sociedad, y la circunscripción del examen a la información contable significativa. En el caso de revisiones limitadas, describir brevemente en qué consisten.</p> <p>2.7. Afirmar que el examen/revisión realizado incluye la verificación de la congruencia de los estados contables con la restante información obtenida a través del control de legalidad de los actos decididos por los órganos de la Sociedad e informados en las reuniones de Directorio y Asamblea.</p> <p>2.8. Enfatizar que no es responsabilidad del síndico efectuar un control de gestión y, por lo tanto, el examen/revisión no se extiende a los criterios y decisiones empresarias de las diversas áreas de la Sociedad, cuestiones que son de responsabilidad exclusiva del Directorio.</p> <p>2.9. Afirmar en el párrafo de opinión que la misma se refiere a todos los aspectos significativos de los estados contables.</p> <p>2.10. En el caso de existir Comisión Fiscalizadora, el informe puede ser firmado por uno de los miembros, en la medida que haya sido aprobada la delegación de la firma en acta de dicha Comisión.</p> <p>2.11. Cuando fuera requerida por organismos de control la inclusión de una manifestación respecto al cumplimiento de las restantes obligaciones establecidas en el artículo 294 de la Ley de Sociedades Comerciales, indicar que no tiene</p> |
|--|--|

observaciones que formular o, de existir algunas, señalarlas.

2.12. No deberá aconsejar curso de acción alguno a los accionistas respecto de los estados contables examinados.

2.13. Deberá abstenerse de opinar sobre proyecciones y cualquier otra afirmación sobre hechos futuros incluidos en la Memoria del Directorio, ya que éstos son de responsabilidad exclusiva del Directorio.

3. En los casos en que el síndico no sea el auditor externo, el síndico o la Comisión Fiscalizadora podrán hacer referencia en sus informes a la tarea realizada por el otro profesional. En este caso, el síndico deberá satisfacerse de la tarea del auditor externo que emite el correspondiente informe sobre los estados contables, conforme a lo indicado en el punto III B. 8 de la presente resolución.

4. En todos los casos, cuando el auditor externo haya emitido una opinión con salvedades, el síndico deberá recogerlas en su informe, salvo que no participe de tal opinión.

5. Con el objeto de proporcionar al síndico societario contador público una guía para la confección de los distintos informes de auditoría y de revisión limitada requeridos por la Ley y organismos de control, se incorporan los siguientes modelos:

- Síndico y Auditor Ext. Son la misma persona : p/cierres de ejercicio = Anexo III

p/periodos

intermedios = Anexo V

- El Síndico no es el auditor externo: p/cierres de ejercicio = Anexo IV

p/periodos intermedios

= Anexo VI

Los modelos de informes antes detallados no deben ser conside-

rados como de aplicación obligatoria, ya que la opinión de un profesional y la forma de exteriorizarla en su informe son de su propia responsabilidad. Asimismo, deberá tenerse en cuenta que dichos modelos no contemplan aquellos aspectos que, por requerimientos específicos de los organismos de control, deban incluirse en informes (por ejemplo, en las sociedades que hacen oferta pública de sus títulos valores, la Comisión Fiscalizadora debe explicar en sus informes, en forma clara y precisa el modo en que se ha ejercido en el período correspondiente, los deberes y las atribuciones que le acuerda la ley y el estatuto de la Sociedad).

## II. RESPONSABILIDAD DE LA SINDICATURA

### A. CRITERIO GENERAL

1. Los síndicos son ilimitada y solidariamente responsables por el incumplimiento de las obligaciones que les impone la ley, el estatuto y el reglamento.
2. Como regla general, el síndico titular debe cumplir con las obligaciones que le impone la ley a partir del momento en que acepta expresamente la designación aprobada por la Asamblea de Accionistas y hasta la finalización de su mandato.
3. Las obligaciones del síndico suplente nacen a partir del momento en que, habiéndose producido la vacancia temporal o definitiva del síndico titular, acepta reemplazarlo, y finalizan cuando el síndico titular se reincorpora a su cargo o cuando vencido el mandato general la Asamblea de Accionistas designa nuevos síndicos.
4. El síndico deberá comunicar formalmente su aceptación del cargo

al Directorio de la Sociedad. En el caso de sindicatura colegiada dicha comunicación deberá ser documentada en un acta de la Comisión Fiscalizadora.

En oportunidad de aceptar el cargo, el síndico deberá constituir un domicilio en el cual serán válidas las comunicaciones, siendo recomendable hacerlo en su domicilio profesional o particular y evitar hacerlo en la sede social de la sociedad.

*En el Anexo VII se incluye un modelo de carta de aceptación.*

5. **En cada oportunidad que el síndico deba emitir un informe sobre estados contables anuales y de períodos intermedios de la Sociedad, deberá requerir una confirmación escrita de la Dirección de la Sociedad ("Carta de la Dirección") respecto de las manifestaciones incluidas en los estados contables y la efectividad de la estructura y sistema de control interno de la Sociedad. La carta de la Dirección debe cubrir los siguientes requisitos:**

- 5.1. ser emitida en papel membrete de la Sociedad o identificarlo de manera indudable;
- 5.2. estar dirigida al síndico;
- 5.3. referirse a hechos que afecten a los estados contables a los que corresponde, incluyendo los ocurridos hasta la fecha del informe del síndico;
- 5.4. tener la misma fecha que el informe del síndico;
- 5.5. ser suscripta por quien también firmará los estados contables.

*En el Anexo IX se incluye un modelo de carta de la Dirección.*

#### **B. INDELEGABILIDAD DEL CARGO**

De acuerdo con el artículo 293 de la Ley de Sociedades Comerciales, el cargo de síndico es personal e indelegable. Obviamente, debido a las características de cada Sociedad, el desarrollo de algunas

tareas de sindicatura puede requerir la delegación en colaboradores y su posterior supervisión y control, debiendo el síndico asumir finalmente la responsabilidad total por la tarea realizada.

**C. ALCANCE DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA**

Conforme al artículo 297 de la Ley de Sociedades Comerciales, los síndicos *"también son responsables solidariamente con los directores por los hechos u omisiones de éstos cuando el daño no se hubiera producido si hubiera, actuado de conformidad con lo establecido en la ley, estatuto, reglamento o decisiones asamblearias"*

Para que exista en la práctica la responsabilidad solidaria, debe darse el caso que simultáneamente el Directorio se haya apartado de las normas mencionadas y el síndico no haya ejercido los controles de legalidad y contables que se desprenden de la ley.