

## MEMORANDO DE SECRETARIA TECNICA

### **O-1 –RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO QUE ACTÚA COMO AUDITOR, SINDICO SOCIETARIO, CONSULTOR O ASESOR TÉCNICO IMPOSITIVO O PREVISIONAL, LIQUIDADOR IMPOSITIVO, O QUE PRESTA SERVICIOS DE TERCERIZACIÓN (LLEVAR LA CONTABILIDAD, LIQUIDACIÓN DE SUELDOS Y OTROS). - RECOMENDACIONES**

#### **Antecedentes**

1. Se recibieron sugerencias referidas a la conveniencia de contar con una guía o lineamientos para definir adecuadamente la responsabilidad del contador público como asesor impositivo y como prestador de servicios tercerizados como llevar la contabilidad, liquidar los sueldos, etc., en la relación con sus clientes. Por otra parte, la FACPCE ha emitido un documento titulado “Funciones y responsabilidades del Contador Público” para difundir entre los matriculados de todo el país, el Poder Judicial, los organismos de recaudación y de control, y los medios de comunicación. Este memorando de la Secretaría Técnica debe ser leído conjuntamente con dicho documento y comprende recomendaciones para que los profesionales reduzcan la posibilidad de asumir riesgos mayores que los que corresponden por el correcto ejercicio de su actividad profesional.

#### **Análisis**

2. Las principales funciones de un Contador Público que a los fines de este trabajo merecen destacarse se pueden categorizar básicamente en:

- Auditor externo de estados contables.
- Síndico societario.
- Consultor o asesor técnico impositivo o previsional.
- Liquidador impositivo (ejemplo: preparación de las declaraciones juradas).
- Tercerización de servicios (liquidación de remuneraciones, teneduría de libros, prestación de servicios administrativos, etc.).

3. Por otra parte, muchos usuarios de los servicios profesionales y de la información contable no tienen una comprensión adecuada de la naturaleza y características de los mismos, lo que puede originar confusión o afectar la adecuada interpretación de la información. Por ello, la FACPCE ha considerado necesario definir cada una de estas tareas profesionales de manera de esclarecer ante los usuarios, los poderes públicos y la comunidad en general en qué consisten cada una de ellas, sus contenidos, fines y responsabilidades.

4. En este sentido se había pronunciado en agosto de 1990 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas cuando en su publicación denominada “Ley Penal Tributaria y Previsional” recomendó la “determinación de los recaudos que debería tomar el Contador Público que presta servicios de asesoramiento impositivo, debido a que tal actividad no cuenta con normas de actuación profesional en igual medida que otras áreas de la profesión tal como la auditoría externa”.

#### **Recomendación**

5. Las siguientes son las recomendaciones generales aplicables a cualquiera de los distintos roles profesionales enunciados en el trabajo referido, que le deberían permitir al Contador Público encuadrar el servicio a prestar y consecuentemente delimitar y comunicar al cliente adecuadamente la responsabilidad que asume:

- Emitir una *propuesta de servicios profesionales o carta de contratación* que sea debidamente aceptada por el cliente.
- Recibir una *carta de representación del cliente*.
- Reunir y conservar los *papeles de trabajo* que evidencien el asesoramiento o servicio prestado.

Es importante destacar que el hecho de que no existan estos documentos, no implica un agravamiento de la responsabilidad del profesional, sino que le podrá resultar más difícil probar los límites de su servicio y en consecuencia su responsabilidad en caso de algún conflicto.

