

LA APROBACIÓN DE ESTADOS CONTABLES POR ASAMBLEA SIN AUDITORÍA, ¿ES VÁLIDA?



¿Es útil? (0) (0)

Marcelo L. Perciavalle  26/05/2025

SUMARIO:

El autor analiza la posibilidad de que la asamblea apruebe estados contables sin informe de auditoría y qué riesgos se exponen frente a ello.

Esta doctrina fue publicada en:

- Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE)

I - INTRODUCCIÓN

En esta oportunidad, analizaremos si es legal que en una sociedad anónima (SA) la asamblea de accionistas considere y apruebe el balance elaborado por el directorio sin informe de auditoría de contador público. Otro tanto acontece con una sociedad de responsabilidad limitada (SRL).

También nos interrogamos lo siguiente: si ello fuera permitido, ¿a qué riesgos se exponen?

II - DESARROLLO

Como bien señala Martin Kerner[1], desde el punto de vista contable la obligación de la presentación del informe de auditoría, respecto de los estados contables, está regida por reglas de los organismos de control, que lo exigen en casi todo el país (por ejemplo, CNV, BCRA, SSN, IGJ, INAES y AFIP-ARCA, entre otros).

Sin embargo, hay organismos de personas jurídicas provinciales que no son tan contundentes en sus exigencias. En definitiva, todo dependerá del organismo de control en el cual se encuentra inscripta la entidad, respecto de si exige o no la presentación de estados contables auditados. Lo propio ocurre con la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA) y también con las entidades bancarias que solicitan la presentación de estados contables con informe de auditoría.

Entonces, al estar obligada la entidad por organismos estatales o entidades bancarias, el directorio, cuando aprueba el juego de estados contables, debe estar auditado y, por tanto, contar con informe de auditoría con firma de contador independiente legalizada por el Consejo Profesional, para luego proceder a su remisión a la asamblea de accionistas para su consideración y, posteriormente, su presentación a los organismos citados.

En las sociedades por acciones y en toda sociedad en la que los socios hubieran previsto la actuación de un órgano de control, la sindicatura debe presentar a la misma asamblea en la que se consideran los estados contables un informe escrito y fundado sobre la actuación económica y financiera de la sociedad, dictaminando sobre la memoria, el inventario, el balance y el estado de resultados [art. 294, inc. 5), LGS].

Dicho informe no debe ser confundido con el dictamen de auditoría, que la ley 19550 no requiere, pero que ha sido exigido por informes y resoluciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, como señalamos "ut supra", y que consiste en un informe sobre los estados contables elaborado y suscripto por un contador público independiente, fundado en el examen de tales instrumentos y practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, en el cual dicho profesional debe emitir su opinión técnica o abstenerse de opinar sobre ellos.[2]

La Inspección General de Justicia (IGJ) exige informe de auditoría en la presentación de estados contables en los artículos 128 y 129 de la resolución general (IGJ) 15/2024, al igual que en la presentación de estados contables de entidades sin fines de lucro y en otros casos particulares.[3]

No obstante, es oportuno destacar que en algunos casos la Justicia Comercial no exigió informe de auditoría, tal como surge en autos "Leston, Manuel y otro c/Incat SRL s/ordinario"[4], que resolvió lo siguiente:

"Los artículos 63 a 65 de la ley de sociedades comerciales establecen con precisión el contenido del balance general, del estado de resultados, de las notas complementarias y de la memoria de los administradores. Estos artículos se aplican solamente a las sociedades por acciones y a las sociedades de responsabilidad limitada cuyo activo llegue al valor previsto en el artículo 299, inciso 2), de la ley citada y no al resto de las sociedades. Por ello, la mencionada normativa no se aplica a las sociedades de responsabilidad limitada que no se encuentren dentro de las comprendidas por el artículo 299 antes citado".

