

COMISION I

C.P.N. Mario Enzo Sorgoni

" RESPONSABILIDADES DEL SINDICO Y DEL CONTADOR CERTIFICANTE EN LA SIMULTANEIDAD DE FUNCIONES "

- SUMARIO:
- I.- La cuestión de la compatibilidad
 - II.- Opiniones por la incompatibilidad
 - III.- Opiniones por la compatibilidad
 - IV.- Reflexiones
 - V.- Ponencia

I.- La cuestión de la compatibilidad: Desde hace años viene preocupando la actuación del agruado en Ciencias Económicas, designado síndico de una sociedad anónima, cuando asume - a su vez funciones de contador dictaminante, o cuando es contratado por la empresa como auditor (1).

Algo similar ocurre cuando dicho profesional, siendo síndico, firma para la empresa una pericia contable.

El tema ha cobrado actualidad cuando a fines del año 1981, el Juez de Registro de Salta, en la causa "Lufa S.A." (2) dijo:

"Dada la independencia que debe tener el síndico, no puede ser la misma persona la que ocupe tal cargo y la que certifique estados contables de la sociedad correspondiente. En resumen: no puede ser que el síndico de una sociedad sea el mismo profesional que certifique cualquier estado contable de la misma entidad" (el subrayado es nuestro).

Opinión que ratifica dicho tribunal en una causa posterior (3):

Estos fallos comprometen el ejercicio de la profesión del contador público, ya que al declarar incompatible la función del síndico con la de contador dictaminante de la misma sociedad, restringen el ámbito de actuación de este profesional.

También afecta el ejercicio de la profesión de abogados, ya que en el fallo citado en segundo término, se dijo:

"La incompatibilidad implícita, casi todos los autores la hacen extensiva - con razón y fundamentos - al abogado síndico y abogado de la sociedad, interpre-

tando por mi parte que no es necesaria la permanencia para tal incompatibilidad ; esta existe para unos o más casos".

Ahora bien, esta cuestión de la incomp^tabilidad, de existir, ¿ genera conse^uencias éticas y/o profesionales en el régimen de responsabilidades ?.

Con el presente trabajos pretendemos, mediante la reunión y recopilación de la mayoría de las opiniones sobre el tema, obtener un pronunciamiento profesional que de ser posible, otorgue claridad definitiva al problema.

11.- Opiniones por la incompatibilidad: Entre las opiniones por la incompatibilidad de las funciones en cuestión, cabe citar:

1) Zaldívar (4) entiende que no pueden ser síndicos los asesores de la sociedad, ni sus contadores, pues entre éstos y el directorio existe un vínculo que aún cuando no sean estrictamente el de empleador - empleado a que se refiere el inciso 2 del art. 286, involucra una relación económica que afecta la señalada independencia.

Como vemos, se funda en que el vínculo económico entre profesional y directorio, afecta la independencia del primero.

2) Coincidiendo con tales apreciaciones, Halperín (5) refiriéndose al síndico dice que la ley ha querido establecer la más absoluta independencia y asegurar su desempeño leal. En virtud de ello, este autor no admite que el síndico certifique el balance y coincidiendo con Suárez Anzorena agrega que: "... debe evitarse pagos por designaciones que dependen (o son gracia) del directorio, al cual deben controlar".

A nuestro entender, la independencia de criterio, es una aptitud mental caracterizada por la subjetividad y sustentada por la fortaleza de espíritu y por una eficacia profesional determinada. No se puede pretender asegurarla mediante normas de la naturaleza y grado de vinculación entre el profesional y tiempo, valorándola así "a priori" en forma general.

Por otra parte, no puede ignorarse que además de la "independencia y lealtad" del síndico, es sumamente importante considerar la "eficiencia, seguridad y responsabilidad" en el desempeño de sus funciones, elementos por demás presentes en el "síndico auditor".

3) En 1.958, por resolución n° 1282, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal, declaró la incompatibilidad entre la función de síndico y de certificación de balances de la misma sociedad. Esta norma fué dictada durante la vigencia del decreto Ley 5.103/45 (Ley 12921) y al amparo de sus disposiciones.