6. *Propuesta de servicios profesionales o carta de contratación:* Como ha mencionado esta Federación en repetidas oportunidades, esta carta es un medio particularmente apto para definir de manera objetiva las tareas que toma a cargo el profesional –con su respectivo alcance-, que trae como consecuencia directa delimitar las responsabilidades asumidas por las partes. La elaboración de este documento tiene como propósitos adicionales ilustrar con mayor detalle al cliente sobre la actividad a realizar por el profesional, la programación de las tareas y las fechas límites para la recepción de la documentación necesaria para poder cumplir en tiempo y forma la tarea requerida, la determinación de los honorarios profesionales y, si fuera necesario, la nómina de colaboradores asignados a la prestación del servicio. De esta manera se lograría clarificar responsabilidades objetivas en lugar de las subjetivas que provienen de suponer que la actuación de un profesional de Ciencias Económicas asegura un total control del tema tratado, ignorándose las limitaciones propias de una obligación de medios (y no de resultados). Se incluye en el presente memorando un modelo de propuesta de servicios profesionales como Anexo I y una carta de contratación como Anexo II, las cuales deberán adaptarse al servicio profesional de que se trate y según las circunstancias de cada caso. **Asimismo, se recomienda analizar previamente los efectos fiscales de cada jurisdicción que podría traer aparejados la firma de la carta mencionada.**

7. *Carta de representación del cliente:* También conocida como confirmación escrita de los directivos del ente, carta de gerencia o carta de información del cliente. La finalidad de esta carta, como se refiere el Informe N° 5 del Área de Auditoría de la FACPCE es “servir de respaldo de la información obtenida verbalmente... y constituye una evidencia de haber efectuado preguntas de importancia en la búsqueda de elementos de juicio válidos y suficientes ...”<sup>1</sup>. A través de esta carta se recibe la confirmación de los datos solicitados anteriormente y con ella se puede deslindar adecuadamente la responsabilidad sobre la información brindada por el cliente y el asesoramiento, servicio de compilación o de otro tipo brindado por el profesional. Debe estar preparada en papel con membrete del cliente (si es empresa) y ser firmada por dicho cliente o sus representantes legales.

8. *Papeles de trabajo:* Es altamente recomendable tomar como guía para este tipo de servicios lo establecido para el auditor por la Resolución Técnica N° 7 de la FACPCE sobre el contenido y conservación de los papeles de trabajo. También será necesario solicitar una copia firmada por el contribuyente de las declaraciones juradas o información equivalente según el tipo de servicio que haya prestado el profesional, para archivar como parte de las constancias de su tarea cuando ésta haya involucrado su preparación, evitando así que cambios ulteriores modifiquen el resultado de su asesoramiento o trabajo<sup>2</sup>.

#### **Auditor externo de estados contables**

9. Es importante tener en cuenta los recaudos y las normas que especifica la Resolución Técnica N° 7 para cumplir adecuadamente la función de y salvaguardar la responsabilidad del Contador Público que actúa como auditor. También son particularmente importantes los comentarios realizados en los puntos 6 a 8 de este Memorando de Secretaría Técnica sobre la propuesta de servicios profesionales o/y carta de contratación debidamente aceptada por el cliente, la carta de representación del cliente y la preparación y conservación de los papeles de trabajo.

---

<sup>1</sup> Capítulo 5, punto 7.1.4.b.1. del Informe 5 del Área de Auditoría de la FACPCE

<sup>2</sup> Sugerido por la FACPCE en Agosto de 1990 en la publicación “Ley Penal Tributaria y Previsional” - pág 14

### **Síndico societario**

10. Es importante tener en cuenta los recaudos y las normas que especifica la Resolución Técnica N° 15 para cumplir adecuadamente la función y acotar y salvaguardar la responsabilidad del Contador Público que actúa como síndico societario.

### **Consultor o asesor técnico impositivo o previsional**

11. En agosto de 1990 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en su publicación denominada “Ley Penal Tributaria y Previsional” recomendó “los recaudos que debería tomar el Contador Público que presta servicios de asesoramiento impositivo, debido a que tal actividad no cuenta con normas de actuación profesional en igual medida que otras áreas de la profesión tal como la auditoría externa”.

Entre las recomendaciones importantes que debe tener en cuenta el profesional en ciencias económicas bajo este rol son:

- Solicitar que se le formule por escrito la consulta o pedido de asesoramiento con la información necesaria para el cumplimiento de su tarea.
- Emitir una carta con el resultado de su asesoramiento.

