

ESTADOS CONTABLES. ASPECTOS POLÍTICOS, ECONÓMICOS Y JURÍDICOS. REFORMAS NECESARIAS

POR GUILLERMO CARREIRA GONZÁLEZ

Sumario

En la presente se pretende colocar de relieve la importancia de los estados contables y la necesidad de: no sólo centrarse en las sociedades abiertas, sino también en las cerradas, en donde existe un menor control por parte de los organismos de fiscalización externa.

Al debatir estos tópicos debemos pensar y repensar cuanta libertad estamos dispuestos a resignar para lograr mejor información sobre la marcha de los negocios y una menor cantidad de fraudes societarios.

Al definir el modelo a seguir, debemos recordar que no dejan de estar en auge la economía de mercado y los mercados comunes, cuyo soporte es la **libertad de comercio**, la cual debe ser determinada decisivamente por la interpretación jurídica en el Derecho Comunitario (Le Tallec, Kemelmajer de Carlucci).

Frente a esta realidad, la interpretación jurídica es decisiva y **“está conminada a aplicar el modelo ético y de justicia”**, y **“no debe limitarse a una mera captación de los hechos”**, por lo tanto, **“el análisis económico del Derecho lleva consigo el sometimiento por parte del jurista a la crítica axiológica, partiendo de los valores fundamentales humanidad y dignidad, y atendiendo a la justicia, equidad, seguridad, orden y paz social”**.

Esta paz social sólo puede lograrse con la intervención de un estado activo y eficiente que debe velar para transparentar la información contable, se elimine la creatividad en la contabilidad y se distribuyan utilidades cumpliendo con la premisa fundamental del artículo 1 de la Ley de Sociedades. No alcanza con la

implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIF) Resolución Técnica N° 26 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencia de enero de as Económicas, decisión adoptada por la **Resolución General N° 562** (Boletín Oficial 2010 excluyendo del nuevo régimen a las PYMES, por supuesto, celebraremos su éxito, aunque siguen quedando inconclusas normas básicas sobre las que se sustentan la información en las PYMES.

Se proponen ciertas modificaciones para andar un camino de transparencia.

Ponencia

Al iniciar un debate sobre los sistemas de información y control, como punto de inicio resulta indispensable centrarnos en la importancia de la libertad en el desarrollo del hombre, se puede dudar que la libertad, tanto desde el punto de vista económico como cultural y político, es el motor de la creatividad necesaria para generar emprendedores y pueblos libres, imposibles de generar bajo la opresión de una dictadura, sin embargo, requiere una imprescindible intervención estatal para lograr su objetivo y evitar desbordes que afecten la paz social.

Los sistemas contables se encuentran íntimamente ligados al desarrollo económico, al control y a la información que necesariamente debe brindarse a los accionistas (en el caso de las sociedades), los terceros y, eventualmente, al propio estado.

Es necesario volver a repensar estos sistemas de modo tal que cumplan con la finalidad para la que fueron creados, esto es, brindar a la comunidad una descripción o cuadro verídico del estado patrimonial de una entidad, apto para que los terceros puedan visualizar su “verdadera” situación económica y financiera, sin duda debemos concluir que esta tarea es de vital importancia para toda la comunidad.

Ante la magnitud mundial de la crisis sobre los sistemas de información es imprescindible abordar una reforma que obligue a mantener incólume el espíritu del artículo 43 del Código de Comercio (en adelante, C. Com.) y no sólo centrarse en las sociedades cotizantes, sino también en las no cotizantes, que en nuestro país tienen una enorme importancia, en el caso de éstas últimas debe obligarse a los administradores a cumplir con las pautas del artículo 234 de la Ley de Sociedades Comerciales (en adelante, LSC) y a inscribir en la Inspección General de

Justicia (en adelante, IGJ) los balances, con graves sanciones ante el incumplimiento pudiendo ser una causal objetiva de mal desempeño.

Es imprescindible abandonar el criterio mayoritario de la doctrina que considera a la obligación de llevar un orden uniforme de contabilidad artículo 33 C. Com. como una simple carga y hacer operativa dicha norma obligando a los administradores a confeccionar en término los balances, colocarlos a consideración de la asamblea en el plazo establecido por la Ley y publicitarlos con serias sanciones por incumplimiento. A su vez, se debe facultar a la IGJ para actuar de oficio en caso de incumplimiento pudiendo incluso acudir ante el órgano jurisdiccional para solicitar la intervención del ente artículo 113 de la LSC para lo cual se deben revisar todas las normas y facilitar su operatividad.

Creo importante eliminar las normas que permiten la contabilidad creativa detallando las cuentas que integran el estado de evolución del patrimonio neto para lo cual hay que reformular el artículo 64 II de la LSC. Y retomar conceptos tan simples como **activo - pasivo = patrimonio neto**.

En esto tiene gran responsabilidad la técnica contable, que utiliza un criterio distinto a la Ley 19.550 para distinguir el pasivo del patrimonio neto, diferenciando en ella el beneficiario de las obligaciones, si las mismas fueron asumidas por terceros son asentadas en el pasivo, en cambio si los acreedores son los mismos socios éstas se asientan en el patrimonio neto.

Si le damos sustento jurídico a dicha técnica deberíamos ponernos de acuerdo en establecer si los accionistas son o no terceros, pues ello tiene gran importancia desde el punto de la responsabilidad por las deudas sociales.

