

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo”

**“NUEVAS DISPOSICIONES NORMATIVAS
PROYECTADAS
EN MATERIA CONTABLE”**

Quintino Pierino Dell'Elce

DR. QUINTINO PIERINO DELL'ELCE

- Investigador en el Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo”
- Profesor Titular Regular de la asignatura Actuación Profesional Judicial de la F.C.E. de la U.B.A.

Publicación “Contabilidad y Auditoría”
Año 7 - Número 13 - junio 2001

NUEVAS DISPOSICIONES NORMATIVAS PROYECTADAS EN MATERIA CONTABLE

Quintino Pierino Dell'Elce

SUMARIO

1. HACIA UN NUEVO CÓDIGO CIVIL

2. PROYECTO LEGISLATIVO ELABORADO

1. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS DEL PROYECTO DE REFORMA

4. PROPUESTA ESPECÍFICA CONSIDERADA

5. MODIFICACIONES QUE SE INTRODUCEN

6. RÉGIMEN NORMATIVO VIGENTE

7. PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS

8. CONSIDERACIONES ESPECÍFICAS SUGERIDAS

8.1. ACTIVIDADES EXCLUÍDAS

8.2. REGISTRO LIBRO CAJA

8.3. LIBRO INVENTARIOS Y BALANCES

8.4. EXHIBICIÓN Y VERIFICACIÓN

8.5. VERIFICACIÓN CONTABLE

8.6. INALTERABILIDAD, SEGURIDAD Y CONFIABILIDAD CONTABLES

8.7. MODIFICACIONES Y ACTUALIZACIONES

9. ANTEPROYECTO ALTERNATIVO

10. CONCLUSIONES

11. REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

12. ANEXOS

ANEXO I – Fundamentos del Proyecto del Código Civil Unificado (parte pertinente) y Disposiciones Normativas Respectivas (fragmento).

ANEXO II – Aspectos Formales de Redacción o de menor significancia Relativa.

ANEXO III - Texto Alternativo Comparativo Propuesto.

NUEVAS DISPOSICIONES NORMATIVAS PROYECTADAS EN MATERIA CONTABLE

1. *Hacia un Nuevo Código Civil.-*

El proyecto de reformar el tronco de la legislación privada del país y sancionar un código que unifique disposiciones civiles y comerciales debe ser necesariamente llevado adelante con un gran rigor técnico y visión de futuro.-

En efecto, el proceso de codificación es una de las notas distintivas del proyecto de la modernidad.- Ha sido la manera en que se fueron plasmando los ideales racionalistas e ilustrados en el campo del Derecho.- El gran monumento de este proceso fue el Código Civil dictado por Napoleón, el cual se convirtió en un poderoso modelo de lo que debe ser un código normativo.-

Vale decir que los códigos modernos aspiran a ser un instrumento racional, útil, capaz de brindar seguridad a la ciudadanía estableciendo de manera igualitaria derechos y obligaciones.- En el caso de los códigos de derecho privado -como el Civil y el Comercial- su importancia radica en que regula la manera en que se establece la creación de derechos y obligaciones entre los particulares a partir de la autonomía de la voluntad de las propias personas.-

El Código Civil argentino data del año 1781 y fue confeccionado por Dalmacio Velez Sarsfield, quien añadió al articulado un conjunto de notas explicativas. Este código fue parcialmente reformado en numerosas oportunidades posteriores y en forma más significativa en el año 1968 por el especialista en derecho civil y entonces Ministro del Interior Dr. Guillermo Borda.-

Pero tanto el Código Civil como el Código de Comercio se han visto evidentemente desbordados por una inmensa cantidad de legislación privada que suele agregar instituciones o complementar y modificar disposiciones.- Año tras año, este proceso le ha ido restando unidad interna al Código Civil y multiplica notoriamente los obstáculos e inconvenientes para la debida y rápida determinación de las disposiciones válidas.-

Intentar hallar un nuevo tronco, coherente y consistente como para sostener extensas ramas especiales parece ser una necesidad, una buena razón para emprender un reordenamiento legislativo.-

Pero además, se han ido registrando desajustes entre algunas normas del siglo pasado y los valores, las costumbres, los hábitos y hasta los desarrollos técnicos de nuestro tiempo.- Este evidente desajuste ya legitimaría de por sí

el comienzo de un proceso de reforma de la legislación normativa que rige en el ámbito privado.-

En síntesis, desde el modelo civilista imperante en los tiempos de Velez Sarsfield hasta umbral del siglo XXI la dogmática y la técnica jurídica plasmaron nuevos modelos, tratando que el legislador se acerque aun más al ideal de racionalidad a través del establecimiento de un código normativo.-

En conclusión, necesariamente será una prueba de madurez de juristas y legisladores saber plasmar con prudencia y profundidad un Código normativo que rija adecuada y eficazmente las conductas civiles y comerciales de nuestra ciudadanía para el presente y el futuro próximo.-

2.- Proyecto Legislativo Elaborado.-

En primer lugar y con relación al tema considerado en el presente trabajo, se considera significativo destacar que con fecha 18/12/98 los miembros de la Comisión constituida por el Decreto N° 685/95 elevó al Poder Ejecutivo Nacional por intermedio del Ministerio de Justicia el proyecto de Código Civil unificado con el Código de Comercio cuya elaboración les fuera oportunamente encomendada en forma honoraria a los miembros integrantes de esa Comisión Especial.-

Al respecto, es importante señalar que diversos y múltiples antecedentes fueron tenidos en consideración particular en el proceso de la redacción del mencionado proyecto legislativo que asume el anhelado fenómeno de la unificación del Derecho Civil y el Derecho Comercial argentino.-

En definitiva, esto último no significa en modo alguno ni la absorción de aquel por éste, ni la absorción de éste por aquel, sino tan sólo la unificación sustancial de ambos Derechos exigida por la vida y actividad moderna; tal como sucedió en Italia luego de sancionado el Código de 1942.- Esa unificación no significa la desaparición ni del Derecho Civil ni tampoco del Derecho Comercial como disciplinas específicas y típicas, sino tan solo la eliminación de distinguos generalmente artificiosos que, por afectar a la certeza que es a su vez componente básico de la seguridad jurídica- advienen claramente ineficientes.-

De alguna manera, la aproximación entre ambos Derechos ya se ha producido en forma fáctica y práctica en nuestro país mediante la sanción de numerosas leyes y disposiciones normativas.-

En efecto y desde la realidad fáctica de los hechos, la unificación sustancial del Derecho Civil y del Derecho Comercial se ha producido hace mucho en el Derecho vivo esto es, con palabras del distinguido doctrinario Santini, en el que

prescinde de los objetos jurídicos muertos aunque se hallen todavía legislados y está en vías de dejar de ser una "vexata quaestio" para los juristas y estudios del Derecho.-

Finalmente, otra interesante innovación introducida en ese cuerpo normativo proyectado que se considera conveniente destacar es aquella por la cual, a fin de facilitar la rápida consulta del texto legal elaborado, el contenido sintético de cada artículo figura precedido por un título que anticipa en forma breve y sumaria el concepto al cual se refiere el mismo.-

3.- Antecedentes Legislativos del Proyecto de Reforma.-

En los últimos años tres importantes proyectos de reforma han propuesto llevar adelante en Argentina la unificación de la legislación civil y comercial.-

En efecto, ellos fundamentalmente fueron los siguientes, a saber:

a) Proyecto de Unificación de la Legislación Civil y Comercial, proveniente de la Cámara de Diputados de la Nación (año 1987), que fue preparado por una Comisión Honoraria.- El Senado Nacional oportunamente sometió el trabajo al análisis de una Comisión Técnica Jurídica;

b) A su vez, la denominada Comisión Federal de la Cámara de Diputados de la Nación elaboró otro proyecto de unificación que fue sancionado el 3 de noviembre de 1993 y luego pasó en revisión al Senado; y

c) Un tercer proyecto, con idéntica finalidad fue preparado a instancias del Poder Ejecutivo Nacional por una Comisión creada por decreto del Presidente N° 468/92, cuyo texto fue remitido al Senado de la Nación y publicado en el Diario de Asuntos Entrados del 13 de agosto de 1993.-

