

COLEGIO DE GRADUADOS EN CIENCIAS ECONOMICAS
127 años al servicio de la Profesión (1891-2018)

XXX JORNADAS DE ACTUACIÓN JUDICIAL



III. ÁREA COMÚN
Registros contables obligatorios en distintos tipos de entes

“REGISTROS CONTABLES DE DISTINTAS ENTIDADES”

AUTOR: MARCELO CARLOS RODRÍGUEZ
E-mail: drmrodriguez@hotmail.com
CONTADOR PÚBLICO
LICENCIADO EN ADMINISTRACIÓN
ESPECIALISTA EN SINDICATURA CONCURSAL

29 y 30 de agosto de 2018
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

REGISTROS CONTABLES DE DISTINTAS ENTIDADES.

I.- INTRODUCCION:

Como sabemos, la técnica contable es una herramienta clave para mantener un control de gestión de entidades privadas y públicas, en torno a la información útil que de ella obtiene la gerencia o la dirección para la toma de decisiones. Sin embargo además del valioso uso interno de las variables económicas y financieras, la contabilidad debe adecuarse a la normativa legal que regula diversos aspectos que deberán ser observados y los órganos directivos tendrán que tenerlos en cuenta, cuando se deben rendir cuentas de la gestión ante los asociados y los requerimientos de usuarios externos en situaciones concretas, para lo cual resulta tener presente los lineamientos generales dispuestos por el Código Civil y Comercial Unificado (CCCU), los que quedarán reflejados en el trabajo que nos ocupa en relación a las entidades societarias, como así también lo previsto para las nuevas sociedades por acciones simplificadas (SAS) previstos por la Ley 27349 de apoyo al capital emprendedor y las particularidades de la ley 27444 de simplificación y desburocratización para el desarrollo productivo de la nación que incorporó los lineamientos pautados en el decreto DNU 27-2018 con implicancias directas sobre los registros de las sociedades reguladas por la ley 19.550 (LGS).

II.- DESARROLLO:

II. a) Las virtudes de la contabilidad llevada en regla.

La exigencia de la contabilidad se encuentra reglada en el Código Civil y Comercial Unificado, en el artículo 320, cuando regla los obligados a llevar contabilidad y estados contables se refiere a “las personas jurídicas privadas y quienes realizan una actividad económica organizada o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial o de servicios”. Dicho precepto está realizando una conceptualización de la noción de empresario al establecer la obligación de llevar contabilidad que refleje la actividad económica organizada y/o la titularidad de una empresa o un fondo de comercio. Es cierto que también refiere a las personas jurídicas privadas, que no necesariamente son entidades comerciales, pero lo real es que la obligación de la teneduría de libros surge en este caso porque la categoría de persona jurídica, a tenor del art. 141, implica una

personalidad diferenciada de la de sus miembros, y por ello, sus administradores tienen a cargo la gestión de bienes ajenos, lo que justifica la obligación de llevar una contabilidad en regla, para rendir cuentas de su actuación.

El artículo 321, establece que la contabilidad debe ser llevada sobre una base uniforme de la que resulte un cuadro verídico de las actividades y de los actos que deben registrarse, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. El precepto también ordena, al igual que el actual código, que los asientos deben respaldarse con la documentación respectiva.

En igual sentido, el art. 322 del CCCU y el punto 1. del art. 58 de la ley 27349 que regula las SAS enumeran los libros indispensables, y a partir de los art. 324, 325 del CCCU y siguientes establece cómo deben ser llevados, como así también el art. 326 del CCCU y el primer párrafo del 58 de la ley 27349 determina la obligatoriedad de confeccionar los estados contables. El sistema articulado sigue con la estipulación de establecer determinados libros obligatorios, amén de otros que pueda llevar el empresario si así lo desea.

Por otra parte cabe agregar que la ley 27.444, para las sociedades reguladas por la ley 19.550 (LGS), modifica su artículo 61 permitiendo llevar los Registros Digitales de igual manera que las SAS.

