

CUENTAS CLARAS MANTIENEN... LA SOCIEDAD

Gabriela Albrecht

SUMARIO:

El examen de las normas contables del Código Civil y Comercial (CCyCN) y la Ley General de Sociedades (LGS) plantean cuestiones que deberían ser debatidas para su reformulación, en relación con la aplicación generalizada del sistema de información contable, la introducción de criterios informáticos en el modo de llevar la contabilidad electrónica, el reconocimiento de la autonomía de las normas profesionales contables en la regulación de cuestiones técnicas de los nuevos destinatarios de la información contable, la importancia de dictamen de auditor y la injerencia de la digitalización en el mundo de los negocios que nos da la posibilidad de mayor y mejor información para la toma de decisiones.



Introducción

Es incuestionable la necesidad de llevar un buen sistema de información contable, lo decía por el 1500 el Fraile Lucca Pacioli ¹.

“Empero tres cosas son oportunas al máximo para quien quiera con la debida diligencia mercadear:

La principalísima es el dinero.....

La segunda cosa que se requiere para el debido traficar es ser buen contador y hábil calculista....

¹ *Summa de Aritmética, Geometría, Proporción y Proporcionalidad Tratado XI de las cuentas y de la escritura. Fra Luca Pacioli. Venecia, 1523 Traducción al español: Primera Edición: UANL 1962 Segunda Edición: IMCP, Abril 1994 http://www.icpnl.org.mx/articulos/luca_pacioli.pdf.*

La tercera y última cosa oportuna, es disponer en buen orden toda su hacienda....”.

Lamentablemente en la reforma del CCCN y la LGS poco interés han tenido los legisladores en mejorar y actualizar las disposiciones que están más cerca de las dispuestas en la Edad Media que las exigidas en el siglo XXI. Sin embargo, es de destacar la modificación del 2018 ² en relación al art. 61 de la LGS ha traído una bocanada de aire fresco al vetusto régimen contable.

Hacer un análisis del régimen informativo contable de una sociedad excedería las pocas páginas de la ponencia, es por ello que brevemente se enunciarán los temas sobre los cuales convendría debatir.

Sujetos obligados, voluntarios y exentos

El art. 320 CCCN hace una distinción entre sujetos obligados, voluntarios y exentos de llevar registros contables, la realidad económica y las normas impositivas tornan ilusoria esta segmentación.

“Las personas humanas que desarrollan profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas no ejecutadas u organizadas en forma de empresa” fueron excluidas, sin embargo son contribuyentes obligados al pago de impuestos (impuesto al valor agregado, ganancias y bienes personales entre los más importantes) exigiendo dichas normas un registro de sus actividades que sirven de sustento a lo indicado en las declaraciones juradas.

Es evidente que las formalidades de los sistemas de información de los sujetos obligados y los restantes deben ser diferentes pero **No** pueden ser excluidos atento que normas de menor jerarquía lo exigen (Resoluciones Generales de la Administración Federal de Ingresos Públicos).

Modos de llevar la contabilidad

Los arts. 321 a 327 no fueron estructuralmente modificados, son sólo una versión aggiornada del Código de Comercio. La reforma perdió la oportunidad para reconocer la evolución de la ciencia contable y los medios tecnológicos, en relación al modo de llevar la contabilidad y a los requisitos que deben cumplir los sistemas contables para garantizar la confiabilidad de los registros y reportes.

² Ley N° 27.444, B.O. 18/6/2018

El art. 329 reconoce los cambios tecnológicos y su aplicación actual en los registros, aunque el enfoque de los arts. 323 a 325 (requisitos de los libros contables) se basan en los antiguos registros manuales y prácticamente no difieren de los incluidos en el viejo Código. Este tipo de registración exige otras consideraciones y requisitos que aseguren la confidencialidad, seguridad, integridad, inalterabilidad, accesibilidad, disponibilidad de la información, etc., identificación permanente de los riesgos (accesos, incendios, retiro dispositivos, etc.) y las medidas que se deben adoptar para su atenuación, entre los aspectos más importantes.

El art. 329 admite la sustitución de uno o más libros por la utilización de ordenadores, u otros medios mecánicos, magnéticos o electrónicos, exceptuando al “Inventario y Balance”. El nuevo art.61 de la LGS admite “*llevar los libros societarios y contables por Registros Digitales mediante medios digitales*” sin la excepción del CCCN. Sería razonable unificar ambas disposiciones ya que no existen motivos para tal discrepancia.

Reconocimiento de la importancia de las normas contables profesionales y la tarea de los profesionales

Los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) tienen la atribución de dictar normas de ejercicio profesional dentro de su jurisdicción habiéndose comprometido por el “Acta Catamarca” del 2004 a participar en la discusión, elaboración y difusión de las normas técnicas profesionales contables, de auditoría y otras para que puedan ser de aplicación uniforme en todo el país.

Por otro lado, la globalización de las economías ha llevado a los países a la armonización de sus normas contables, a los fines de su comparabilidad y transparencia, acordando la mayor parte del mundo el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En nuestro país, es de aplicación restrictiva, sólo las utilizan las sociedades autorizadas a ofrecer sus valores negociables al público, con algunas excepciones, Bancos a partir del 1 de enero de 2018 y las Entidades de Seguro aún están estudiando su implementación.