### **Liquidador impositivo**

12. Otras recomendaciones importantes que debe tener en cuenta el profesional en ciencias económicas bajo este rol son:

- Solicitar por escrito que se le provea la información necesaria para el cumplimiento de la tarea.
- Emitir una carta que acompañe el borrador de declaración jurada que le entrega al cliente. Se sugiere agregar en esa carta el siguiente párrafo:

“Para la realización de mi tarea me he basado en las informaciones suministradas por su personal (o por usted) a mi requerimiento, las que, salvo en los casos expresamente mencionados, sólo han sido validadas por mí a través de pruebas de consistencia basadas en la simple confrontación entre sí de los elementos aportados.

A la luz de las implicancias que podrían derivarse para los funcionarios de la Sociedad ante el régimen penal tributario establecido por la Ley 24.769, destaco que el citado régimen prevé pena de prisión para los delitos relacionados con la falsedad de las determinaciones tributarias, lo que obliga a prestar especial cuidado en la obtención y elaboración de los datos por usted/es suministrados, a efectos de evitar cualquier error que pudiera dar pie a las autoridades fiscales para iniciar el correspondiente proceso penal”.

- Es conveniente aclarar en los casos en los que haya criterios impositivos alternativos, cuál fue el aplicado y que ha sido seleccionado por la dirección del ente (a partir de las alternativas propuestas por el profesional).

13. Un párrafo adicional merece la exhibición de los papeles de trabajo del Profesional, en particular el Asesor Impositivo. Los mismos son privados y están regidos por el secreto profesional establecido en los Códigos Penal y de Ética de los Consejos, los que prohíben divulgar asunto alguno sin la autorización expresa de su cliente, estando relevado de esta obligación sólo cuando imprescindiblemente deba revelarlos para su defensa personal, en la medida en que la información que proporciona sea insustituible, y teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 32 del Código de Ética Unificado.

**Tercerización de servicios (liquidación de remuneraciones, teneduría de libros, prestación de servicios administrativos, etc.)**

14. Las responsabilidades del profesional que presta servicios de liquidación de sueldos, teneduría de libros o de tercerización de otros servicios son similares a las del liquidador impositivo. Por lo tanto le son aplicables las mismas conclusiones.

Buenos Aires, 14 de mayo de 2004

Cr. Oscar D. Alpa  
Secretario Técnico  
CPCE La Pampa

Cra. Alejandra Prieto Raña  
Asesora de la Secretaría Técnica  
FACPCE

Cr. José Urriza  
Secretario Técnico  
FACPCE

**ANEXOS**

(Carta introductoria)

xxxxxxxxxx, xx de xxxxxxxxxxxxxx de 2xxx

Señores  
(Dirección)

Estimado Sr. xxxxxxx:

De acuerdo con lo convenido tengo el agrado de someter a su consideración mi propuesta de servicios en materia de asesoramiento impositivo de xxxxxxxxxxxxxx, la cual comprende el alcance y los honorarios correspondientes.

En la presente propuesta creo haber descripto suficientemente la naturaleza de mis servicios profesionales y su correspondiente alcance.

En el caso de que la presente propuesta cuente con su aceptación, le agradeceré que me haga llegar una copia de la misma firmada al pie con vuestra conformidad.

Quedo a su disposición para brindarle cualquier aclaración o ampliar el contenido de esta propuesta.

(firma del profesional)

(indicar nombre de la sociedad, firmante, cargo y fecha)

\_\_\_\_\_  
Conforme del cliente

(cuerpo de la propuesta)

## **I. PROPUESTA DE SERVICIOS**

Sobre la base de la conversación que hemos mantenido, seguidamente le detallo los objetivos y el alcance de los trabajos que realizaré, en caso de que mi propuesta sea aceptada.

### **1. ALCANCE DE LOS SERVICIOS PROFESIONALES**

Dividiré mis servicios en dos tipos de prestaciones diferenciales:

- tareas de asistencia tributaria, y
- tareas de asesoramiento impositivo propiamente dicho.