II. b) La intervención de los libros y su eficacia probatoria.

En esta inteligencia, la nueva compilación también dispone que los libros deben ser presentados para su autorización en el Registro Público correspondiente y, si son llevados en forma, tienen la eficacia probatoria que les otorga el art. 330. En esta línea, cabe recordar que la ley 22.315, que constituye la Ley Orgánica de la Inspección General de Justicia, establece en el art. 3 que tiene a su cargo las funciones atribuidas por la legislación pertinente, al Registro Público de Comercio en el ámbito capitalino, y específicamente en el art. 4 estatuye que debe organizar y llevar dicho registro como así también tomar razón de los actos y documentos que correspondan según la legislación comercial. Así, la Inspección General de Justicia (IGJ) tiene el ejercicio de la función fiscalizadora para realizar investigaciones e inspecciones y requerir todo tipo de información y documento que estime necesario, y en su caso, recurrir a la justicia. En las Provincias y conforme la art. 121 de la Constitución Nacional funcionan las diferentes Direcciones de Personas Jurídicas, que organizan y llevan el ahora denominado “Registro Público”; lugares donde se deberán intervenir e individualizar los libros y registros

contables a fin de que puedan ser oponibles a terceros la fe que merezcan sus asientos para lo cual . La IGJ en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ha reglamentado en lo pertinente con la resolución general 7/2015 (vigente desde el 28/7/2015) la forma en que individualizan y rubrican los registros contables, y más adelante en torno a las SAS también dispuso la modalidad de registro de este tipo de sociedades mediante la resolución general 6-2017 modificada por la 8-2017 ha reglamentado la implementación de los libros digitales, ello motivado por lo dispuesto en el punto 2. del artículo 58 de la ley 27349, que dispone obligatoriamente la individualización de los registros digitales por medios electrónicos. Esta reglamentación aplicable a las SAS, deberá seguramente extenderse a los registros que de esa manera puedan presentar las sociedades reguladas por la ley 19550, dado las modificaciones producidas en su artículo 61 a partir de la vigencia de la Ley 27.444 (B.O. 16/6/2018) respecto de los registros contables. Así el trámite de individualización de los archivos que contienen los registros digitales se tramitan por medio de la plataforma prevista en la página web www.jus.gov.ar de la IGJ ingresando por la pestaña trámites en la TAD (Trámites a Distancia) del sistema GDE (Gestión Documental Electrónica) de a partir de de la obtención de un criptograma mediante la aplicación generadora de Hash (código que garantiza la inviolabilidad del contenido del archivo inserto en el registro digital).

II. c) Los registros contables.

Los registros contables deben conservarse durante el lapso de diez (10) años según el artículo 328 del CCCU, en el domicilio legal de las sociedades, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 325 del CCCU. EL Código reedita, la exigencia de libros obligatorios, en donde se destacan el "Libro Diario", en donde deben asentarse día por día, y según el orden en que se vayan efectuando, todas las operaciones que haga el empresario, títulos o papeles de comercio que se hubiesen emitido o recibido, y en general, toda documentación que sirva de sustento a una operación o actividad comercial de modo que cada partida manifieste quién es el acreedor, y quién es el deudor, mediante lo que en contabilidad se llama sistema de partida doble. Este sistema contable, suele se complementado por subdiarios o registros auxiliares que permiten exponer con mayor nivel de análisis y clasificación de partidas y detalle del giro de los negocios. Es por ello que el CCCU en su artículo 327 recurre a los subdiarios y alude al empleo del libro de caja y otros registros auxiliares, para reflejar los movimientos financieros de las entidades societarias, los que por otra parte deben resguardar las mismas formalidades que el libro "Diario" indispensable

al que pueden volcarse asientos resúmenes mensuales, siempre y cuando el detalle diario se encuentre pasado en los subdiarios y/o auxiliares, dentro de los cuales no se puede dejar de mencionar el “Mayor” de cuentas contables. Dado el gran cúmulo de datos que contienen, fue tornando conveniente la incorporación de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación (TIC’S), lo cual ha quedado plasmado en el artículo 329 del CCCU, pues se permite el empleo de ordenadores u otros medios mecánicos, magnéticos o electrónicos para la individualización de las operaciones, previa autorización requerida al Registro con dictamen técnico de Contador Público.

Por su parte, el conocido libro de "Inventario y Balances", sigue constituyendo un registro cronológico del conjunto de bienes, derechos y obligaciones de la sociedad o asociación, por lo que debe reflejar adecuadamente el patrimonio del sujeto obligado a llevar contabilidad, las normas de evaluación, su descripción e individualización, y cualquier otro elemento que permita determinar al cierre de cada ejercicio económico anual la situación patrimonial y sus resultados. De allí, la obligación que establece el art. 326 de confeccionar estados contables que comprenden como mínimo un estado de situación patrimonial, su evolución y un estado del resultado, que deben asentarse en el Registro de Inventario y Balances. Cabe advertir aquí que en éste libro deben detallarse pormenorizadamente la totalidad de las partidas contables que conforman los activos y pasivos del inventario y que únicamente para éstos existe la posibilidad de emplear las TIC’S, siempre que se obtenga la correspondiente autorización del Registro, dado lo previsto por la Resolución General 7/2015 de la Inspección General de Justicia.