Finalmente, el decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 685/95 encomendó a una Comisión Honoraria "el estudio de las reformas que considere necesarias a fin de dar conclusión a un texto homogéneo en todo el referido cuerpo legal", a cuyo fin les encargó "proyectar la unificación del Derecho Privado" y "su reforma y actualización, de manera integral", en consonancia con los dos proyectos de unificación de la legislación civil y comercial de 1993; así como incorporar "las instituciones que se consideren convenientes para acompañar el proceso de modernización que ha emprendido el país", atendiendo a la reforma de la Constitución Nacional de 1994 y a los Tratados con jerarquía constitucional (artículo 75, inciso 22 de la propia Constitución Nacional), en cuanto contienen "disposiciones relativas en materia de los Derechos Civil y Comercial".-

Al respecto, es oportuno recordar que las primeras expresiones objetivas sobre el mencionado proyecto de Código Civil unificado con el Código de Comercio que el Poder Ejecutivo Nacional recibió de la Comisión Honoraria redactora en diciembre de 1998 y que actualmente se encuentra en el Congreso de la Nación son real y altamente promisorias.-

En efecto, la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires-entre otras- oportunamente emitió una declaración en la que destaca la "indudable autoridad científica de los miembros de la Comisión" y el "avance que en muchos aspectos significaría la aprobación del proyecto".-

El mismo ha nacido sin ninguna disidencia y sin ninguna discrepancia. Quienes lo suscribieron-los profesores doctores Héctor Alegría, Atilio Alterini, Jorge Horacio Alterini, María Josefa Méndez Costa, Julio César Rivera y Horacio Roitman- lo presentaron como obra de consenso, en cuya elaboración depusieron los preconceptos personales para llegar a soluciones que procuraron adecuar a los criterios de racionalidad y de justicia.-

Entre todos ellos sumaron 130 años de investigación y de docencia universitaria en las áreas de sus respectivas especialidades y pusieron en ese empeño el acopio de la experiencia académica, trabajando esforzada y honorariamente durante casi cuatro años.-

4.- Propuesta Específica Considerada.-

Atento a lo precedentemente consignado y teniendo en consideración el ámbito y alcance de la labor profesional específica de los graduados en ciencias económicas, se ha creído conveniente y oportuno- en las presentes circunstancias- limitar el análisis y estudio a un aspecto particular y específico del mencionado, amplio y ambicioso proyecto legislativo.-

Consecuentemente a ello, el presente trabajo es el resultado de la lectura y análisis del texto normativo referido a "Contabilidad y Estados Contables" incluido bajo la Sección Sexta del Capítulo III correspondiente al Título IV del Libro Segundo perteneciente al proyecto de ley del nuevo Código Civil unificado con el Código de Comercio, cuyo texto se reproduce bajo el ANEXO I del presente trabajo.-

5.- Modificaciones que se Introducen.-

Con relación a esto, es importante destacar que en el supuesto de obtener la debida y oportuna sanción legal el nuevo ordenamiento normativo precedentemente indicado, básicamente se derogarían y reemplazarían aparte de las demás normas que se opongan a lo que expresamente se establece por el mismo- las siguientes disposiciones actualmente vigentes, a saber:

a) texto del articulado normativo correspondiente a libros mercantiles incluido dentro del actual Código de Comercio bajo el Capítulo III denominado "De los Libros de Comercio" perteneciente al Título II del Libro Primero del mencionado código (artículos 43 a 67, inclusive).-

Al respecto, cabe destacar que ese texto fue sancionado el 9/10/1889 por medio de la Ley N° 2637 y modificado parcialmente por medio del Decreto-Ley N° 4777/63 sancionado el 12/6/1963, ratificado a posteriori por medio de la Ley N° 16.478; y

b) texto del articulado normativo correspondiente a los artículos 61 a 65, inclusive perteneciente a la Sección IX denominada "De la Documentación y de la Contabilidad" del Capítulo I titulado "Disposiciones Generales" incluido dentro de la llamada Ley N° 19.550 sancionada el 3/4/1982 –comúnmente denominada Sociedades Comerciales- modificada con posterioridad en forma parcial y significativa por medio de la llamada Ley N° 22.903 sancionada el 9/9/1983.-

6.- Régimen Normativo Vigente.-

En primer término, es oportuno y conveniente tener presente que dentro del conjunto amplio y disperso de disposiciones normativas vigentes en nuestro país sobre el tema considerado, merecen destacarse aquellas de orden mercantil o comercial, las de carácter societario, las de orden tributario o impositivo y también aquellas de carácter laboral.-

Es notorio y evidente que, a pesar de su variedad y diversidad, aquellas disposiciones básicas y más importantes que regulan esta materia dado que el resto normativo es complementario o específico según su naturaleza- son las de carácter comercial o mercantil.-

Al respecto, el autor del presente trabajo en diversas oportunidades en que expuso en eventos y reuniones académico-profesionales del ámbito local y nacional en las cuales tuvo ocasión de comentar y considerar el régimen normativo vi-

gente en nuestro país reiteradamente manifestó las siguientes observaciones y características básicas que adolece y posee el mismo, a saber:

1.- La mayor parte de las disposiciones normativas vigentes en esta materia han sido redactadas y pensadas en y para otra época, la cual ha sido ampliamente superada por el avance y desarrollo de la técnica, la informática, las comunicaciones y la natural complejidad de los negocios y las transacciones mercantiles del contexto presente.-

2.- Sus posteriores modificaciones normativas poco o nada hicieron para actualizar adecuadamente el texto normativo básico original al incremento y desarrollo de las transacciones y a las operaciones comerciales con la evolución de los tiempos.-

3.- El conjunto de esas disposiciones normativas vigentes adolece de demasiada frondosidad y formalismo dado que en su contenido se incluyen desordenadamente asuntos de carácter jurídico-legal con otros de naturaleza técnico-contable no adecuadamente coordinados y relacionados entre si.-

4.- En cuanto al ámbito y alcance del texto normativo perteneciente al Código de Comercio, el mismo se halla limitado solamente a los comerciantes y a las sociedades mercantiles no comprendiendo a otros entes de otra naturaleza y carácter jurídico de similar o superior importancia y desenvolvimiento patrimonial, financiero, económico y social.-

5.- La formal exigencia en materia de la rubricación (o individualización o registro previo) de los libros contables no asegura ni garantiza en modo alguno la veracidad y el debido pase y la transcripción de las anotaciones contables que se realizan y asientan en los mismos.-

6.- Debe reducirse sensiblemente el período de conservación, tenencia y archivo de la documentación original y de los medios de registración contable utilizados a plazos más razonables o por lo menos a períodos no superiores a lo que establecen otras disposiciones de carácter impositivo y tributario.-

7.- A pesar del tiempo transcurrido desde el formal reconocimiento y la aceptación legal admitida de los denominados medios no tradicionales de registración contable (artículo 61 de la Ley N° 19.550) dentro de la legislación mercantil societaria vigente, se ha observado que esa innovación, en general, no ha tenido el grado de adhesión y apoyo de parte de la comunidad empresaria ni tampoco de los propios profesionales contables de nuestro país, no obstante reconocerse sus notorias y evidentes ventajas en cuanto a su efectiva operatoria e instrumentación con relación a las registraciones contables.-

7.- Principales Características.-

Las características más relevantes de las nuevas disposiciones normativas específicas proyectadas, sintética y fundamentalmente son las siguientes:

1.- Se conceptúa a la Contabilidad como un simple y limitado sistema de registros contables.-

2.- Se admiten diversos sistemas de registración contable desde los clásicos y tradicionales hasta los mas modernos métodos de transcripción mecánicos y/o electrónicos en esa materia.-

3.- Se reduce sensiblemente (a 5 años) el plazo de conservación de los registros contables y de los respectivos elementos informativos respaldatorios de las operaciones y movimientos que se reflejan contablemente.-

4.- Se evita incorporar en las disposiciones normativas proyectadas aspectos específicos o de detalle referidos a la información que deben contener los estados contables.- Esa favorable y positiva circunstancia le otorga la flexibilidad necesaria para adaptarse rápidamente a las modificaciones e innovaciones que de tiempo en tiempo - pueda aconsejar la propia evolución de la disciplina y técnica contable para la debida preparación y presentación de los estados contables incluida naturalmente- aquella información específica que ellos deben contener y exponer.-

5.- Se mantiene el criterio tradicional vigente en materia de guardar la confidencialidad de los registros contables y el carácter de la eficacia probatoria de los mismos en caso de surgir acciones judiciales, como así también la clasificación de los registros en indispensables o necesarios y auxiliares o complementarios.-