#### **1.1. Asistencia tributaria**

La asistencia tributaria comprende los siguientes trabajos:

- Confección de la provisión anual del impuesto a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta.
- Confección de la declaración jurada anual del impuesto a las Ganancias. Determinación de los anticipos aplicables para el siguiente ejercicio fiscal, en caso de corresponder.
- Confección de la declaración jurada anual del impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. Determinación de los anticipos aplicables para el siguiente ejercicio fiscal, en caso de corresponder.
- Confección de la declaración jurada anual sobre participaciones societarias (R.G. 4120).

Preparación de la declaración jurada anual del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral (CM05). Determinación de coeficientes unificados. Incluye certificación de contador público. Para su confección he considerado que la Sociedad me proveerá la información relativa a las ventas y gastos discriminados por cada una de las jurisdicciones en las que fueron efectuados.

- Atención de consultas verbales sobre la aplicación práctica de las normas impositivas con relación a la operatoria normal de la Sociedad, referidas a gravámenes nacionales y/o provinciales que no requieran un estudio especial.

(adicionar o eliminar procedimientos según corresponda a cada caso)

#### **1.2. Asesoramiento impositivo**

El asesoramiento impositivo comprende:

- a. Contestación de requerimientos, actuaciones con motivo de inspecciones y toda clase de cuestionamientos efectuados por los distintos organismos fiscales, así como también acompañar a la Sociedad en reclamos que la misma efectúe a los distintos fiscos.
- b. Solicitudes de recuperos del impuesto al Valor Agregado por exportaciones.
- c. Solicitudes de certificados de no retención y/ o exclusión en los diferentes impuestos ante los distintos organismos fiscales.

d. Consultoría fiscal y/o previsional de detalle.

## **2. Metodología y procedimientos**

Los trabajos mencionados en el ítem I.1.1. precedente se basarán en la información que surja de los estados contables y de los registros de la Sociedad.

La información deberá ser preparada por personal de la Sociedad, siguiendo las siguientes pautas:

- Solicitaré la información con la anticipación necesaria para su procesamiento, lo que se convendrá con el funcionario de la Empresa designado a tal efecto.
- Se establecerá la fecha en la que dicha información deberá estar disponible.
- En los casos en que la información sea incompleta o insuficiente para sus fines, se analizarán con el funcionario designado a tal efecto los procedimientos alternativos a seguir para una efectiva y oportuna toma de decisiones respecto a los que se considera más adecuado en cada circunstancia.
- La responsabilidad que asumo por la realización de los trabajos a que se refiere la presente propuesta no comprende las consecuencias derivadas de errores en la preparación de la información suministrada ni las provenientes de hechos que se encuentren fuera del conocimiento de los responsables de mi equipo de trabajo.

## **3. Producto final**

El producto final de mi tarea será:

1. La entrega de formularios y otros medios requeridos por las normas vigentes, en los casos de preparación de declaraciones juradas y emisión de certificaciones relacionadas con las mismas.
2. En los casos de consultas verbales, en transmitir mi opinión a través de reuniones celebradas a tal efecto o mediante conversaciones telefónicas.
3. Las tareas indicadas en I.1.2.d) concluirán con un informe que contemplará mi opinión sobre el tema sometido a mi consideración en base al análisis de las normas legales vigentes, la jurisprudencia existente y la doctrina.

Asimismo, conjuntamente con mi opinión respecto del tema bajo análisis, ofreceré las distintas alternativas posibles que existan sobre la cuestión, teniendo como principio fundamental evitar riesgos innecesarios en materia tributaria, sin perder de vista que la solución sea adecuada y económica para la Sociedad.

Mis consejos o asesoramientos se basarán en mi leal saber y entender teniendo en cuenta las normas aplicables y la jurisprudencia y doctrina existentes. En tanto la materia que nos ocupa presente temas opinables, no podré asegurar que el fisco comparta íntegramente mis conclusiones y sugerencias, o que, incluso, efectúe observaciones sobre las mismas.

En aquellas situaciones respecto de las cuales sea de mi conocimiento que mi opinión sobre un tema específico no resulta coincidente con la de las autoridades fiscales, expondré a usted ambas opiniones, así como sus fundamentos, a fin de que disponga de los elementos de juicio necesarios para tomar la mejor decisión a la luz de los intereses de la Sociedad.

