

TÍTULO:	EJERCICIO ILEGAL DE LA PROFESIÓN DE CONTADOR PÚBLICO
AUTOR/ES:	Casal, Armando M.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XX
PÁGINA:	-
MES:	Noviembre
AÑO:	2019
OTROS DATOS:	-

---

**ARMANDO M. CASAL**

## **EJERCICIO ILEGAL DE LA PROFESIÓN DE CONTADOR PÚBLICO**

*El autor destaca que los organismos profesionales deben reforzar el perseguir y combatir, por todos los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión, señalando aspectos legales y profesionales que hacen a esta problemática, incluyendo las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas con las Ciencias Económicas y con el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina, obligatorio en la medida de su aprobación por los respectivos Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.*

### **I - INTRODUCCIÓN**

---

El ejercicio ilegal de la profesión es una cuestión que afecta, en distinto grado, a distintas profesiones universitarias. Una de las profesiones perjudicadas es la de los profesionales en ciencias económicas y especialmente la profesión de contador público.

Básicamente, pueden existir "idóneos contables" que ofrecen servicios sin poseer título universitario habilitante y, también, contadores públicos que no cumplen con el requisito de estar matriculados, o con su matrícula cancelada. Por otra parte, un contador público no debe ejercer la profesión con un práctico.

El marco de las "Normas referentes al ejercicio de las profesionales relacionadas con las Ciencias Económicas" se encuentra en la ley nacional 20488. Además, existen distintas leyes provinciales de ejercicio profesional que le delegan a los Consejos Profesionales (CP) el gobierno de la matrícula, la competencia de los títulos y las facultades disciplinarias sobre sus matriculados.

Según la legislación vigente, todas las actuaciones de los profesionales de la actividad deben ser efectuadas por profesionales en ciencias económicas egresados de universidades nacionales. Este requisito fundamental, junto a la matriculación en los Consejos, tiene el propósito de brindar seguridad a la comunidad en general.

No obstante, fácticamente, se permitió el ejercicio profesional a no graduados: "*Las profesiones a que se refiere el artículo 1 solo podrán ser ejercidas por: ... Personas inscriptas a la fecha de esta ley en el Registro Especial de No Graduados, conforme al decreto-ley 5103/1945 (art. 7), mientras no resulte modificación y/o extensión del objeto, condiciones, término u otra modalidad de la actividad profesional*" [L. 20488, art. 2, inc. f)].

Las denuncias por ejercicio ilegal de la profesión se encaran, normalmente, con un sumario administrativo previo y, en caso de que la situación lo amerite, se formula la denuncia penal correspondiente.

Se torna necesario compartir experiencias y difundir formalmente lo que están haciendo las distintas jurisdicciones con esta problemática. El objetivo debe ser coordinar acciones entre provincias, conocer si hay jurisprudencia y cuáles son los criterios.

Si bien todos los contadores públicos tienen funciones delegadas por el Estado, no todas las jurisdicciones del país tienen el mismo Código de Ética.

### **II - DISPOSICIONES NORMATIVAS**

---

#### **1. Antecedente: decreto-ley 5103/1945**

El 2/3/1945 se sancionó el decreto-ley 5103 de reglamentación del ejercicio profesional, ratificado posteriormente por la ley 12921 del 31/12/1946, que estableció el Estatuto de Ciencias Económicas para las profesiones de doctores en ciencias económicas, contadores públicos nacionales y actuarios. Este ordenamiento venía a satisfacer un viejo anhelo.

Hasta 1945, quienes ejercían este oficio no estaban sujetos a normas ni existía control sobre su ejercicio. Desde la creación de la Facultad de Ciencias Económicas pasaron 32 años para alcanzar este logro relevante.

En los considerandos de este decreto, se indicaba *"que la existencia de reglamentaciones provinciales sobre el particular pone aún más en evidencia la necesidad de dictar normas legales uniformes..."*. Es indudable que se incluía en la referencia a la sanción del 18/6/1941 de la ley 3911 en la Provincia de Córdoba, que reglamentó la profesión de contador público estableciendo la colegiación obligatoria para los contadores públicos.

En otro párrafo de los considerandos se señalaba que *"...es conveniente para las relaciones entre entidades y hombres de empresa, dar a los balances, estados patrimoniales, informes económicos o financieros, mediante la firma de profesionales responsables, toda la garantía de exactitud y verdad de que deben estar rodeados para que merezcan absoluta confianza y fe..."*.

La desafortunada expresión de la "firma de profesionales responsables" o la "firma de balances" perduró mucho tiempo, hasta la sanción de normas profesionales que prohibieron la inserción de "firmas", sin aclaración de su alcance y contenido. También con el tiempo se fue modificando el concepto de "exactitud y verdad" y de "absoluta confianza y fe", por "razonabilidad de la información contenida".