6.- Se destaca la importancia trascendente que posee la documentación respaldatoria de los movimientos y operaciones que se reflejen contablemente, como así también la obligación de su debida tenencia y su ordenado archivo a fin de poder permitir su eventual identificación, localización y consulta o visualización posterior de los mismos.-

8.- Consideraciones Específicas Sugeridas.-

Como consecuencia de la labor de estudio y análisis crítico de las disposiciones normativas proyectadas referidas al título "Contabilidad y Estados Contables" mencionado precedentemente, a continuación se consignan algunos comentarios

y consideraciones específicas más significativas relacionadas con esa labor realizada.-

En primer lugar, en términos generales se advierte que tanto en la exposición de motivos de la Comisión Redactora que precede al texto normativo propuesto como en el propio articulado específico que se propone a consideración, se guarda una armónica relación y que ambos elementos informativos mantienen e introducen disposiciones normativas en la referida temática que actualizan y mejoran sensiblemente el ordenamiento dispositivo correspondiente a la legislación vigente considerada.-

No obstante esa especial circunstancia, si se intentara comparar con el texto propuesto en el denominado "Anteproyecto de Ley de Sistema de Registro Contable" elaborado por los autores Jorge R. Escobar, Luisa Fronti de García, Mario J. Láscala y Angel R. Pozzi publicado bajo el Informe N° 1 del área Judicial y Societaria del CECYT en el mes de mayo de 1997- es notorio y evidente que el articulado dispositivo propuesto es insuficiente para poder satisfacer los objetivos y propósitos buscados en el citado anteproyecto normativo.-

En mérito a ello y considerando los fines y alcances establecidos en el presente trabajo y dejando de lado aquellos aspectos formales, de redacción o de menor significación relativa que específicamente se indican bajo el ANEXO II que se acompaña a la presente- seguidamente se destacan aquellas sugerencias, comentarios y propuestas de modificación más relevantes que específicamente se aconsejan introducir, correspondientes al contenido del texto normativo proyectado que intentan mejorar el mismo.-

Es oportuno destacar que gran parte de esas consideraciones específicas han surgido de una serie de reuniones y deliberaciones realizadas por una Comisión Especial integrada por los distinguidos colegas Alfredo R. Popritkin, Luis E. Sánchez Brot y Jorge N. Schiavo en forma conjunta con el suscripto durante el último cuatrimestre de 1999 correspondiente al Area Pericial y Societaria del CECYT que depende de la FACPCE.-

8.1.- Actividades Excluidas.-

En primer lugar, de la lectura del segundo párrafo del artículo 302 propuesto se advierte que figuran excluidas de las cargas previstas en la Sección VI que se comentan a quienes desarrollen profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas tal como figura allí expresamente indicado.

En principio, no se coincide con ese enfoque ni con el criterio adoptado dado que se considera que carece de sentido esa exclusión y que no se justifica adecuadamente la misma.-

No obstante esa circunstancia, el citado artículo normativo podría establecer que se excluya a quienes desarrollen profesiones liberales en forma personal y sin ningún tipo de asociación con terceros.-

Asimismo y complementando lo ya expuesto, tampoco se entiende el motivo por el cual se excluyen a las actividades agropecuarias y conexas.-

No obstante lo expresado precedentemente, se considera viable y positivo mantener la última parte del segundo párrafo del presente artículo 302 en el sentido de admitir la posibilidad de excluir de cumplir con las cargas y obligaciones establecidas en esa Sección a todos aquellos que por el reducido o escaso volumen de su giro resulte realmente inconveniente sujetarlos a tales deberes formales.-

En síntesis y en mérito a las consideraciones precedentes, se propone redactar en su reemplazo, la siguiente normativa:

Artº 302.- Obligados.Excepciones. Están obligados a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas y quienes realicen una actividad económica organizada o sean titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial o de servicios. Cualquier otra persona puede llevar contabilidad, solicitando su inscripción y la habilitación de sus registros o la rubricación de los libros, como se prevé en este mismo Capítulo.-

Sin perjuicio de leyes especiales, quedan excluidas de las cargas previstas en esta Sección todas las personas que desarrollen profesiones liberales en forma personal y sin ningún tipo de asociación con terceros.- También pueden ser eximidas de llevar contabilidad las actividades que, por el volumen de su giro, resulte inconveniente sujetar a tales deberes conforme determine cada jurisdicción local.-

8.2.- Registro o Libro Caja.-

Se considera positivo y conveniente eliminar toda referencia directa y específica al registro o libro "Caja" (artº 309 último párrafo).-

En efecto, dado que en la normativa propuesta expresamente se indica que todo registro auxiliar forma parte del sistema de registraciones contables y que, consecuentemente, integra el libro Diario, se considera plenamente suficiente con esa referencia.-

A tales fines y como surge de la redacción propuesta, parecería que quiere volverse a mencionar el libro Caja que expresamente figura en la actual redacción del Código de Comercio y ello no se considera necesario.-

8.3.- Libro Inventarios y Balances.-

Se ha observado que en el texto normativo propuesto no se hace mención específica alguna al citado registro contable a pesar que acertadamente se lo califica como "indispensable" -inciso b) del artículo 305- aparte de consignarlo expresamente en otros artículos adicionales -inciso a) del artículo 311; segundo párrafo del mencionado artículo y artículo 314 infine.-

En mérito a esa circunstancia y dado el carácter y la naturaleza del citado registro contable, muy especialmente se sugiere que después del artículo 309 se consigne el siguiente texto normativo propuesto, a saber:

Artº 309 bis Inventarios y Balances. En el libro Inventarios y Balances se transcribirá el detalle analítico de la composición de todos los rubros que integran el estado de situación patrimonial correspondiente a la finalización de cada ejercicio económico con el mayor detalle posible.

Si este detalle es muy extenso o voluminoso se podrá pedir autorización al Registro Público de Actividades Especiales de su domicilio para guardar y mantener esta información mediante otro tipo de soporte informativo.

La correspondiente autorización se transcribirá en el libro mencionado.

Otra forma alternativa posible de poder incluir lo precedentemente indicado es inmediatamente después del texto consignado bajo el artículo 314 de la normativa propuesta.-

8.4.- Exhibición y Verificación.-

Con relación a este tema, el texto del proyecto normativo propuesto establece los siguientes aspectos, a saber:

a) El segundo párrafo del art. 313 dice que "La prueba de la contabilidad debe realizarse en el lugar en que éste sea llevada, aun cuando esté fuera de la competencia territorial del Tribunal que la ordene".-

Al referirse al "lugar", en realidad la norma propuesta dispone que la contabilidad no debe trasladarse a otra jurisdicción.- En ciertas ocasiones se ha interpretado que los libros deben verificarse en el domicilio o sede de la organización a la cual ellos pertenecen.-

Asimismo, esta interpretación puede tener algunos problemas e inconvenientes a los peritos judiciales que necesitan reunir y examinar los libros y registros, por ejemplo, en la sede del Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales.-

b) El tercer párrafo del art. 313 comienza diciendo: "La exhibición general de registros o libros contables...", cuando en el segundo párrafo se refiere a la "contabilidad", siendo aconsejable unificar la terminología y reemplazar el comienzo de este tercer párrafo mediante el siguiente texto "La verificación general de la contabilidad...".-

En razón de ello, se propone modificar el segundo y tercer párrafo del artículo 313 con el propósito que ellos figuren redactados de la siguiente manera, a saber:

Segundo párrafo:

La prueba sobre la contabilidad debe realizarse en la jurisdicción en que ésta sea llevada, aun cuando esté fuera de la competencia territorial del tribunal que la ordene.-

Tercer párrafo:

La verificación general de la contabilidad sólo puede decretarse a instancia de parte en los juicios de sucesión, todo tipo de comunicación o sociedad, administración por cuenta ajena y en caso de liquidación, concurso o quiebra. Fuera de estos casos sólo puede requerirse la verificación general de la contabilidad en cuanto tenga relación con la cuestión controvertida de que se trata.-

8.5.- Verificación Contable.-

En función de lo expresamente establecido en el último párrafo de art. 61 de la ley de Sociedades Comerciales y teniendo en consideración que quien verifica una contabilidad podría encontrarse con sistemas no impresos, documentación en microfilm y otros registros no perceptibles a simple vista o sin la utilización de algún tipo de equipo especial, se sugiere agregar un cuarto párrafo al artículo 313 propuesto que expresamente establezca lo siguiente:

La contabilidad debe permitir su posterior verificación.-

8.6.- Inalterabilidad, Seguridad y Confiabilidad Contable.-

En primer lugar, es oportuno y conveniente tener presente que el sistema contable actual establecido por el artículo 61 de la Ley de Sociedades Comerciales que se mantiene y potencia en el proyecto unificado de Código Civil

muestra un flanco vulnerable referido la inalterabilidad, la confiabilidad y la seguridad de los asientos contables.-

En efecto, debe reconocerse y tener presente que con el citado régimen y ordenamiento establecidos es posible que la contabilidad de una entidad pueda ser adulterada tiempo después de su elaboración, sin posibilidad alguna de quien la verifique a posteriori pueda percatarse de ello.-

Consecuentemente a esa circunstancia, en la actualidad una sociedad comercial podría rehacer su contabilidad, modificando los asientos, con la sola precaución que los saldos finales de sus cuentas concuerden con aquellos que figuran transcritos en el libro Inventarios y Balances.-

En el nuevo régimen proyectado, esto será aun más difícil de detectar, toda vez que solo existen registros electrónicos y más aun, si el "Inventarios y Balances" pasa a ser un "registro" como propone el proyectado artículo 302 y no un libro encuadernado, foliado y rubricado, como lo es actualmente.-

Si bien se considera positivo incorporar a la contabilidad todos aquellos avances de la tecnología informática - tal como propone el proyecto normativo que se comenta- es necesario establecer un sencillo y económico procedimiento que impida la posible y eventual alteración, adulteración o sustitución de los asientos contables en esos registros.-

Ante a la observación y cuestionamiento precedentemente formulado, al momento de redactar el presente trabajo, existen dos posibles alternativas o propuestas de solución, a saber:

Propuesta I

Se aconseja establecer que quien lleve registros contables no tradicionales presente periódicamente ante el Registro Público un soporte electrónico con los "Mayores" de la contabilidad.- De esta manera, sólo podrían llegar a alterarse los asientos contables cuyos "Mayores" no fueron presentados temporáneamente.-

En efecto, mediante este sencillo procedimiento, la contabilidad recobra plenamente su valor probatorio. De esta manera, se reduce la posibilidad de adulteraciones y se mejora sustancialmente la verificabilidad ex-post de las operaciones y movimientos contables.-

Para tal propósito, sólo se requiere agregar como inciso "h" prima al artículo 298 el siguiente texto:

Los mayores de la contabilidad, actualizados, en soporte magnético, cada seis meses.-

Propuesta II

La otra alternativa considera que no puede cargarse al ente de control del archivo, la guarda y la entrega de información de todos los mayores contables de las entidades que llevan contabilidad.- Esta tarea por demás voluminosa requiere de espacio, medios materiales y personal solamente para la eventual entrega en prueba de litigios a los peritos contadores actuantes.-

Consiguientemente a ello, la ecuación costo -beneficio no cierra y por tal motivo aunque se admite el valor probatorio de tal información se descarta la forma sugerida de instrumentación.-

Al respecto, se considera que debe recaer una mayor responsabilidad sobre los profesionales dictaminantes de los estados contables, quienes con su opinión dan fe pública de la razonabilidad de la información presentada en los mismos, y consecuentemente a ello, sobre la confiabilidad del sistema de registración sobre los cuales está asentada la contabilidad de la entidad considerada.-

Los Consejos Profesionales que agrupan a los graduados en ciencias económicas matriculados, a través de sus comisiones de disciplina deberán sancionar a todos aquellos profesionales en materia contable que pudieran llegar a actuar negligentemente al respecto.-

A tales fines, se aconseja agregar al artículo 314 propuesto el siguiente texto adicional:

...En este registro también se asentará el informe del auditor externo con la opinión expresa sobre el sistema de registración contable que lleva la entidad, su forma y grado de confiabilidad...

Finalmente y a mero título aclaratorio, se considera que el libro "Inventarios y Balances" no debe dejar de existir como tal, es decir: encuadernado, foliado y rubricado dado que es en este libro en donde deben transcribir las autorizaciones para poder utilizar los medios electrónicos para llevar la contabilidad y en donde deben encontrarse también transcritos los estados contables de cada fin de ejercicio con la opinión del auditor externo.-

Al respecto, se recomienda que cuando la información de detalle de los inventarios sea muy extensa o voluminosa- previa autorización del ente oficial de control- puedan llevarse esos detalles en otros medios o soportes que no sea la mera transcripción en papel común.-

8.7.- Modificaciones y Actualizaciones.-

Los sistemas contables tienen una concepción dinámica, es decir, pueden ir cambiando o modificándose cierta frecuencia según las necesidades de cada entidad u organización.-

En razón de ello, se propone que además de asentarse en el Registro Público el sistema contable original, también se transcriban los cambios y actualizaciones que se vayan introduciendo a la contabilidad.-

A tales fines, se propone agregar al artículo 298, inc. h) las palabras "sus modificaciones", quedando redactado en forma completa de la siguiente manera:

h) El sistema de registración contable, sus modificaciones y, en su caso la individualización de los libros respectivos o las autorizaciones concedidas de acuerdo con el art. 309.-

9.- Anteproyecto Alternativo.-

Por último y a mero título ilustrativo bajo el ANEXO III se acompaña a la presente el texto alternativo propuesto por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.-

Si bien en líneas generales puede acordarse con el contenido de esa presentación, debe tenerse especialmente presente la naturaleza y el carácter legal de las disposiciones normativas consideradas, por lo cual, atento al alto grado de detalle y particularidad del anteproyecto normativo presentado por esa entidad profesional, no se participa plenamente de ese criterio en función a la natural rigidez extrema que poseen esas normas en nuestro país teniendo en consideración la propia experiencia profesional y ciudadana en esa materia.-

10.- Conclusiones.-

En síntesis, en función de los comentarios y consideraciones expresados precedentemente consignados, pueden manifestarse las siguientes conclusiones más importantes, a saber:

1.- En primer lugar, es de general y aceptado conocimiento que tanto en la doctrina como en la práctica profesional cotidiana, en materia de disposiciones normativas de carácter legal sobre registros y estados contables, lo ideal sería la existencia de unos pocos requerimientos claros, consistentes y coherentes entre sí

destinados a proteger su confiabilidad, la obligación de mantener sistemas contables organizados, la conservación de la documentación respaldatoria de los asientos y la presentación periódica de informes o estados contables.-

2.- Asimismo, si se tienen en cuenta las disposiciones legales vigentes en la materia abordada, es indudable advertir que el nuevo ordenamiento proyectado en términos generales- procura actualizar y mejorar sensiblemente el régimen normativo vigente.-

3.- Es notorio y evidente que uno de los aspectos positivos más relevantes que posee el proyecto normativo de reforma elaborado es que evita incorporar aspectos específicos o de detalle referidos a la información que deben contener los estados contables.- Esa circunstancia favorable le otorga la flexibilidad necesaria para adaptarse rápidamente a las modificaciones e innovaciones que -de tiempo en tiempo pueda aconsejar la propia evolución de la disciplina y técnica contable para la debida preparación y presentación de los estados contables, incluida naturalmente, aquella información específica que ellos deben contener y exponer.-

4.- Por último y no obstante esa especial y favorable circunstancia, se considera que dentro del régimen normativo que se proyecta existen algunos aspectos específicos que merecen ser corregidos y mejorados en cuanto a su contenido como en su ordenamiento y redacción tal como específica y taxativamente se consignan y proponen el presente trabajo.-

11.- BIBLIOGRAFÍA.-

- CECYT de la FACPCE; Informe Area Judicial y Societaria Nº 1; "ANTEPROYECTO DE LEY DE SISTEMA DE REGISTRO CONTABLE"; elaborado por los Dres. Jorge R. Escobar, Luisa Fronti de García, Mario J. Láscala y Angel R. Pozzi; Buenos Aires; diciembre de 1996.-

- CPCECF; texto de la grabación de la conferencia titulada "EL PROYECTO DE CODIGO CIVIL UNIFICADO Y LOS REGISTROS CONTABLES", realizada el 4/11/99 en la ciudad de Buenos Aires, con la participación de los Dres. Angel R. Pozzi y Jorge R. Escobar (expositores) y el Dr. Mario J. Láscala (coordinador).-

