

IX JORNADA NACIONAL DE DERECHO CONTABLE. CORDOBA, AGOSTO 2016
TEMA II. SOCIEDADES Y CONCURSOS.

AUTOR:

EDUARDO M. FAVIER DUBOIS¹

TITULO:

“LA CONTABILIDAD DE GESTION COMO CONTABILIDAD OBLIGATORIA EN SOCIEDADES Y PERSONAS JURIDICAS”.

I.-PONENCIA.

-Tanto en las sociedades como en todas las personas jurídicas privadas, además de ser obligatoria la “contabilidad histórica” (art. 320 CCCN), es obligatoria la contabilidad “de gestión”, en tanto los directores, gerentes y administradores están todos sujetos al deber de “diligencia” que los obliga a tomar “decisiones informadas”, considerando que un elemento insoslayable de tales decisiones está constituido por el análisis de la contabilidad “de gestión”, “gerencial” o “de costos”.

-El incumplimiento de la “contabilidad de gestión”, implica violación de la ley y de los deberes de los administradores, generando mal desempeño sancionable con remoción y responsabilidad.

-Resulta recomendable que los administradores, además de llevar y consultar la contabilidad de gestión, conserven debidamente la información resultante para utilizar como prueba en caso de impugnación de su gestión.

II.-FUNDAMENTOS.

1.-EL DEBER DE “DILIGENCIA” DE LOS ADMINISTRADORES.

Los administradores de sociedades, incluyendo a los gerentes y directores, están sujetos al deber de “diligencia” de un buen hombre de negocios (arts. 59, 157 y 274 ley general de sociedades)².

A partir del nuevo Código Civil y Comercial tienen similar deber todos los administradores de las “personas jurídicas privadas” (art. 159 CCCN).

Dicho deber implica el tomar la decisión más adecuada en cada caso, cumpliendo con las reglas de su oficio, entre las que se destaca la adopción de “decisiones informadas”.

Es que, la toma de decisiones debe hacerse después de transitar un proceso que pasa por diversas etapas: a) precisar cual es el problema o desafío; b) informarse sobre la totalidad de la situación, reuniendo o produciendo toda la información necesaria actual o futura; c) elaborar un menú de alternativas u opciones disponibles; d) valorarlas y adoptar la decisión más razonable dentro de las alternativas; y e) mandar ejecutar y controlar la decisión³.

¹ Libertad 567, piso 9º, CABA, cod. C1012AAK, Tel. 011-43820973, Mail emfavierdubois@favierduboisspagnolo.com

² Ver del autor “Derecho Societario para la Actuación Profesional”, Ed. Erreius, Bs.As., 2015, pag. 101, en coautoría con Favier Dubois Pater.

³ Segade, Jose Luis “Administración de Organizaciones”, Ed.Macchi, Bs.As., 2007, pag.57.-

El incumplimiento del deber de “diligencia” importa, en lo formal, un mal desempeño del cargo que autoriza a decretar la remoción del administrador. Además, si produjo daño a la persona jurídica o a un tercero, autoriza una acción civil de daño⁴.

2.-LA CONTABILIDAD DE GESTION Y SU OBLIGATORIEDAD.

Dentro de la contabilidad se distinguen tradicionalmente varias sub-especies, a saber⁵:

a.-La contabilidad “histórica”, patrimonial o financiera, la que opera como una suerte de “rendición de cuentas” de los administradores⁶ hacia los sujetos interesados (“steak holders”), denominados técnicamente como “usuarios” de la información contable.

b) La contabilidad “de gestión”, “gerencial”, “administrativa” o de “costos”.

Es la que comprende a todas las operaciones del ente, aún a aquellas que no producen efectos patrimoniales pero que permiten verificar el cumplimiento de los objetivos y el grado de eficiencia con que se llevan a cabo la gestión del patrimonio⁷.

Si bien esta información resulta parcialmente de los registros contables propios de la información patrimonial (ver letra a), también surge de elementos extracontables que se elaboran especialmente tales como los “informes”, los “presupuestos” y la “información proyectada” para el ejercicio económico en curso.