Sin embargo con posterioridad a la vigencia del CCCU 1/8/2015 y causado en la disrupción digital en la forma y metodología empleada para organizar los negocios, aparecen incorporados en nuestra legislación los llamados “REGISTROS DIGITALES”, tanto para las SAS (Ley 27349), como a partir de la modificación introducida por la Ley 27.444 orientada a la simplificación y desburocratización para el desarrollo productivo de la nación en lo referido a las sociedades reguladas por la ley 19.550 (LGS), les permite llevar la totalidad de los registros contables, entre los cuales se incluye el libro de inventario y balances en forma digital.

II. d) La prueba de libros y la carga legal de llevar registros contables para las sociedades.

La exhibición puede ser general o parcial. En este sentido, en el art. 331 del nuevo ordenamiento regula tanto la exhibición general como particular de los libros contables

ratificándose la obligación de las sociedades, hoy personas jurídicas privadas, como a todos aquellos que realizan una actividad económica organizada, o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de servicio. La exhibición general está dispuesta en los juicios de sucesión, todo tipo de comunión, contrato asociativo o sociedad, administración por cuenta ajena y en caso de liquidación, concurso o quiebra.

A su vez, los casos de exhibición parcial son aquellos que sólo permiten la revisión de los registros o libros en cuanto tenga relación con la cuestión controvertida. De tal forma, la obligación de llevar contabilidad la tienen todas las personas jurídicas privadas que realizan actividades económicas en forma organizada y por ende la totalidad de la figuras previstas en la Ley de General de Sociedades (Ley 19.550), puesto que para cumplir con su objeto realizan actividad mercantil en el mercado, e implican relaciones con los terceros que exigen llevar cuenta y razón de cada negocio, atento a que se está frente a la obligación de diligencia y lealtad, que se encuentra implícita en el manejo de bienes ajenos. Es por eso que mediante las modificaciones introducidas desde el momento en el cual comenzó a regir el CCCU, esto es desde el 1° de agosto de 2015, ha quedado aclarado que no solamente las sociedades regularmente constituidas tienen la carga legal de llevar sus registros contables, sino que también las sociedades atípicas, agregando a las novedosas sociedades por acciones simplificadas (SAS) creadas recientemente por ley 27349 (B.O.) del 12/04/2017 para fomentar el capital emprendedor. En cuanto a las SAS se ha explicado que se encuentran obligadas a llevar Registros Digitales y las sociedades reguladas por la LGS, tienen la posibilidad a partir de lo previsto por el artículo 21 de la ley 27444 de llevarlos de igual manera. Cabe destacar entonces que en el caso de las SAS y de las sociedades incluidas en la LGS, que decidan llevar registros digitales, los libros a examinar estarán contenidos en archivos individualizados a los que se les asigna un código especial (Hash) a los fines de comprobar su autenticidad.

III.- CONCLUSIONES.

El Código de Comercio de la República Argentina ha sido expresamente derogado por la ley 26994 vigente desde el 1° de agosto de 2015 de acuerdo a lo normado en el artículo 7, que aprueba el nuevo Código Civil y Comercial y reforma a la Ley de Sociedades Comerciales (LSC) hoy Ley General de Sociedades (LGS).

La unificación de los sujetos, obligaciones y contratos civiles y comerciales en el Código Civil y Comercial Unificado (CCCU) reconoce la imposición de una contabilidad obligatoria para todas las personas jurídicas privadas, por lo cual no cabe duda que las sociedades y las distintas asociaciones, reguladas por el referido Código deben llevar registros contables, extendiendo tal obligación a las personas que realizan una actividad económica organizada o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de servicios. Asimismo se admite la contabilidad voluntaria, ya que “cualquier otra persona puede llevar contabilidad si solicita su inscripción y la habilitación de sus registros o la individualización de los libros” (art. 320, CCCU). Es importante mencionar que la posibilidad de eximición para ciertas actividades realizadas por las personas jurídicas privadas, de acuerdo a su giro, todavía no han sido reguladas por cada jurisdicción local, por lo que no se conocen excepciones en tal sentido. A pesar de que el nuevo Código se ha disipado la materia comercial, en la realidad subsiste y en lo referente a la materia contable se dispone sobre la Contabilidad y los Estados contables, regulando la materia en los artículos 320 a 329.

La LGS 19550 en su artículo permite que las sociedades allí incluidas, puedan llevar sus registros contables de la forma precedentemente mencionada, pudiendo optar también por hacerlo mediante registros digitales en el mismo sentido que lo dispone en forma obligatoria el artículo 58 de la ley 27.349 para las SAS.