- CPCECF; texto de la grabación de la charla-debate titulada "LOS REGISTROS CONTABLES EN EL PROYECTO DE CODIGO CIVIL UNIFICADO"; realizada el 16/8/00 en la ciudad de Buenos Aires, con la participación de los Dres. Jorge R. Escobar, Angel Pozzi (expositores) y el Dr. Mario J. Láscala (coordinador).-

- Dell' Elce, Quintino Pierino; "COMENTARIOS Y PROPUESTAS SOBRE EL TEXTO NORMATIVO REFERIDO A "CONTABILIDAD Y ESTADOS CONTABLES" PERTENECIENTE AL PROYECTO DE LEY DEL NUEVO CODIGO CIVIL UNIFICADO CON EL CODIGO DE COMERCIO"; trabajo presentado ante las Jornadas del Cono Sur-IIª Jornadas Rioplatenses de Profesores de Práctica Profesional; organizadas por la Facultad de Ciencias Económicas y Empre-

sariales de la Universidad de Morón; los días 15, 16 y 17 de junio de 2000 en la ciudad bonaerense de Morón.-

- Dell' Elce, Quintino Pierino; "COMENTARIOS Y CONSIDERACIONES SOBRE EL TEXTO REFERIDO A "CONTABILIDAD Y ESTADOS CONTABLES" PERTENECIENTE AL PROYECTO DE LEY REFERIDO AL NUEVO CODIGO CIVIL UNIFICADO CON EL CODIGO DE COMERCIO"; trabajo presentado ante las XII Jornadas de Actuación Judicial; organizadas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal; los días 23, 24 y 25 de agosto de 2000 en la ciudad de Buenos Aires.-

- Dell' Elce, Quintino Pierino; "COMENTARIOS Y CONSIDERACIONES SOBRE EL TEXTO NORMATIVO CORRESPONDIENTE A "ESTADOS CONTABLES" PERTENECIENTE AL PROYECTO DE LEY REFERIDO AL NUEVO CODIGO CIVIL UNIFICADO CON EL DE COMERCIO"; trabajo presentado ante las IIª Jornadas de Investigación y Reflexión de Temas Contables en las Cátedras"; organizadas por el Departamento de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires; el día 8 de setiembre de 2000 en la ciudad de Buenos Aires.-

- Dell' Elce, Quintino Pierino; "NUEVO REGIMEN NORMATIVO PROYECTADO EN MATERIA CONTABLE"; trabajo presentado ante el XXII Encuentro Nacional de Profesores de Práctica Profesional; organizado por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Lomas de Zamora; los día 7 y 8 de setiembre de 2000 en la ciudad de Lomas de Zamora.-

- Mariscotti, Raul E.P.P.; "LIBROS DE COMERCIO. COMENTARIOS Y REFLEXIONES"; publicado en Doctrina Societaria; Editorial Errepar; Buenos Aires; junio de 1999.-

- Popritkin, Alfredo; "LA INVESTIGACION DE FRAUDES. LA CONTABILIDAD INFORMATIVA. EL DELITO DE LAVADO DE DINERO"; artículo publicado en la Revista Enfoques-Contabilidad y Administración perteneciente a la Editorial La Ley; Buenos Aires; marzo de 2000.-

12.- ANEXOS

ANEXO I

FUNDAMENTOS DEL PROYECTO DE CÓDIGO CIVIL (Parte Pertinente)

LIBRO SEGUNDO. de la parte general
Título IV. De los hechos y actos jurídicos

46. La contabilidad y estados contables tienen un tratamiento con numerosas novedades. En esta materia se siguen las aguas de los Proyectos de Código Único de 1987 y los de 1993 (el de la Comisión Federal y el de la Comisión designada por Decreto N° 468/92). El sistema propuesto tiene las siguientes características:

- I. Se conceptúa la contabilidad como un sistema de registros contables, conforme lo viene desarrollando tanto la doctrina como la práctica profesional pertinente.
- II. El interesado podrá llevar el sistema de registración mediante métodos mecánicos, electrónicos o libros. Se amplía la obligación de llevar contabilidad a todas las personas jurídicas privadas y a las personas humanas que realcen actividad económica organizada o sean titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial o de servicios.
- III. En este aspecto se amplía el espectro, también, respecto de quienes voluntariamente quieren llevar un sistema de registración; pero, a su turno, se excluye de la obligación a las actividades profesionales y agropecuarias y, según la reglamentación local, a aquellos emprendimientos de pequeño volumen y a las sociedades del Capítulo IV Título I de la Ley de Sociedades. Se estima que estas pautas responden a un reclamo social y se adecuan a nuestra estructura jurídica federal.
- IV. Se reduce a cinco años el plazo de conservación de los registros, de los libros y de los instrumentos respaldatorios, lo que condice con el plazo general de prescripción establecido por el Código proyectado (artículo 2492), todo ello sin perjuicio de un plazo mayor que para todos o algunos de esos instrumentos puedan disponer las leyes especiales.
- V. Se establece la obligatoriedad, para todos los que llevan contabilidad, de confeccionar estados contables anuales.

- VI. Se ha evitado incorporar al Código precisiones sobre aspectos de la ciencia y técnica contables que, además de tener una fluida evolución, se defieren a los organismos públicos y profesionales pertinentes. De esta forma se evita un eventual y rápido envejecimiento de las normas de fondo, permitiendo el progreso de la ciencia y de la técnica en estos tópicos.
- VII. Las reglas sobre eficacia probatoria de la contabilidad no se apartan de lo tradicional la contabilidad prueba en contra de quien la lleva; salvo cuando en litigio contra otro sujeto que lleva contabilidad éste no presente asientos incorporados en una contabilidad regular; en litigio contra quien no está obligado a llevar contabilidad regular, sirve como principio de prueba. La prueba que resulta de los libros es indivisible.
- VIII. Se mantiene la regla de la confidencialidad de los registros contables.

CÓDIGO CIVIL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA (parte pertinente)

LIBRO SEGUNDO. De la parte general

Capítulo III. Forma y prueba de los actos jurídicos

Sección sexta. Contabilidad y estados contables

Artículo 302. Obligados. Excepciones. Están obligados a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas y quienes realicen una actividad económica organizada o sean titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial o de servicios. Cualquier otra persona puede llevar contabilidad, solicitando su inscripción y la habilitación de sus registros o la rubricación de sus libros, como se prevé en este mismo Capítulo.

Sin perjuicio de leyes especiales, quedan excluidas de las cargas previstas en esta Sección todas las personas humanas o jurídicas que desarrollen profesionales liberales o actividades agropecuarias y conexas. Se consideran conexas las actividades dirigidas a la transformación o a la enajenación o productos agropecuarios cuando están comprendidas en el ejercicio normal de tales actividades. También pueden ser eximidas de llevar contabilidad las actividades que, por el volumen de su giro, resulte inconveniente sujetar a tales deberes conforme determine cada jurisdicción local.

Artículo 303. Sistema de registración. La contabilidad es un sistema de registros contables y puede llevarse mediante métodos mecánicos o soportes electrónicos o libros.

Artículo 304. Modo de llevar la contabilidad. 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, conforme a los principios y normas contables emanados de los organismos públicos o profesionales correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben completarse con la documentación respectiva, todo lo cual debe archivarse en forma metódica y que permita su localización y consulta.

Artículo 305. Registros indispensables. Son registros indispensables los siguientes:

- a) Diario
- b) Inventario y balances
- c) Aquellos que correspondan a una adecuada integración de un sistema de contabilidad y que exija la importancia y la naturaleza de las actividades a desarrollar.
- d) Los que en forma especial impongan este Código u otras leyes.

Artículo 306. Libros. El interesado puede llevar su contabilidad mediante la utilización de libros; en ese caso debe presentarlos, debidamente encuadernados, para su individualización en el Registro Público de Actividades Especiales.

Tal individualización consiste en anotar, en el primer folio, nota fechada y firmada de su destino, del nombre de su titular y del número de folios que contenga.

El Registro debe llevar una nómina alfabética, de consulta pública, de las personas que solicitan rubricación de libros o autorización para llevar registros contables de otra forma.