Al dictarse la ley nacional 20488 que regula las profesiones de Ciencias Económicas en el orden nacional, quedaron derogados los artículos 1 a 14 del Decreto Ley 5103/45 (Ley 12921). La nueva disposición no contiene expresión alguna referida al tema. Numerosos Consejos y Provincias han dictado posteriormente normas consintiendo en forma expresa la simultaneidad de labores como síndico y contador dictaminantes de los estados contables (Salta, Ley 4582, arts. 18,22 y 23; Capital Federal, Resol. 226/74 del C.P.C.E. art. 32).

Por ello toda resolución de los Consejos Profesionales que pueda haber exis-

tido declarando la incompatibilidad carece de valor, por haber perdido su vigencia.

4) Dice Cornejo Costas (6):

No puede ser que el síndico de la sociedad "X" pueda certificar como profesional los Estados Contables, los revalúos, o cualquier documentación contable, etc. y a la vez ser quien, por otro lado, deba fiscalizar todo lo relacionado con esa documentación. Pierde libertad, autonomía en ambas tareas si la misma persona que fiscaliza, después como profesional debe analizar parte de lo fiscalizado como síndico.

No puede sostenerse que se pierda la autonomía y libertad de cada tarea (fiscalizar como síndico - auditar) por el hecho que la misma persona que fiscaliza es luego la que debe analizar lo fiscalizado como síndico. Esto es desconocer el alcance del concepto "auditoría".

"La auditoría es una actividad profesional ya difundida en todo el mundo, y constituye el sistema de fiscalización privada más eficaz que hasta ahora se conoce. Se centra en el examen de la información contable que el director debe presentar periódicamente a los accionistas, con una frecuencia que depende de que se trate de una sociedad anónima de tipo cerrado o de tipo abierto, y de su objeto social. Y tiene por objeto también de un profesional idóneo e independiente, un juicio acerca de la veracidad y precisión técnica de la información citada"
(7) (subrayado nuestros).

Como se vé, la anterior definición nos permite concluir que:

a) Si el síndico fiscaliza y "auditar" es el sistema más eficaz para ello, ambas funciones se complementan e integran

b) Si el auditor es un profesional "idóneo e independiente", no pierde tal carácter por ser nombrado por el directorio.

5) En marzo de 1973, en la ciudad de Rosario, Provincia de Sta. Fé, se efectuó la reunión de organismos de control de sociedades por acciones. Estuvieron trece provincias representadas y siete ausentes. A propuesta de Salta se resolvió por siete votos contra seis, que la funciones de síndico y contador certificantes eran incompatibles.

A través del tiempo, las Inspecciones Generales de Personas Jurídicas han tenido distintas posiciones referentes al tema, por lo que algunas veces estuvieron por la incompatibilidad y otras por la compatibilidad de las funciones. Esta situación le resta sustento a la recomendación de la reunión de organismos de control.

A modo de ejemplo, basta decir que Mendoza (que sumó en dicha oportunidad su voto a la decisión) en la actualidad considera compatibles ambas funciones.

6) Suárez Anzorena (8) pese a inclinarse en principio por no reconocer el doble carácter del síndico y contador certificante, pero aceptando el generalizado uso práctico con sentido por la autoridad de contralor decía refiriéndose a la actual leyes de sociedades: "... a la luz del proyecto empero, considero que, pues to que éste admite expresamente el ejercicio de la sindicatura por auditoría, ha-

- 105 -

llaría sustento normativo, la tesis opuesta a la que tengo por válida en la actualidad".

7) Refiriéndose a la certificación profesional, Mascheroni (9) dice:

"En principio existe una incompatibilidad de orden ético entre la función de síndico - representante promiscuo de la masa de accionistas a los fines de la fiscalización del directorio- y la de contador certificante que en cierta medida avala con su firma lo actuado, por el órgano administrativo, el mismo que como síndico está sometido a su fiscalización como representante de los accionistas". Y continúa diciendo:

"No existe inhabilidad o incompatibilidad por texto legal alguno, siendo las ejecuciones puramente éticas".