Entre las tareas requeridas a un contador público, el artículo 13, acápite B), inciso b), apartados 4 y 9 del citado decreto, estableció la denominada "certificación interpretada" de estados contables y cuadros de rendimiento de empresas comerciales o civiles. La reglamentación de la "certificación interpretada" puede considerarse un antecedente de la auditoría de estados contables.

La "certificación literal" constituyó otro de los compromisos posibles tal como lo contemplaba el artículo 13, acápite b), inciso d). Su difusión durante muchos años fue el resultado del desconocimiento de los usuarios del alcance del trabajo y de la responsabilidad que el contador público asumía en estos encargos.

## 2. La ley 20488

En todo el territorio de la Nación el ejercicio de las profesiones relacionadas con las Ciencias Económicas está sujeto a lo que prescribe la ley 20488 y a las disposiciones reglamentarias.

No se indica taxativamente ahora que el ejercicio profesional es en forma independiente y tampoco que lo es en relación de dependencia. Basta la aplicación de los conocimientos profesionales en la actuación laboral para referirse a ambas modalidades:

*"A los efectos de esta ley se considerará que las personas comprendidas en el artículo 2 ejercen las profesiones de Contador Público, Licenciado en Administración, Licenciado en Economía y Actuario, cuando realizan actos que supongan, requieran o comprometen la aplicación de conocimiento 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 partes.*

*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" (art. 3).*

### **El artículo 13 de dicha ley establece en qué casos "se requerirá título de contador público".**

Tenemos dos áreas diferentes:

**"a) En materia económica y contable cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o estén destinados a hacer fe pública en relación con..."**

En la enumeración de los doce acápites que integran este inciso, se hace referencia a revisiones contables, pero no hay una clara indicación de la auditoría de estados contables.

Así observamos:

- Revisión de contabilidades y su documentación (acápite 2).
- Disposiciones del Capítulo III, Título II, Libro I del Código de Comercio (acápite 3) (derogado por el CCyCo.).
- 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 (acápite 11).

Los otros acápites se refieren a lo indicado seguidamente:

- Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes (acápite 1).
- Organización contable de todo tipo de entes (acápite 4).
- Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable (acápite 5).
- Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial (acápite 6).
- Liquidación de averías (acápite 7).
- 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 (acápite 8).
- Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio... (acápite 9).
- Intervención conjuntamente con letrados en los contratos y estatutos de toda clase de sociedades civiles y comerciales cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable (acápite 10).
- Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable con referencia a las funciones que le son propias (acápite 12).

**"b) En materia judicial para la producción y firma de dictámenes relacionados con..."**

En la enumeración de algunos de los siete acápite que integran este inciso, se hace referencia a intervenciones sobre aspectos contables o "cuentas". Así tenemos:

- 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 (acápito 3).
- 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 (acápito 4).
- Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales (acápito 5).
- En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas... (acápito 6).

Los otros acápite se refieren a lo siguiente:

- En los concursos de la ley 19551 para las funciones de síndico (acápito 1).
- En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes (acápito 2).
- Como perito en su materia en todos los fueros (acápito 7).

Resulta llamativo que la actual ley que regula el ejercicio de los profesionales en Ciencias Económicas y en particular el trabajo de un contador público no contemple con mayor precisión y rigor los trabajos que se definen como "auditoría de estados contables".

Sin embargo, en el último párrafo del artículo 13, inciso b), de la ley 20488 encontramos una disposición que dice lo siguiente:

*"En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales, cuando ello sea pertinente".*

Si bien no hay una referencia concreta a qué organismos profesionales se refiere, es lógico pensar que se trata de los Consejos Profesionales.

El artículo 21 de dicha ley establece la competencia de esos Consejos, fijando en el inciso a): *"Dar cumplimiento a las disposiciones de la presente ley y otras relacionadas con el ejercicio profesional y sus respectivas reglamentaciones..."*.

Además, *"ordenar dentro de sus facultades, el ejercicio profesional de ciencias económicas..."* [inc. f)]. Dado nuestro sistema federal de gobierno, cada jurisdicción debe tener organizado su Consejo Profesional, de acuerdo con una ley que reglamenta su creación.

El inciso g) indica claramente que también les corresponde a los Consejos **"perseguir y combatir por los medios legales a su alcance el ejercicio ilegal de la profesión"** (énfasis en negrita añadido).

### 3. Ley 466 (CABA) y sus modificaciones

La Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires sancionó con fuerza de ley, el 3/8/2000, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA).

El CPCECABA es una entidad de derecho público no estatal, con independencia funcional de los poderes del Estado, creado para la consecución de los objetivos que se especifican en la ley 466 y en la legislación nacional que reglamenta el ejercicio profesional de los graduados en Ciencias Económicas. Tiene jurisdicción en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Entre otras funciones corresponde a dicho CPCE:

*"Crear y llevar las matrículas correspondientes de ciencias económicas y un registro actualizado con los antecedentes respectivos de los profesionales matriculados. Conceder, denegar, suspender, cancelar y rehabilitar la inscripción en las matrículas mediante resolución fundada, conforme a las reglamentaciones vigentes"* [L. 466, art. 2, inc. d)].