Artículo 307. Prohibiciones. Se prohíbe:

- a) Alterar el orden en que los asientos deben ser hechos.
- b) Dejar blancos que puedan utilizarse para intercalaciones o adiciones entre los asientos.
- c) Interlinear, raspar, enmendar o tachar. Todas las equivocaciones y omisiones deben salvarse mediante un nuevo asiento hecho en la fecha en que se advierta la omisión o el error.
- d) Mutilar parte alguna del libro, arrancar hojas o alterar la encuadernación o foliatura.

Artículo 308. Forma de llevar los registros. Los registros contables deben ser llevados en forma cronológica, actualizada, en idioma y moneda nacional, sin alteración alguna que no haya sido debidamente salvada.

Deben permitir determinar al cierre de cada ejercicio económico la situación patrimonial de su titular, su evolución y sus resultados.

Artículo 309. Diario. En el Diario se deben registrar todas las operaciones relativas a la actividad de la persona, individualmente o en registros resumidos que cubran períodos de duración no superiores al mes. Estos resúmenes deben surgir de anotaciones detalladas practicadas en subdiarios.

El registro o Libro Caja y todo otro subdiario auxiliar que forma parte del sistema de registros contables integra el Diario.

Artículo 310. Conservación. Salvo que leyes especiales establezcan plazos superiores, deben conservarse por cinco (5) años:

- a) Los libros, contándose el plazo desde el último asiento.
- b) Los demás registros, desde su fecha.
- c) Los instrumentos respaldatorios, desde su fecha.

Los herederos deben conservar los libros del causante y, en su caso, exhibirlos en la forma prevista en el artículo 313, hasta que se cumplan los plazos indicados en el primer párrafo.

Artículo 311. Actos sujetos a autorización. El titular puede, previa autorización del Registro Público de Actividades Especiales de su domicilio:

- a) Sustituir uno o mas libros, salvo el Inventario y Balances, o alguna de sus formalidades, por la utilización de ordenadores u otros medios mecánicos, magnéticos o electrónicos que permitan la individualización de las operaciones y de las correspondientes cuentas deudoras y acreedoras y su posterior verificación.
- b) Conservar la documentación en microfilm, discos ópticos u otros medios aptos para ese fin.

La petición que se formule al Registro Público debe contener una adecuada descripción del sistema, con dictamen técnico e indicación de los antecedentes de su utilización. Una vez aprobada, esta información debe transcribirse en el libro de Inventarios y Balances.

La petición se considera automáticamente aprobada si dentro de los treinta (30) días de formulada no es objeto de observación o rechazo fundado por el Registro Público.

Artículo 312. Eficacia Probatoria. La contabilidad, obligada o voluntaria, llevada en la forma y con los requisitos prescritos, será admitida en juicio, como medio de prueba.

Sus registros prueban contra quien la lleva o sus sucesores, aunque no estuvieren en forma, sin admitírseles prueba en contrario; pero el adversario no puede aceptar los asientos que le sean favorables y desechar los que le perjudiquen, sino que habiendo adoptado este medio

de prueba, debe estarse por las resueltas combinadas que presenten todos los registros relativos al punto cuestionado.

La contabilidad obligada o voluntaria, prueba en favor de quien la lleva, cuando en litigio contra otro sujeto que tiene contabilidad, obligada o voluntaria, éste no presenta registros contrarios incorporados en una contabilidad regular.

Sin embargo, el tribunal tiene en tal caso la facultad de apreciar esa prueba, y de exigir, si lo considera necesario, otra supletoria.

Finalmente, cuando resulte prueba contradictoria de los registros de las partes que litigan, y unos y otros se hallen con todas las formalidades necesarias y sin vicio alguno, el tribunal debe de prescindir de este medio de prueba y proceder por lo méritos de las demás probanzas que se presenten, ésta solo sirve como principio de prueba.

La prueba que resulte de la contabilidad es indivisible.

Artículo 313. Investigaciones. Ninguna autoridad, bajo pretexto alguno, puede hacer pesquisas de oficio para inquirir si las personas llevan o no registros arreglados a derecho.

La prueba sobre la contabilidad debe realizarse en el lugar en que ésta sea llevada, aun cuando esté fuera de la competencia territorial del tribunal que la ordene.

La exhibición general de registros o libros contables sólo puede decretarse a instancia de parte en los juicios de sucesión, todo tipo de comunión o sociedad administración por cuenta ajena y en caso de liquidación, concurso o quiebra. Fuera de estos casos solo puede requerirse la exhibición de registros o libros en cuanto tenga relación con la cuestión controvertida de que se trate.

Artículo 314. Estados contables. Al cierre del ejercicio quien lleva contabilidad obligada o voluntaria debe confeccionar sus estados contables, que comprendan como mínimo un estado de situación patrimonial y un estado de resultados que deben asentarse en el registro de inventarios y balances.

Artículo 315. Reglamentaciones. Los registros públicos, así como los organismos con facultades para ello, pueden dictar disposiciones reglamentarias relativas a los estados contables.

ANEXO II

ASPECTOS FORMALES, DE REDACCION O DE MENOR SIGNIFICANCIA RELATIVA

- 1) En el Punto I de la "Exposición de Motivos" dice "...de registros contables..." Debiera decir "...de registro contable..."
- 2) En el Punto II de la "Exposición de Motivos" manifiesta "... el sistema de registración mediante..." Debiera decir "...el sistema de registración contable mediante..."
- 3) En el Punto III de la "Exposición de Motivos": similar comentario al indicado precedentemente.-
- 4) Se sugiere incluir en forma expresa en la "Exposición de Motivos" una mención a la inalterabilidad, seguridad y confiabilidad en las registraciones contables.-
- 5) En el inciso h) del artículo 298 propuesto se hace referencia al artículo 310 cuando, en rigor, debiera referirse al artículo 309.-
- 6) Bajo el artículo 302 propuesto en el segundo párrafo in fine dice "...que, por volumen de su giro"... Debiera decir "...que, por el escaso volumen de su giro..." Asimismo, debe indicarse expresamente en el articulado propuesto que esa facultad la posee el organismo oficial de control perteneciente en cada jurisdicción local.-
- 7) En el artículo 304 propuesto in fine se manifiesta"... Los asientos deben completarse con..." Debiera decir "...Los asientos contables deben completarse con..."
- 8) Bajo el inciso b) del artículo 305 propuesto se manifiesta "Inventario y Balances".- Se sugiere mantener la actual denominación de ese registro contable incorporada en la reforma introducida mediante el Decreto-Ley N° 4777/63 que menciona "Inventarios y Balances".-
- 9) Bajo el artículo 306 in fine propuesto manifiesta"... que solicitan rubricación de libros..." Debiera manifestar"... que solicitan la individualización de libros..."
- 10) En el artículo 307 propuesto se consigna en tres oportunidades la palabra "asiento".- Se sugiere mencionar en cada caso "asiento contable".-

11) Bajo el artículo 309 propuesto in fine se menciona la palabra "Libro" con mayúscula.- Se sugiere colocarla en minúscula.-

12) Se considera que las autorizaciones y facultades establecidas para la entidad o titular beneficiario del artículo 311 propuesto debieran llevarse a cabo luego de transcurrido un periodo de a lo menos 3 (tres) años de acontecidos los hechos y actos allí considerados.-

13) Bajo el artículo 312 propuesto se consigna en tres oportunidades la palabra "registros".- Se sugiere mencionar en cada caso "registros contables".-

14) Similar sugerencia a la precedentemente indicada es para el texto del artículo 313 propuesto.-

15) En el artículo 314 propuesto in fine se dice "... en el registro de inventarios y balances".- Tal como se manifestara precedentemente (ver punto 8) se sugiere consignar"... en el libro Inventarios y Balances".-

16) Bajo el artículo 315 propuesto se aconseja agregar el vocablo "profesionales" inmediatamente después de la palabra "organismos".-

ANEXO III

PROYECTO DE CÓDIGO CIVIL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA
UNIFICADO CON EL CÓDIGO DE COMERCIO

Libro II - De la Parte General
Título IV - De los Hechos y los Actos Jurídicos
Capítulo III - Forma y Prueba de los Actos Jurídicos
Sección VI - Contabilidad y Estados Contables

Se propone el cambio del nombre de “Registro Público de Actividades Especiales” por el de “Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales”