Notemos que funda su posición solamente en normas éticas, que le indicarían al profesional evitar toda posibilidad de ser acusado de "complaciente" con el Directorio. Pero el mismo autor luego se refiere a la idoneidad como uno de los requisitos para el cargo, y dice: (10)

"Entendemos que el recaudo de profesionalidad en la persona que ejercerá la función fiscalizadora puede aportar una garantía de solvencia intelectual para el desempeño del cargo, y, además, alejar en buena medida el peligro de la captación y aún subordinación- de la sindicatura por el órgano administrador de la sociedad. En otras palabras: el síndico "de favor" o complaciente, hechura o personalero de directorio, cederá su lugar a un profesional que, por su misma condición de tal, se halla en la obligación moral de mantener su independencia, objetividad y equidistancia en la función, dado que arriesga en su desempeño mucho más que el síndico lego, tanto desde el punto de vista de la reglamentación profesional como el prestigio y decoro que la profesión le exige, socialmente hablando".

III.- Opiniones por la compatibilidad:

1) Refiriéndose a la incompatibilidad entre el cargo de síndico y el de auditor, Farina dice:

"La Ley no prevé este supuesto. Las opiniones están divididas. En general la tendencia es admitir la compatibilización por considerar que se trata de un doble control que lejos de debilitar, refuerza la función de síndico (11).

La Ley de Sociedades Comerciales ha sido- en demasía- explícita en cuanto a las incompatibilidades, y es de suponer que si hubiese querido evitar la concurrencia de la labor de la auditoría con la de la sindicatura lo hubiese fulminado expresamente.

Por el contrario, la tarea de la sindicatura aparece reforzada cuando concurren con la de la auditoría, pues le otorga un espectro mucho más amplio de control, internándose en la naturaleza misma de la información en cuanto a su tratamiento, sin desmedro de la ética que no aparece afectada en tal conjunción (12).

3) Nada obsta a que el contador público nacional, síndico de la sociedad anónima además certifique, (dictamine) los balances de las mismas, pero que siempre que no exista relación de dependencia, que el asesoramiento sea privativo del ejercicio profesional del contador público nacional no entrañe "llevar la contabilidad de la sociedad y que no realice actos de gestión (13).

- 106 -

4) La doctrina elaborada por las Convenciones Nacionales de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, como las resoluciones de los Consejos Profesionales, a lo largo de los últimos 25 años, se han pronunciado en general por aceptar la compatibilidad de funciones que desarrolla el síndico como asesor, auditor o contador dictaminante, reputando a la sindicatura de la sociedad anónima ejercicio profesional de contador público. (14).

5) El Departamento de Sociedades Anónimas de la entonces Inspección General de Justicia de la Nación, en 1956, estimaba " que no era justo dar cabida a suspicacias de que se haya actuado benévolamente cuando se aunan las calidades de contador informante y de síndico porque en caso como éste la conjunción de funciones viene a duplicar la responsabilidades y la fiscalizaciones. (15).

6) Por medio del acuerdo 2.117/73, del 26 de octubre de 1973, la Comisión Nacional de Valores, resolvió declarar que no existe incompatibilidad entre el desempeño de la sindicatura y el ejercicio de la función de contador certificante de balances.

7) El síndico o uno de los síndicos, si es contador público, puede certificar el balance porque no solo es compatible la función del síndico con la del contador certificante sino que las funciones de uno y otro se integran y complementan (16).

8) En nuestra opinión no existe incompatibilidad entre el informe del síndico y el dictamen del auditor emitido por el mismo contador público, en tanto los produzca como profesional independiente (sin vinculación permanente con la empresa) y documentos separados.

Más aún, consideramos que es conveniente que así sea, ya que la función de auditar que pondera los deberes del síndico, asegura la elaboración de un informe óptimo basado en los procedimientos técnicos de auditoría que el contador dictaminante debe emplear. (17).

IV.- Refelexiones: Como se ha visto, la debilidad de sustento de los argumentos esgrimidos, lo hacen insuficientes e irrelevantes para la posición de los que pretenden fundamentar en ellos la incompatibilidad de las funciones de síndico y contador dictaminante de estados contables de la misma sociedad.

El régimen de responsabilidades estableció por la ley de sociedades (art.296 y 297) constituye una garantía más del desempeño de la función de síndico. Si no cumpliera con sus funciones como auditor, el profesional enfrentará además, una especial y particular sistema de sanciones por tal hecho.