"Solo si la sociedad de responsabilidad limitada ha alcanzado el límite establecido por el artículo 299, inciso 2), de la ley de sociedades comerciales, le es exigible presentar los estados contables anuales en la forma dispuesta por los artículos 63 a 66 de dicho cuerpo normativo. En las sociedades que no se encuentren comprendidas en este supuesto especial, los gerentes podrán exponer sus balances cumpliendo solamente con las normas técnicas que la ciencia contable aconseje, sin la sujeción a las estrictas pautas que establece la ley en forma obligatoria para la confección de los estados contables de las sociedades por acciones y de las de responsabilidad incluidas dentro del artículo 299 citado".

No existe ninguna norma o resolución que establezca que las SRL tengan la obligación de presentar su balance con un dictamen de auditoría. Dicha circunstancia se fundamenta en el hecho de que, en las sociedades cerradas, los socios tienen una participación intensa en la dirección efectiva de la sociedad y amplias posibilidades de obtener información de los administradores efectivos de la sociedad, en virtud del control real que tales socios tienen en el manejo de la sociedad. En tal contexto, se entiende que la imposición de requisitos contables tiene una menor importancia para asegurar la efectiva información de los socios.

En los mismos autos se rechazó cualquier pedido de nulidad asamblearia, a saber:

"En las sociedades en las que no existen requisitos en la legislación societaria respecto de la formulación de un dictamen contable, la falta de este no constituye motivo suficiente para invalidar la decisión del órgano que apruebe el balance".

"Se rechaza la solicitud de nulidad de las decisiones sociales tomadas en la asamblea societaria impugnada, en virtud de que en las sociedades de responsabilidad limitada no incluidas en el artículo 299, inciso 2), de la ley de sociedades comerciales no existe obligación legal para que la exposición del balance sea con dictamen de auditoría contable. Asimismo, se ratifica la inaplicabilidad del sistema de voto acumulativo para las sociedades de responsabilidad limitada por ser un instituto solamente aplicable para las sociedades anónimas".

III - ¿PUEDE EL SÍNDICO DE UNA SOCIEDAD SER A LA VEZ AUDITOR EXTERNO?

La presentación del informe de la sindicatura, requerido por el artículo 294, inciso 5), de la ley 19550, se justifica plenamente, en la medida en que, basado en la independencia de actuación que debe caracterizar la labor de dicho funcionario, para cuyo ejercicio la ley 19550 exige profesionalmente en materia jurídica o contable (art. 285), ilustra a los socios y accionistas, mediante un informe técnico, idóneo e imparcial, sobre la regularidad de los estados contables confeccionados por los directores.

Si bien es cierto que el dictamen de auditoría puede superponerse en su finalidad y contenido con el informe de sindicatura, resulta aquel prescindible, al menos cuando el funcionario sindical reviste el carácter de contador público, sostiene Nissen. Lo cierto es que ambos instrumentos no pueden ser suscriptos por el mismo profesional.

Así ha sido sostenido en un fallo de nuestros tribunales comerciales con el argumento de que, de mantener la función sindical y asignar tal calidad al mismo contador certificante de los estados contables, provoca una opinable situación en la cual la misma persona individual que ha producido los estados contables, o los ha "auditado" o "certificado", luego revisa su propia labor para dictaminar sobre ello como síndico. Tal situación origina un formulismo que, además de tal, es insensato en el sentido de carente de sentido final útil.[5]

Así lo ha dispuesto para las asociaciones civiles el artículo 173 del Código Civil y Comercial cuando dispone que los integrantes del órgano de fiscalización no pueden ser al mismo tiempo integrantes de la comisión directiva ni certificantes de los estados contables de las asociaciones, solución que bien puede trasladarse a todas las personas jurídicas, pues la filosofía de dicha solución es idéntica en todos los casos.

Un sector de la doctrina considera compatible las funciones de síndico y auditor, siempre que el contador no mantenga una vinculación permanente con la sociedad.