## **II. LIMITACIONES Y ALCANCES DE LA PARTICIPACIÓN DE XXXXXXXXXXXX (poner datos del profesional)**

El volumen y magnitud de las tareas que me fueron solicitadas en la propuesta, así como la responsabilidad profesional que trae aparejada el desarrollo de las mismas, tornan necesario precisar los alcances y las limitaciones de mi participación.

En este sentido, expongo a continuación una serie de puntos, que precisan el alcance y la responsabilidad que asumo, vinculados con la tarea encomendada por usted.

### **1. Posibles reclamos del Fisco - Aplicación de multas - otras sanciones materiales y penales.**

En este sentido, no asumiré responsabilidad patrimonial por errores deslizados en las liquidaciones salvo casos de negligencia manifiesta del personal asignado por mí a las tareas.

En caso de imputarse negligencia, no asumiré contingencias superiores a xxx veces el honorario mensual propuesto para el servicio.

### **2. Criterios técnicos aplicables**

Al respecto, seguiré los criterios técnicos generalmente aplicados en el asesoramiento a mis clientes. No obstante, de tratarse de criterios ya asumidos en el pasado por la Sociedad y que encierren algún nivel de contingencia, emitiré mi informe señalando las observaciones que correspondieren.

En caso que existan distintas alternativas de interpretación de un determinado tema y se pudieran asumir posiciones más o menos agresivas, le informaré de ello.

### **3. Comunicación de información u opiniones**

Las personas a designar como nexos de la relación con la Sociedad deberán comunicarme toda información u opinión tributaria que brinde a cualquier funcionario de las mismas y que tenga relación con el trabajo encomendado.

### **4. Información necesaria para la preparación de liquidaciones o presentaciones**

En caso que la información necesaria para la preparación de liquidaciones o la confección de presentaciones no se encuentre a mi disposición con suficiente anticipación, no seré responsables por la falta de presentación en término de tales liquidaciones o presentaciones. A efectos de evitar esta circunstancia, coordinaré adecuadamente los tiempos límites con las personas a ser designadas como nexos en la relación profesional.

## **III. ESTIMACIÓN DE HONORARIOS PROFESIONALES**

- .....

Quedo a su disposición para cualquier aclaración o ampliación de lo expuesto a su requerimiento.

Atentamente.

Señores  
Directores de  
XX

Tengo el agrado de dirigirme a Uds. para confirmarles las tareas profesionales acordadas oportunamente, definiendo la naturaleza y alcance de la tarea de consultoría encomendada y las responsabilidades asumidas por ambas partes en cada caso.

### **1.- Objetivo de la consultoría**

- Opción a: Emitir una opinión sobre el tema ..... el cuál se fundamentará en la normativa vigente, jurisprudencia y/o doctrina que se detallará en el informe final que contendrá una o varias alternativas para su consideración.
- Opción b: Recopilar y compilar –sin verificar la integridad- los datos provistos por Uds. para realizar la Declaración Jurada de ....., y de ..... la cual será entregada a Uds. para su posterior confirmación, firma y presentación de acuerdo con la normativa vigente.

### **2.- Alcance de la consultoría**

Para poder realizar el objetivo planteado en el punto 1 es necesario contar con la siguiente información que deberá ser suministradas por Uds. que detallo como Anexo I para la Declaración Jurada de ....., como Anexo II para .....y como Anexo III para .....

### **3.- Responsabilidades asumidas por las partes**

Asumo la responsabilidad de realizar mi tarea sin falsear los datos suministrados por Uds. comprometiendo mi dedicación a asesorarlos de la mejor manera técnica posible. Cabe aclarar que para la realización de mi tarea me basaré únicamente en la información suministrada por Uds., la que sólo será validada por mí a través de pruebas de consistencias basadas en la simple confrontación de los elementos aportados<sup>3</sup>.