Esta contabilidad se ubica en el presente y busca prever el futuro por lo que es la que cumple la función de “órgano de la vista” para los gerentes y administradores.

c) La contabilidad “proyectada” o “prospectiva”, que integra a la contabilidad de gestión y tiene una triple utilidad: para la gestión futura de los administradores, para calcular el valor de una empresa y para analizar su capacidad de repago de las deudas.

d) La contabilidad “social”, orientada a medir las proyecciones y efectos de la actividad empresaria sobre su contexto, principalmente en materia “laboral”⁸ y “ambiental”⁹.

e) La contabilidad “gubernamental”, aplicables al sector público y entidades afines al mismo¹⁰.

⁴ Ver del autor: “Los deberes de los directores: el derecho contable vs. Los propios actos” en “La estructura societaria y sus conflictos” (Director Daniel R.Vitolo), Bs.As., Ed. Ad Hoc., 2006, pag.349.

⁵ Favier Dubois, E.M. (Director) “Manual de Derecho Comercial”, Ed. La Ley, Buenos Aires, 2016, pag. 186 y stes.

⁶ Favier Dubois (pater) E.M. y Favier Dubois (h) E.M. “La rendición de cuentas en el derecho comercial. Su vigencia en materia de negocios fiduciarios, asociativos y societarios”, Errepar, DSE, nro. 262, Septiembre 2009, T. XXI, pag. 967.

⁷ Los informes de uso interno más importantes son el “presupuesto” y la “información proyectada”. Para su confección también se utiliza información extra contable de la propia empresa (clientes, pedidos, proveedores, etc.) y se captan situaciones del contexto (políticas cambiarias, competidores, precios, etc.). Ver Vazquez, Roberto y Bongianino, Claudia A. “Principios de Teoría Contable”, Ed. Aplicación, Bs.As., 2008, pags. 56 y 113.

⁸ El Balance Social resulta de Ley 25.250 y Decreto 1171/00, siendo sus objetivos realizar el diagnóstico de la gestión empresarial en un período determinado, permitiendo la posibilidad de redefinir políticas, establecer programas y evaluar la efectividad de las inversiones sociales, con miras a la promoción de los trabajadores y de la sociedad. Son sujetos obligados las empresas con más de quinientos (500) trabajadores dependientes, aún cuando estén distribuidos en diferentes establecimientos y son sus destinatarios los sindicatos con personería gremial signatario/s de la convención colectiva de trabajo que le sea aplicable a la empresa. .

⁹ Dell’Elce, Quintito Pierino y Gilda Garrido, Elisabet “Hacia un modelo de Balance Social para utilizar en nuestro país”, en III Jornada Nacional de Derecho Contable, Ed. Universidad de La Plata, La Plata, 2010, pag. 347; Fernandez Lorenzo, Liliana – Carrara, Cristina y Larramendy, Elsa “Derecho Contable Ambiental”, en la misma obra, pag. 365.

Todas estas “contabilidades” derivan de la contabilidad “general” o “técnica”, requerida por la disciplina contable y por las normas profesionales.

Ahora bien, la contabilidad “legal”, a diferencia de la contabilidad “general”, solo comprende a una parte de la información contable que es la que la ley exige elaborar a un “ente”.

Junto a ella, se ubica la contabilidad “tributaria”, impuesta por las normas fiscales, en muchos casos difiere de la técnica y arroja resultados (ganancias o pérdidas) diferentes en base a pautas propias y diversas a las de la contabilidad “general”.

Tradicionalmente, solo se considera obligatoria a la contabilidad histórica sobre la base de su sentido de “rendición de cuentas” y es a la que se refieren los arts. 320 y conc. del CCCN y los arts. 62 y stes. ley general de sociedades.

Por nuestra parte, y en orden a las consideraciones precedentes, entendemos que también es exigible la contabilidad “de gestión” cuando se trate de cumplir el deber de los administradores de personas jurídicas de adoptar “decisiones informadas”.

En consecuencia, dicha contabilidad también deberá elaborarse, utilizarse y resguardarse para servir como prueba de buen desempeño ante futuros planteos.

10 Ver Torga, Pascual Alberto y Versino, Elsa Irene “Contabilidad gubernamental. Rendición de cuentas”, en IIIa Jornada Nacional de Derecho Contable, Ed. Universidad de La Plata, La Plata, 2010, pag. 93; Popritkin, Alfredo “Control de fondos reservados”, misma obra, pag. 81.