En esta línea de pensamiento, podemos citar a Alberto Víctor Verón[6]: *“No existe incompatibilidad entre el informe del síndico y el dictamen del auditor emitido por el mismo contador público, siempre que lo produzca como profesional independiente (sin vinculación permanente con la empresa) y en documentos separados. Más aún, consideramos que es conveniente que así sea, ya que la función de auditor, que pondera los deberes del síndico, asegura la elaboración de un informe óptimo, basado en los procedimientos técnicos de auditoría que el contador debe emplear”*. Luego, se explaya sobre las opiniones contrarias, las que considera *“inaceptables e inducen a confusión: a) Ya lo expusimos supra: el desempeño simultáneo de las funciones de síndico y contador dictaminante no es incompatible siempre que se realice sin vinculación permanente con la sociedad. b) Olvidan que los atributos funcionales del síndico no solo comprenden su independencia y lealtad, sino también su eficiencia y responsabilidad, cualidades estas últimas aseguradas como ningún otro por el síndico auditor. c) Ambas tareas, las de síndico y auditor, se influyen, se complementan e integran, optimizándose el informe del síndico al incluir un dictamen de auditoría que ha observado las normas personales y técnicas basadas en recomendaciones y dictámenes emanadas de organismos profesionales, cuya solvencia y autoridad son indiscutibles. d) No existe disposición legal alguna que tan siquiera eluda a la incompatibilidad en cuestión; al contrario, la resolución 145/1981 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal establece expresamente la inexistencia de incompatibilidad, no solo entre la función del contador público, que tiene a su cargo la tarea contable (sin relación de dependencia), y las del contador dictaminante y síndico de la misma sociedad, sino también entre el ejercicio de la sindicatura de una sociedad y la auditoría sobre los estados contables de ella”*.

Sobre este particular, dividiendo las aguas en el recomendado fallo “Cogorno, María Elena c/Junarsa SA y otros s/sociedades. Acciones derivadas del derecho”[7], se tuvo oportunidad de estudiar acabadamente la problemática con sólidos fundamentos en referencia a las dos posturas existentes. No obstante, se arribó a la conclusión de que si bien en principio hay una incompatibilidad ética en el caso de aceptarse la doble función, nunca podrá ser observada en forma abstracta y se deberá analizar en todo su contexto, si cumplieron con la necesaria fiscalización y cumplimiento de todas sus obligaciones.

IV - CONCLUSIONES

El informe de auditoría respecto de los estados contables, si bien por ley no es requerido, está regido por reglas de los organismos de control, que lo exigen en casi todo el país (por ejemplo, CNV, BCRA, SSN, IGJ, INAES y AFIP-ARCA, entre otros).

En caso de no contar con el mismo, la asamblea puede ser sujeta de impugnación por parte de los accionistas.

Excepcionalmente, la Justicia no lo ha exigido en las SRL que no se encuentran en el artículo 299 de la ley general de sociedades.

[1] Kerner, Martín: “Informe de auditoría” - ERREPAR - PIBA - N° 49 - marzo/2013 - Consultorio contable - Cita digital EOLDC087260A

[2] Nissen, Ricardo A.: “Curso de derecho societario” - Ed. Hammurabi - Bs. As.

[3] Perciavalle, Marcelo L.: “Resolución general (IGJ) 15/2024 comentada” - Ed. ERREPAR - Bs. As.

[4] “Leston, Manuel y otro c/Incat SRL s/ordinario” - CNCom. - Sala A - 23/10/2012 - Cita digital EOLJU167017A

[5] “Benavent, Oscar L. c/Benavent Hnos. SA s/sumario” - CNCom. - Sala D - 25/4/1995 - Cita digital EOLJU120033A

[6] Verón, Alberto: “Manual de sociedades comerciales” - Ed. ERREPAR - Bs. As.

[7] ‘Cogorno, María Elena c/Junarsa SA y otros s/sociedades - acciones derivadas del derecho de’ - CCiv. y