Por ello el tema "responsabilidad", lejos de ser un elemento en contra de la compatibilidad, lo es a su favor. Al decir de Verón:

"Quien tenga vocación para la función sindical ha de evaluar serenamente la condición que la empresa la brinde para el desempeño seguro, eficaz y responsable de la función, advertido por un régimen de responsabilidades muy serio y severo" (18)

Pensamos que la posesión del título profesional permite presumir en el síndico - contador certificante, la debida responsabilidad para el desempeño de sus funciones. Supone, además, una garantía de idoneidad e independencia.

- 107 -

No es dable sostener que el contador certificante, al ser contratado por la sociedad no mantiene su independencia de criterio, por el contrario, las cualidades de responsabilidad, eficiencia, ética, lealtad e independencia de su profesionalidad, posibilita la emisión del dictámen de auditoría con solvencia y autoridad, permitiendo que sus funciones no sólo sean compatibles con las de la sindicatura, sino complementarias e integrativas.

V.- Ponencia: Considerar que un contador nacional en ejercicio de la Sindicatura de una sociedad anónima y por ende sin relación de dependencia con la misma, puede desempeñar simultáneamente la función de asesor, auditor o contador dictaminante.

Que ello no afecta su ética, independencia, desempeño leal, ni decoro profesional.

Que la conjunción de funciones viene a duplicar las responsabilidades, reforzando así la tesis de la compatibilidad.

Que las funciones de ambos cargos se ven de esta manera, complementadas e integradas entre sí.

NOTAS

- (1) VERON, Alberto Víctor. LA SINDICATURA EN LAS SOCIEDADES ANONIMAS, Ed. Abaco 1977, pág. 93.
- (2) Lufa S.A. Juzgado de Minas y de Registro de Comercio de la Provincia de Salta, 24-11-81. Derecho Fiscal. T. XXXII, pág. 745 BD.608C9/16.
- (3) Cerámica del Norte S.A. Juzgado de Minas y Reg.P. de Comercio de Salta - 25-3-82. Sociedades II, Errepar, pág. 029043001, BD.225-00137.
- (4) ZALDIVAR, Enrique. "Cuadernos de Derecho Societario", T. II, edit. Abeledo Perrot, Bs.As., 1975, pág. 627.
- (5) ALPERIN, Isaac. SOCIEDADES ANONIMAS, Edit. Depalma 1974, pág. 524.
- (6) CORNEJO COSTAS, Emilio. DERECHO SOCIETARIO, Edit. Depalma, 1975, pág. 87.
- (7) CHAPMAN, William Leslie. "El régimen de fiscalización privada de las sociedades anónimas", en Rev. Administración de Empresas, T. III, agosto 1972, pág. 397.
- (8) SUAREZ ANZORENA, Carlos. "Las incompatibilidades del síndico y la función sindical", en Rev. Del Derecho Comercial y de las Obligaciones. Edit. Depalma, año 1, 1968, pág. 482.

- 108 -

- (9) MASCHERONI, Fernando. H. MANUEL DE SOCIEDADES ANONIMAS, Edit. Cangallo, 1973 pág. 161.
- (10) MASCHERONI, Fernando. H. Op. Cit., pág. 277.
- (11) FARINA, Juan M. TRATADO DE SOCIEDADES COMERCIALES. Parte Especial II- B, Sociedades Anónimas, Zeus Editora, 1979, pág. 423.
- (12) CARLINO, Bernardo P. "El síndico puede certificar los balances de la sociedad", en Rev. La Información T. XLVI, Julio 1982, pág. 152.
- (13) RODRIGUEZ, Miguel Angel. "Contador es a la vez síndico", en Rev. de la Información T. XXV pág. 412.
- (14) VERON, Alberto Víctor. op.cit., pág. 250.
- (15) Citado por VERON, Alberto Víctor. op.cit. pág. 250.
- (16) LISDERO, Alfredo "El consejo de vigilancia en las sociedades anónimas". En Rev. Información Empresaria, Bs.As. 1973, año 5, n° 61, pág. 5.-
- (17) VERON, Alberto Víctor "Las funciones simultáneas del síndico y contador certificante en una sociedad anónima", en Derecho Fiscal, T. XXXII, pág. 729
- (18) VERON, Alberto Víctor. op.cit. pág. 729.

===