Por otra parte, el registro público que se encuentra dentro de la órbita de la IGJ creada por la ley 22.315, organismo de contralor de las personas jurídicas privadas comprendidas en la LGS, ha contemplado en la resolución general 7/2015 del 28/07/2015, la incorporación de las modificaciones introducidas a partir de la vigencia del CCCU y luego las resoluciones generales 6/2017 modificada por la 8/2017 destinadas a reglamentar la tramitación de los registros digitales.

IV.- BIBLIOGRAFIA

Doctrina

- Las empresas y el nuevo derecho privado argentino por José María Curá. Diario Judicial (01/03/2015).
- La contabilidad y las insuficiencias del nuevo régimen. Por *Francisco Junyent Bas*. DIARIO DPI. (13/07/2016)
- El Decreto 27-2018 PEN, los registros contables y la destrucción de SODOMA. Por *Bernardo Carlino*. S.M. de Tucumán del 16/01/2017.

Legislación

- * CODIGO CIVIL Y COMERCIAL UNIFICADO –

- Ley 26.994. 1/10/2014. CODIGO CIVIL Y COMERCIAL DE NACION. Vigente a partir del 1/8/2015 por Ley 27.077.

* LEY GENERAL DE SOCIEDADES.

- Ley 19.550. 20/3/1984. Vigente e integrante del Anexo II del Código Civil y Comercial de la Nación.

* LEY DE APOYO AL CAPITAL EMPRENDEDOR

-Ley 27349, publicada (B.O.) el 12/04/2017.

* LEY DE SIMPLIFICACION Y DESBUROCRATIZACION PARA EL DESARROLLO PRODUCTIVO DE LA NACION.

-Ley 27444, publicada (B.O.) el 18/06/2018.

INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA:

a) Resolución General 7/2015 del 28/7/2015.

b) Resolución General 6/2017 del 26/7/2017 modificada por la 8/2017 del 5/10/2017.

LOS REGISTROS CONTABLES DE DISTINTAS ENTIDADES.

RESUMEN.

El Código de Comercio de la República Argentina ha sido expresamente derogado por la ley 26994 vigente desde el 1° de agosto de 2015 de acuerdo a lo normado en el artículo 7, que aprueba el nuevo Código Civil y Comercial y reforma a la Ley de Sociedades Comerciales (LSC) hoy Ley General de Sociedades (LGS), así como también se ha incorporado al ámbito societario la ley 27349 (SAS) vigente desde 12/4/2017.

La unificación de los sujetos, obligaciones y contratos civiles y comerciales en el Código Civil y Comercial (CCCU) reconoce la imposición de una contabilidad obligatoria para todas las personas jurídicas privadas, por lo cual no cabe duda que las sociedades y las distintas asociaciones, reguladas por el referido Código deben llevar registros contables, extendiendo tal obligación a las personas que realizan una actividad económica organizada o son titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de servicios. Asimismo se admite la contabilidad voluntaria, ya que “cualquier otra persona puede llevar contabilidad si solicita su inscripción y la habilitación de sus registros o la rubricación de los libros” (art. 320, CCCU). Es importante mencionar que la posibilidad de eximición para ciertas actividades realizadas por las personas jurídicas privadas, de acuerdo a su giro, todavía no han sido reguladas por cada jurisdicción local, por lo que no se conocen excepciones en tal sentido.

En lo referente a la materia contable se dispone sobre la LGS 19550

en su artículo permite que las sociedades allí incluidas, puedan llevar sus registros contables de la forma precedentemente mencionada, pudiendo optar también por hacerlo mediante registros digitales en el mismo sentido que lo dispone en forma obligatoria el artículo 58 de la ley 27.349 para las SAS.

La IGJ, organismo de contralor de las personas jurídicas privadas comprendidas en la LGS, ha contemplado en la RG 7/2015 del 28/07/2015, la incorporación de las modificaciones introducidas a partir de la vigencia del CCCU y luego la RG 6/2017 modificada por la 8/2017 reglamentar la tramitación de los registros digitales.

La finalidad es apuntar a que la contabilidad y los Estados contables de las entidades, permitan acoplarse e incorporar los nuevos cambios tecnológicos para cumplir con los requisitos legales plasmados en los artículos 320 a 329 del CCCU, artículo 51 de la LGS y los del artículo 58 de la ley 27.349.

MARCELO CARLOS RODRIGUEZ

CONTADOR PÚBLICO – LICENCIADO EN ADMINISTRACION – ESPECIALISTA EN SINDICATURA CONCURSAL
(UNLZ)