Cabe destacar, por otra parte, que a la luz de las implicancias que podrían derivarse para los funcionarios de la Sociedad ante el régimen penal tributario, destaco que el citado régimen prevé pena de prisión para los delitos relacionados con la falsedad de las determinaciones tributarias, lo que obliga a prestar especial cuidado en la obtención y elaboración de los datos por ustedes suministrados, a efectos de evitar cualquier error que pudiera dar pie a las autoridades fiscales para iniciar el correspondiente proceso penal<sup>4</sup> en su contra.

### **4.- Fecha estimada de finalización de las tareas**

Estimo finalizar mi consultoría y en entregar la/s respectiva/s Declaración/es Jurada/s (o mi informe) antes del día ... para su posterior ratificación, firma y presentación por parte de Uds. La fecha de entrega de la Declaración Jurada a Uds. mencionada anteriormente estará sujeta al cumplimiento de la recepción de la información detallada en el/los Anexo/s I (II,III, IV) antes del XX de XXXXXX de 20XX. La fecha de entrega también podrá ser modificada si durante el transcurso del período de compilación existiese algún cambio en la normativa impositiva que obligue a demorarse en el trabajo por motivos totalmente extraños a la voluntad de este asesor.

### **5.- Colaboradores – Especialistas (optativo)**

---

<sup>3</sup> Texto sugerido por la FACPCE en Agosto de 1990 en la publicación “Ley Penal Tributaria y Previsional” pág. 14

<sup>4</sup> Texto sugerido por la FACPCE en Agosto de 1990 en la publicación “Ley Penal Tributaria y Previsional” pág. 14

A los efectos de cumplir con la tarea encomendada, los siguientes profesionales colaborarán conmigo bajo mi responsabilidad: .....

**6.- Honorarios y Forma de Pago**

Los Honorarios por las tareas descriptas ascienden a \$ xx.xxx,xx- Los honorarios que anteceden no incluyen el I.V.A.

**7.- Conformidad y Aceptación de las Partes**

Con el objeto de dejar constancia de la recepción de la presenta carta, y la aceptación por parte de Uds. de las condiciones establecidas para realizar la tarea y delimitar las responsabilidades, adjunto una copia de la presente para que sea refrendada por Uds.

Atentamente

Xxxxx XXXXXX XXXX  
Contador Público -U.N.XXXx  
CPCE Xx XXXXX T°x F°xx

.....  
Cliente XXXXXXXX  
Firmada al efecto de su recepción el día  
.../.../..... y su aceptación en todos su términos

(Incluido al sólo efecto ejemplificativo, la que debe adaptarse a la legislación en curso y a la modalidad operativa del Profesional)

Información solicitada para confeccionar la DD.JJ. del Impuesto a las Ganancias y Bienes Personales Año .....

(Esta información deber ser brindada por el titular a través de la Carta de Representación y/o Información del Cliente)

1.- INGRESOS

- 1.1.- Trabajos ejecutados en relación de dependencia
- 1.2.- Del ejercicio de profesiones liberales
- 1.3.- Alquileres
- 1.4.- Rentas de Títulos, acciones, etc.
- 1.5.- Dividendos en dinero, especie o acciones
- 1.6.- Ventas de bienes muebles o inmuebles: detalle, fecha e importe. Aclarar si se ejerció la opción de venta y reemplazo
- 1.7.- Otros

2.- OTROS INGRESOS

- 2.1.- .....
- 2.2.- .....

3.- EGRESOS (enunciar con suficiente grado de detalle)

- 3.1. ....
- 3.2. ....
- 3.3. ....
- 3.4. ....
- .....

4.- OTROS EGRESOS (enunciar con suficiente grado de detalle)

Erogaciones efectuadas durante al año por los siguientes conceptos:

- 4.1.- .....
- 4.2.- .....
- 4.3.- .....
- 4.4.- .....
- 4.5.- .....
- 4.6.- .....
- 4.7.- .....
- 4.8.- Otros

5.- MODIFICACIONES PATRIMONIALES (enunciar con suficiente grado de detalle)

- 5.1.- .....
- 5.2.- .....
- 5.3. ....
- .....