ART	TEXTO DEL PROYECTO	TEXTO PROPUESTO
302	<p>Obligados. Excepciones. Están obligados a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas y quienes realicen una actividad económica organizada o sean titulares de una empresa establecimiento comercial, industrial o de servicios. Cualquier otra persona puede llevar contabilidad, solicitando su inscripción y la habilitación de sus registros o la RUBRICACIÓN de los libros, como se prevé en este mismo capítulo.</p> <p>Sin perjuicio de leyes especiales, quedan excluidas de las cargas previstas en esta Sección todas las personas humanas o jurídicas que desarrollen profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas. Se consideran conexas las actividades dirigidas a la transformación o a la enajenación de productos agropecuarios cuando están comprendidas en el ejercicio normal de tales actividades. También pueden ser eximidas de llevar contabilidad las actividades que, por volumen de su giro, resulte inconveniente sujetar a tales deberes conforme determine cada jurisdicción local.</p>	<p>Obligados. Excepciones. Las personas humanas o jurídicas, privadas, públicas o mixtas, incluyendo las uniones transitorias de empresas, los contratos de colaboración empresaria, los consorcios de propiedad horizontal, las sucursales de sociedades constituidas en el extranjero y cualquier otro ente creado o a crearse - domiciliado en el país, con fines de lucro o sin él, que realicen habitualmente una actividad destinada a la producción, extracción, comercialización de bienes o prestación de servicios, o que esté obligado a determinar su situación patrimonial o financiera, o de cumplimiento de objetivos organizacionales, o preestablecidos o rendir cuentas por administrar para terceros, deben llevar un Sistema de Registro Contable adecuado a sus fines, actividades, movimientos y repercusiones sociales, económicas y jurídicas, exceptuando aquellos casos en que, por su escasa significación, lo determine la correspondiente reglamentación, de cada jurisdicción local.</p>
303	<p>Sistema de Registración. La contabilidad es un sistema de registros conta-</p>	<p>Sistema de registro contable. Se considera Sistema de Registro Contable al conjun-</p>

	<p>bles y puede llevarse mediante métodos mecánicos o soportes electrónicos o libros.</p>	<p>to de elementos interrelacionados destinado al registro de las operaciones y hechos que tengan consecuencias económico-financiera, incluyendo su control, guarda y exposición. Puede llevarse mediante métodos mecánicos, electromecánicos, electrónicos, libros, combinación de ellos o cualquier otra metodología fiable que autorice el Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales, o el organismo de control correspondiente. Los sujetos del art. 302 deben informar al Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales, o al ente de control correspondiente, el Sistema de Registro Contable a emplear y cada una de sus modificaciones, a efectos de su autorización. El Sistema de Registro Contable y sus modificaciones, cuya autorización se solicite, debe contar con un informe fundamentado de Contador Público, matriculado e independiente y una vez aprobado deberá ser transcrito el libro de Inventario y Balances.</p>
<p>304</p>	<p>Modo de llevar la contabilidad. 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, conforme a los principios y normas contables emanados de los organismos públicos o profesionales correspondientes, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben completarse con la documentación respectiva, todo lo cual debe archivar en forma metódica y que permita su localización y consulta.</p>	<p>Modo de llevar la contabilidad. El sistema de Registro Contable debe ser llevado sobre una base uniforme de que la resulte un cuadro representativo de las actividades y de los actos que deben registrarse, conforme a las normas contables emanadas de organismos profesionales y públicos correspondientes, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben validarse con la documentación respectiva, la que debe mantenerse en forma metódica, a fin de permitir su localización y consulta.</p>
<p>305</p>	<p>Registros Indispensables. Son registros indispensables los siguientes: a) Diario.</p>	<p>Registros Indispensables. Son registros indispensables: a) El Diario.</p>

	<p>b) Inventario y Balances.</p> <p>c) Aquellos que correspondan a una adecuada integración de un sistema de contabilidad y que exija la importancia y la naturaleza de las actividades a desarrollar.</p> <p>d) Los que en forma especial impongan este Código u otras leyes.</p>	<p>b) El de Inventarios y Balances.</p> <p>c) Los que correspondan a una adecuada integración de un sistema de contabilidad y que exija la importancia y la naturaleza de las actividades a desarrollar.</p> <p>d) Los que en forma especial impongan este Código u otras leyes.</p>
307	<p>Prohibiciones. Se prohíbe:</p> <p>a) Alterar el orden en que los asientos deben ser hechos.</p> <p>b) Dejar blancos que puedan utilizarse para intercalaciones o adiciones entre los asientos.</p> <p>c) Interlinear, raspar, enmendar o tachar. Todas las equivocaciones y omisiones deben salvarse mediante un nuevo asiento hecho en la fecha en que se advierta la omisión o el error.</p> <p>d) Mutilar parte alguna del libro, arrancar hojas o alterar la encuadernación o foliatura.</p>	<p>Prohibiciones. Se prohíbe:</p> <p>a) Alterar el orden cronológico en que los asientos deben ser hechos.</p> <p>b) Dejar blancos que puedan utilizarse para intercalaciones o adiciones entre los asientos.</p> <p>c) Interlinear, raspar, enmendar o tachar. Todas las equivocaciones u omisiones deben salvarse mediante un nuevo asiento hecho en la fecha en que se advierta la omisión o el error.</p> <p>d) Mutilar parte alguna de un libro, arrancar hojas o alterar la encuadernación o foliatura.</p>
308	<p>Forma de llevar los registros. Los registros contables deben ser llevados en forma cronológica, actualizada, en idioma y moneda nacional, sin alteración alguna que no haya sido debidamente salvada.</p> <p>Deben permitir determinar al cierre de cada ejercicio económico la situación patrimonial de su titular, su evolución y sus resultados.</p>	<p>Forma de llevar los registros. Los registros contables deben ser llevados en forma cronológica, actualizada, en idioma y moneda nacional, sin alteración alguna que no haya sido debidamente salvada.</p> <p>Deben permitir determinar al cierre de cada ejercicio económico la situación patrimonial de su titular, su evolución y sus resultados.</p> <p>Se ajustarán, además, a las siguientes exigencias:</p> <p>a) Las anotaciones en el Registro Diario se efectuarán no después del último día del mes siguiente al de su ocurrencia, excepto.</p> <p>1) Los asientos contables de cierre de un ejercicio y apertura del siguiente podrán anotarse dentro de los 120 (ciento veinte) días corridos posteriores a las fechas de cierre referidas.</p>

		<p>2) Los asientos contables del primer bimestre que podrán ser anotados dentro de los 120 (ciento veinte) días del comienzo de ejercicio.</p> <p>b) Las anotaciones en los restantes registros se efectuarán no después del último día del mes siguiente al de su ocurrencia, siendo su única excepción el Registro de Inventarios y Balances.</p> <p>c) Las anotaciones en el libro Inventarios y Balances se efectuarán dentro de los 120 (ciento veinte) días corridos del cierre del ejercicio al cual corresponden.</p> <p>d) Las registraciones que en forma especial impongan éste Código u otras leyes, tendrán como máximos, los plazos indicados.</p>
<p>309</p>	<p>Diario. En el Diario se deben registrar todas las operaciones relativas a la actividad de la persona individualmente o en registros resumidos que cubran períodos de duración no superiores al mes. Estos resúmenes deben surgir de anotaciones detalladas practicadas en subdiarios.</p> <p>El registro o Libro Caja y todo otro subdiario auxiliar que forma parte del sistema de registraciones contables integra el Diario.</p>	<p>Diario. En el Diario se deben registrar todas las operaciones relativas a la actividad del ente, detalladamente o en registros resumidos que cubran períodos no superiores al mes.</p> <p>Los resúmenes deben surgir de anotaciones detalladas practicadas en los subdiarios que integran el sistema de registración contable.</p>
<p>310</p>	<p>Conservación. Salvo que leyes especiales establezcan plazos superiores, deben conservarse por cinco (5) años:</p> <p>Los Libros, contándose el plazo desde el último asiento.</p> <p>Los demás registros, desde su fecha.</p> <p>Los herederos deben conservar los libros del causante, y en su caso, exhibirlos en la forma prevista en el artículo 313, hasta que se cumplan los plazos indicados en el primer párrafo.</p>	<p>Conservación. Los documentos, soportes, libros o comprobantes respaldatorios y los elementos componentes del sistema de registro contable debe guardarse por el término mínimo de diez (10) años, contados:</p> <p>a) Desde el último asiento en el caso de los soportes de registración.</p> <p>b) Desde su fecha, en el caso de la documentación respaldatoria.</p> <p>Los herederos u otros continuadores deben conservar el Sistema de Registro Contable y la documentación respaldatoria del causante o del sucedido y en su caso, exhibirlos en la forma prevista en el art. 313, hasta</p>