Debe evitarse la posibilidad de establecer reservas no explicadas a los socios en las memorias artículo 66 inciso 3 y que no hagan honor a un criterio de "razonabilidad y prudente administración", artículo 70 de la LSC fulminando la creación de artilugios que las hagan posibles y pudiendo considerar cualquier postergación de la distribución de las ganancias que no cumplan con los citados preceptos un grave incumplimiento a los deberes de diligencia previstos en el artículo 59 de la LSC.

En pocas palabras propongo la búsqueda de mecanismos que extraigan de raíz la posibilidad de utilizar la creatividad en los sistemas contables y el manejo discrecional de la información sobre la situación financiera de la sociedad y la postergación caprichosa de la distribución de ganancias y, de esta forma

fortalecer las relaciones intrasocietarias y posibilitar que los terceros conozcan la verdadera situación de estos instrumentos que limitan la responsabilidad no con una finalidad de mejorar sólo el lucro empresario sino por el contrario que la comunidad se beneficie con el florecimiento de empresas sanas con los beneficios que ello aporta.

Coincido con las formulaciones esgrimidas por el Dr. Ricardo Nissen a quien sigo en este tema¹ en el sentido de que la composición e inclusión en los estados contables de las cuentas que integran estos instrumentos son cuestiones de profunda raíz jurídica, circunstancia que nos impone exigir la exposición de las cuentas que integran los estados contables, de manera tal que cumplan su verdadero objetivo que resulta ser: el mostrar un cuadro verídico de la situación patrimonial de la empresa artículo 43 Código del Comercio (en adelante, CC)².

La importancia de los estados contables, en todas sus especies (estado de situación patrimonial, estado de resultados, estado de evolución del patrimonio neto y estado de flujo efectivo), es absoluta ya que a través de ellos se brinda información a los terceros (socios o no en el caso de los entes sociales) y permite mediante ellos visualizar si se está desarrollando una administración diligente acorde a los parámetros establecidos en la ley 19.550.

Pese a la claridad expuesta por la Ley 19.550 en cuanto a las cuentas que componen el pasivo, nos acostumbramos a ver algunas que deberían estar en el pasivo, en el patrimonio neto circunstancia que altera visiblemente la ley pudiendo resultar más favorable a la sociedad.

Esta diferenciación es de una gran importancia -y no es sólo un problema de exposición de cuentas- ya que el resultado que exhibe la sociedad si estas cuentas (capital, reservas y resultados) son incluidas en el patrimonio neto es mucho más amigable para esta.

Clarificada la importancia de estas cuentas debemos concluir que cuando hablamos de patrimonio neto ya se han compensado

¹ Nissen, Ricardo. "La contabilidad creativa. Algunas reflexiones sobre la cuenta de resultados no asignados del patrimonio neto y otras partidas de los estados contables". *La Ley* 2002-D 180.

² Nissen, Ricardo. "La contabilidad creativa. Algunas reflexiones sobre las cuentas de resultados no asignados del patrimonio neto y otras partidas de los estados contables". *La Ley* 2002-D- 180.

las cuentas del activo y pasivo, y este instrumento sólo debe incluir los resultados obtenidos y las reservas constituidas por los socios.

Creo imprescindible abordar una reforma integral que obligue a mantener el espíritu del artículo 43 del CC en nuestros estados contables.

La reforma debe encontrarse orientada a dar mayor transparencia a los movimientos sociales mediante una información clara y transparente para los propios socios y los terceros que contratan con estos entes sociales, y la Contabilidad es la mejor manera de lograrlo.

Conclusiones

Debemos incrementar los sistemas de control internos y externos sobre las sociedades abiertas pero también sobre las cerradas. Para ello resulta fundamental comprender que el artículo 33, inciso 2 del CC es una obligación para todos los comerciantes y en el caso de los comerciantes matriculados y las Sociedades Comerciales debe hacerse operativa a través de la IGJ obligando a sus administradores a confeccionar los balances en término, colocarlos a disposición de la asamblea en el término establecido en el artículo 234 *in fine* de la LSC e inscribirlos en un plazo no mayor a dos meses considerando su incumplimiento como una causal objetiva de remoción.

Prohibir expresamente cualquier retención de utilidades que no se haga conforme a nuestro sistema legal, esto es, como reservas legales o facultativas y éstas últimas deben obedecer a un criterio de razonabilidad debidamente explicado a la asamblea, esto simplemente cumpliendo los requisitos del artículo 66 y 70 de la LSC, entendiendo que cualquier maniobra que tenga por objetivo no distribuir utilidades resulta ser contraria al artículo 1, y por ello contrario a la causa del contrato constitutivo y por ende contrario al interés social, para lo cual considero importante que la Ley de Sociedades contemple esta situación.

Reformular todas las normas que permiten la contabilidad creativa y volver al criterio de la Ley 19.550 en especial el **artículo 64, inciso II** de la Ley de Sociedades, el cual se refiere al estado de evolución del patrimonio neto, determinando las cuentas que lo componen.

10 COMISIÓN 3: INFORMACIÓN SOCIETARIA, DERECHO CONTABLE...

Es importante el trabajo mancomunado de las Ciencias Económicas y el Derecho para eliminar **todas** las previsiones legales que permiten la denominada **contabilidad creativa** y, dejando mezquindades personales tener el valor de hacer lo necesario para fortalecer una mejor calidad en la información para el fortalecimiento del bienestar general.