*"Velar porque sus miembros actúen con un cabal concepto de lealtad hacia la Patria, cumpliendo con la Constitución Nacional, la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires y las leyes. Cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio profesional de Ciencias Económicas. Aplicar las correcciones y sanciones disciplinarias por su transgresión"* [L. 466, art. 2, inc. e)].

**"Perseguir y combatir, por los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión. Acusar y querellar judicialmente en dichos casos y por la expedición de títulos, diplomas o certificados en infracción a las disposiciones legales. Actuar en juicio cuando sea parte o así lo requiera su obligación legal"** [L. 466, art. 2, inc. g)] (Énfasis en negrita añadido).

En cuanto a la potestad disciplinaria:

*"Las sanciones disciplinarias, que se graduarán según la gravedad de la falta y los antecedentes del imputado, serán las siguientes: a) advertencia; b) amonestación privada; c) apercibimiento público; d) suspensión en el ejercicio de la profesión de un (1) mes a un (1) año; y e) cancelación de la matrícula"* (L. 466, art. 28).

*"El Tribunal de Ética Profesional actuará: a) por denuncia escrita y fundada; b) por resolución motivada del consejo directivo; c) por comunicación de magistrados judiciales; y d) de oficio, dando razones para ello..."* (L. 466, art. 30).

En lo referente a la matrícula profesional:

*"Para ejercer la profesión, deberán matricularse los titulares de diplomas correspondientes a los títulos de Ciencias Económicas reglamentados por la ley nacional 20488, debiendo abrirse una matrícula para cada uno de los mismos"* (L. 466, art. 62).

La Comisión de Vigilancia Profesional del CPCECABA se ocupa de las conductas de sus profesionales. Sus miembros analizan los casos que merecen ser resueltos por el Tribunal de Ética. Se trata de una comisión operativa, cuya finalidad consiste en analizar los expedientes por conductas de matriculados que se presuman ilícitas o incorrectas, y casos de ejercicio ilegal de la profesión.

## III - CÓDIGO DE ÉTICA UNIFICADO

La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) fue creada en 1973, siendo un organismo de segundo grado de carácter nacional que agrupa a los Consejos Profesionales de todo el país.

Entre sus principales objetivos se encuentran: coordinar la uniformidad de la legislación en las distintas jurisdicciones, elaborar normas técnicas-profesionales de aplicación general y coordinar la acción de todos los Consejos.

El actual Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina [R. (FACPCE) 204/2000], al referirse a qué sujeto está dirigido, en su artículo 1 dice: *"Estas normas son de aplicación para todos los profesionales matriculados en este Consejo Profesional, en razón de su estado profesional y/o en el ejercicio de su profesión, ya sea en forma independiente o en relación de dependencia, en el ámbito privado o público, comprendiendo la actividad docente y la investigación"*.

La norma nacional tiene el objetivo de constituir la base sobre la que se sustenta el sistema ético de los profesionales en Ciencias Económicas de nuestro país.

La ética profesional consiste en la búsqueda, la invención y la aplicación de principios y valores imperativos de nuestra comunidad profesional. Tales principios deben formar parte de la ética universal, la que ha sido definida como ciencia del hombre.

Los principios fundamentales que deben guiar la conducta de los profesionales en Ciencias Económicas son: 1. Justicia -veracidad, fidelidad a la palabra dada-; 2. Fortaleza profesional, 3. Humildad profesional, 4. Prudencia o saber hacer y 5. Objetivos de la profesión de trabajar al más alto nivel de profesionalidad.

Destacamos que (énfasis en negrita añadido):

***"El ejercicio de las profesiones de Ciencias Económicas es personal. Los matriculados no deben permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre, ni prestar servicios profesionales y/o facilitar -ya sea por acción u omisión- el ejercicio de incumbencias profesionales a quienes carezcan de título habilitante o no se hallaren matriculados en este Consejo Profesional"*** (art. 13).

***"Los profesionales no deben utilizar ni aceptar la intervención de gestores para la obtención de clientela"*** (art. 17).

***"Los profesionales que trasgredan las disposiciones del presente código o los principios y normas éticas definidas en el Prólogo y Preámbulo integrantes del mismo, se harán pasibles de cualquiera de las sanciones disciplinarias previstas en la ley de ejercicio profesional, las que se graduarán para su aplicación según la gravedad de la falta cometida y los antecedentes disciplinarios del imputado"*** (art. 44).