		que se cumplan los plazos indicados en el primer párrafo.
<p>311</p>	<p>Actos sujetos a autorización. El titular puede, previa autorización del Registro Público de Actividades Especiales de su domicilio:</p> <p>a) Sustituir uno o mas libros, salvo el de Inventarios y Balances, o alguna de sus formalidades, por la utilización de ordenadores u otros medios mecánicos, magnéticos o electrónicos que permitan la individualización de las operaciones y de las correspondientes cuentas deudoras y acreedoras y su posterior verificación.</p> <p>b) Conservar la documentación en microfilm, discos ópticos u otros medios aptos para ese fin.</p> <p>La petición que se formule al Registro Público debe contener una adecuada descripción del sistema, con dictamen técnico e indicación de los antecedentes de su utilización. Una vez aprobada, esta información debe transcribirse en el Libro de Inventarios y Balances. La petición se considera automáticamente aprobada si dentro de los treinta (30) días de formulada no es objeto de observación o rechazo fundado por el Registro Público.</p>	<p>Actos sujetos a autorización. El titular puede, previa autorización del Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales de su domicilio:</p> <p>a) Constituir su Sistema de Registro Contable mediante la utilización combinada de libros, ordenadores, u otros medios mecánicos, electromecánicos y electrónicos u otros que autorice el organismo de contralor, que permitan la individualización de las operaciones, de las correspondientes cuentas deudoras y acreedoras y su posterior verificación. El Registro de Inventarios y Balances debe llevarse en libro indefectiblemente.</p> <p>b) Conservar la documentación en microfilm, discos ópticos u otros medios aptos para ese fin, no regrabables.</p> <p>c) Almacenar los detalles analíticos de los rubros o cuentas colectivas. Que integran el inventario (subinventarios) en los medios arriba mencionados, siempre que surjan del sistema de Registro Contable.</p> <p>La petición que se formule al Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales debe contener una adecuada descripción del sistema, con dictamen técnico de Contador Público, independiente y matriculado e indicación de los antecedentes de su utilización. Una vez aprobado el Sistema de Registro Contable y la respectiva resolución del ente de control, deben transcribirse en el Libro de Inventarios y Balances. En el caso de los registros exigidos por leyes especiales, el Organismo de control respectivo otorgará la autorización para llevar los mismos y su documentación respaldatoria en los medios mencionados mas arriba. Una vez aprobada, esta información y su respectiva resolución del ente de control, deberán transcribirse en el Libro de</p>

		<p>Inventarios y Balances.</p> <p>La petición se considera automáticamente aprobada si dentro de los treinta (30) días de formulado, no es objeto de observación o rechazo fundado por el Registro Público de Actos Jurídicos Organizacionales o por el correspondiente organismo de control.</p>
<p>312</p>	<p>Eficacia Probatoria. La contabilidad, obligada o voluntaria, llevada en la forma y con los requisitos prescritos, será admitida en juicio, como medio de prueba.</p> <p>Sus registros prueban contra quien la lleva o sus sucesores, aunque no estuvieren en forma, sin admitírseles prueba en contrario; pero el adversario no puede aceptar los asientos que le sean favorables y desechar los que le perjudiquen, sino que habiendo adoptado este medio de prueba, debe estarse por las resultas combinadas que presenten todos los registros relativos al punto cuestionado.</p> <p>La contabilidad, obligada o voluntaria, prueba en favor de quien la lleva, cuando en litigio contra otro sujeto que tiene contabilidad, obligada o voluntaria, éste no presenta registros contrarios incorporados en una contabilidad regular.</p> <p>Sin embargo, el tribunal tiene en tal caso la facultad de apreciar esa prueba y, de exigir, si lo considera necesario, otra supletoria.</p> <p>Finalmente, cuando resulte prueba contradictoria de los registros de las partes que litigan, y unos y otros se hallen con todas las formalidades necesarias y sin vicio alguno, el tribunal debe prescindir de este medio de prueba y proceder por los méritos de las demás probanzas que se presenten, calificándolas con arreglo a las disposiciones de este Código.</p>	<p>Eficacia Probatoria. El sistema de registro contable, llevado en la forma y con los requisitos prescritos será admitido en juicio, como medio de prueba.</p> <p>El sistema prueba contra quien lo lleva o sus sucesores, aunque no estuviese en forma, sin admitir prueba en contrario; pero el adversario no puede aceptar lo que le sea favorable y desechar lo que le perjudique, sino que habiendo adoptado este medio de prueba, debe estarse por las resultas combinadas que presenten todos los elementos relativos al punto cuestionado.</p> <p>El sistema de registro contable prueba a favor de quien lo lleva, cuando en litigio contra otro sujeto que tiene su sistema de registro contable, éste no presenta elementos contrarios incorporados en su sistema.</p> <p>Sin embargo, el tribunal tiene en tal caso la facultad de apreciar esta prueba, y de exigir, si lo considera necesario, otra supletoria.</p> <p>Finalmente, cuando resulte prueba contradictoria de los sistemas de las partes que litigan, y unos y otros se hallen con todas las formalidades necesarias y sin vicio alguno, el tribunal debe prescindir de este medio de prueba y proceder por los méritos de las demás probanzas que se presenten, calificándolas con arreglo a las disposiciones de este Código.</p> <p>Si se trata de litigio contra quien no está obligado a llevar un sistema de registro contable, éste solo sirve como principio de prueba.</p> <p>La prueba que resulte del sistema de registro contable es indivisible.</p>

	<p>Si se trata de litigio contra quien no está obligado a llevar contabilidad, ni la lleva voluntariamente, ésta solo sirve como principio de prueba.</p> <p>La prueba que resulte de la contabilidad es indivisible.</p>	
313	<p>Investigaciones. Ninguna autoridad, bajo pretexto alguno, puede hacer pesquisas de oficio para inquirir si las personas llevan o no registros arreglados a derecho.</p> <p>La prueba sobre la contabilidad debe realizarse en el lugar en que ésta sea llevada, aun cuando esté fuera de la competencia territorial del tribunal que la ordene.</p> <p>La exhibición general de registros o libros contables sólo puede decretarse a instancia de parte en los juicios de sucesión, todo tipo de comunión o sociedad, administración por cuenta ajena y en caso de liquidación, concurso o quiebra. Fuera de estos casos sólo puede requerirse la exhibición de registros o libros en cuanto tenga relación con la cuestión controvertida de que se trata.</p>	<p>Investigaciones. Ninguna autoridad, bajo pretexto alguno, puede hacer pesquisas de oficio para inquirir si las personas llevan o no un sistema de registro contable, arreglado a derecho.</p> <p>La prueba sobre el sistema debe realizarse en el lugar en que ésta sea llevada, aun cuando esté fuera de la competencia territorial del tribunal que la ordene.</p> <p>La exhibición general del sistema de registro contable sólo puede decretarse a instancia de parte en los juicios de sucesión, todo tipo de comunión o sociedad, administración por cuenta ajena y en caso de liquidación, concurso o quiebra. Fuera de estos casos sólo puede requerirse la exhibición del sistema de registro contable, en cuanto tenga relación con la cuestión controvertida que se trata.</p>
314	<p>Estados Contables. Al cierre del ejercicio quien lleva contabilidad obligada o voluntaria debe confeccionar sus estados contables, que comprendan como mínimo un estado de situación patrimonial y un estado de resultados que deben asentarse en el registro de inventarios y balances.</p>	<p>Estados Contables. Al cierre del ejercicio quien lleva un sistema de registro contable debe confeccionar sus estados contables, que comprendan como mínimo un estado de situación patrimonial, un estado de resultados y un estado de la evolución del patrimonio neto, que deben asentarse en el Registro de Inventarios y Balances.</p>
315	<p>Reglamentaciones. Los registros públicos, así como los organismos con facultades para ello, pueden dictar disposiciones reglamentarias relativas a los estados contables.</p>	<p>Reglamentaciones. Los registros públicos, así como los organismos con facultades para ello, pueden dictar disposiciones reglamentarias relativas a los estados contables, con la participación obligatoria de los organismos profesionales competentes.</p>