Algunos aspectos destacables vinculados con la "Cultura y Comunidad Profesional" contenidos en el Código son los siguientes:

- *La comunidad profesional en la medida en que cuente con personas con calidad humana da lugar a una cultura de mayor calidad ética, ya que la cultura, en último término, depende de quienes forman la organización, de sus valores y de la facilidad con que los realizan.*

- *Cuando un profesional lleva una conducta éticamente responsable, por adoptar "medios reprochables" o "fines repudiables" cae en la "inmoralidad", gastando energías con sus manejos en vez de adquirir la experiencia que da un trabajo bien hecho, y sus injusticias dan origen a tensiones, malestar y aun a distorsiones funcionales.*

- *Si la sociedad no castiga al inmoral impera la corrupción. Todas las prácticas corruptas tienen consecuencias lamentables para la sociedad.*

- *La corrupción plantea un reto a la inventiva ética y pone a prueba la paciencia y el coraje de las personas honestas.*

- *Los profesionales en Ciencias Económicas ofrecen no solo prestaciones de servicios que enriquecen el bienestar general, sino también procuran los valores éticos y la estabilidad social, que es condición imprescindible para que se dé "un bien común permanente".*

El ordenamiento y la homogeneización del conjunto de principios y normas de los que se deducen la estructura de comportamiento ético de las profesiones de Ciencias Económicas, resulta cuasi imposible de lograr, ya que siguen coexistiendo Códigos de Ética particulares aplicables en diferentes jurisdicciones de nuestro país.

## **IV - COMENTARIOS FINALES**

Todas las profesiones universitarias se ven perjudicadas por su ejercicio ilegal, y particularmente la profesión de contador público está quizás entre las más afectadas. Nos encontramos desde siempre con los llamados "prácticos" o "idóneos" que trabajan cuasi cómodamente asesorando principalmente en cuestiones contables, impositivas y laborales.

En nuestro país el ejercicio de las profesiones relacionadas con las Ciencias Económicas está regulado por la ley 20488 (BO: 23/7/1973) y específicamente, en nuestras provincias, por las leyes locales.

Con la excepción de las normas de policía del ejercicio profesional, que son del resorte exclusivo de las autoridades locales, se consideró indispensable extender a todo el país la vigencia de las normas que regulan el ejercicio profesional sobre la base de la capacitación otorgada básicamente por las universidades.

Cualquier persona humana que efectuara actos vinculados con nuestra profesión sin poseer título habilitante, o que no estuviera matriculado, o con su matrícula cancelada, la está ejerciendo en forma ilegal.

Es más, puede ocurrir que el propio Estado realice contrataciones de personal sin exigir el título universitario o que existan personas que cumplan funciones propias de los profesionales en Ciencias Económicas a pesar de no tener títulos habilitantes, o bien con títulos universitarios, pero sin poseer la matrícula profesional obligatoria.

Estas no tan raras situaciones se pueden replicar más de lo pensado en el mismo sector privado.

La profesión organizada está obligada a enfrentar rigurosamente el problema causado por no solamente quienes no siendo profesionales desarrollan actividades propias del contador público, sino también el provocado por los profesionales no matriculados en organismos estatales o empresas privadas y que no cumplen al pie de la letra con lo normado por las leyes.

Si bien no es un tema fácil, la propia FACPCE, los Consejos Profesionales, así como los Colegios en Ciencias Económicas tienen todavía mucho que aportar para combatir el ejercicio ilegal de la profesión.

Las profesiones de Ciencias Económicas intervienen en la mayor parte de las actividades de la economía, tanto en la esfera pública como en la privada, brindando apoyo técnico a otras profesiones y actividades mediante los estudios y desarrollos inherentes al quehacer económico y financiero.

Las soluciones razonables tienen que encontrarse en el ámbito de los instrumentos legales vigentes y sobre todo renovados a la realidad imperante en el contexto actual. Entre otros aspectos, en el régimen legal vigente -si bien se respeta el ámbito de actuación que corresponde a las autoridades locales- tampoco se contemplan los nuevos campos de especialización profesional.

## V - BIBLIOGRAFÍA

---

- DL 5103/1945.
- L. 20488.
- L. 466 (CABA).
- R. (FACPCE) 204/2000.
- Info CPCE.
- Garrido Casal, Pablo A.: "La profesión del contador público" - Boletín UCA - FCSE - Año 4 - N° 17.
- Casal, Armando M.: "Código de Ética internacional para contadores profesionales" - ERREPAR - D&G (Profesional & Empresaria) - N° 211 - abril/2017 - pág. 429.
- Casal, Armando M. y Casal, Pablo M.: "Gobernanza. Corrupción pública y corrupción privada. Las dos caras de la misma moneda" - ERREPAR - D&G (Profesional & Empresaria) - N° 229 - octubre/2018 - pág. 931.

---

Cita digital: EOLDC100300A

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.