Todo lo dicho sirve para aseverar que las viejas disposiciones incluidas en la LGS tienen nula aplicación (arts. 63 a 65 LGS), por lo cual sería muy provechoso que el Código le reconozca a la Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económica (FACPCE) la competencia de emitir normas legales obligatorias, sin perjuicio que el Órgano de Contralor (Dirección de Inspección de Personas Jurídicas (DIPJ), Comisión Nacional de Valores (CNV), Banco Central de la República Argentina (BCRA) o cualquier otra autoridad de fiscalización especial para las entidades obligadas a llevar registros contables

establezca, cuando lo crea conveniente, el apartamiento respecto de alguna norma en particular.

Una cuestión que hace largo tiempo que se discute incluir en las disposiciones legales y nada se decide, es respecto la obligatoriedad de acompañar a los Estados Contables (EECC) con un informe de un auditor externo que dicte sobre la razonabilidad de la información contenida en ellos, no obstante hace tiempo la Administración Federal de Ingresos Públicos³ exige presentar la Memoria, Estados Contables e informe de auditoría del respectivo periodo fiscal en formato “pdf” confeccionados de acuerdo con las normas contables profesionales vigentes y debidamente certificados por contador público independiente -con firma autenticada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas o entidad que ejerce el control de su matrícula. Esta obligación es extensiva a todas las sociedades por lo cual el art. 62 de la LGS segundo párrafo⁴ tampoco sería aplicable.

Se propone introducir en una norma lo que en la práctica se viene realizando hace años.

DESTINATARIOS DE LOS ESTADOS CONTABLES

*El objetivo de los estados contables es proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el periodo que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas*⁵. La LGS sólo le reconoce interés a los accionistas (art. 67 LGS) siendo que hay diversas personas que tienen necesidad de información allí contenida, entre ellas se puede citar a: empleados, acreedores actuales y potenciales, clientes, Estado y por supuesto a los socios e inversores potenciales.

Teniendo en miras la nueva concepción de empresa que hace foco en el compromiso que deben asumir las sociedades con los grupos de interés y el impacto que su actividad genera en su entorno, la información contable debe ser extensiva a otros usuarios debiendo las normas legales establecer la forma y medio por la cual podría estar disponible.

³ Resolución General AFIP No 3077/11

⁴ *Las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por el artículo 299, inciso 2) y las sociedades por acciones deberán presentar los estados contables anuales regulados por los artículos 63 a 65 y cumplir el artículo 66.*

⁵ Resolución Técnica N° 16 – Federación Argentina de Profesionales de Ciencias Económicas

Legajo Único Societario (LUS)

Buscando una mayor transparencia y aprovechando las posibilidades que nos da la tecnología sería muy conveniente la implementación de un LUS.

El DNU 27/2018⁶ introdujo modificaciones a la L. 26.047 activando la implementación de los Registros Nacionales de Sociedades (por acciones, no accionaria, extranjera), como consecuencia de las exigencias del Grupo de Acción Financiera (GAFI) y la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), para lograr mayor transparencia y control del dinero del terrorismo y narcotráfico.

Dicho Registro podría ser el puntapié inicial para su creación. La plataforma el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos podría brindar toda la información societaria, la AFIP constancia y estado de la CUIT y cumplimiento previsional, el Poder Judicial de cada jurisdicción los juicios activos, entre los datos más importantes, con niveles de acceso diferenciales según el usuario que se trate y a la autorización que el titular de dicha información determine. Como fuera expuesto, toda esta información hoy está disponible en distintos sitios, sólo sería necesario recopilarla y establecer códigos de accesos seguros.

La infraestructura tecnología está creada y la recopilación de la información sugerida es sencilla, sólo faltaría la voluntad política para hacerlo.

Publicidad de la información contable

La difusión de información financiera de las sociedades es un mecanismo muy útil para prevenir las “Crisis Societarias”, si bien no se pretendería que una sociedad cerrada ponga a disposición del público información societaria tan completa y compleja como la de una abierta, la posibilidad de consulta de un Estado Contable abreviado podría ser importante para los grupos de interés de la sociedad, así como también para los administradores y socios saberse observados por terceros.

El formato de publicación de la información financiera podría ser semejante a la “Reseña Informativa” exigida por la CNV a las sociedades autorizadas para la oferta pública de valores negociables, con un contenido tentativo sobre:

- a. Actividades del ejercicio y perspectivas para el año siguiente.
- b. Estructura patrimonial comparativa.
- c. Estructura de resultados comparativa.

⁶ Ratificado por la L.27.444 (BO18/06/2018)

- d. Indicadores comparativos más representativos para revelar la situación patrimonial, financiera y económica del ente.
- e. Opinión del Auditor Externo y Síndico (si correspondiera) sobre los Estados Contables resumidos.

Las páginas web de las sociedades podrían ser un medio para la publicación de esta información, debiendo la ley establecer pautas concretas respecto a la responsabilidad por la autenticidad de los documentos y/o información que publiquen.

Otra alternativa sería que la DIPJ habilite un sitio de consulta que se integre con la plataforma de Registros Nacionales de Sociedades.

Conclusión

En los acápites se formulan propuestas para mejorar el marco legal actual del régimen informativo contable y societario que ha sido considerado tangencialmente en la última reforma. Se exige un estudio concienzudo entre los investigadores del Derecho, de la Contabilidad, de la Informática y de los legisladores para modificar algunos de los arts. del CCCN y LGS y adecuarlos a los cambios que exige el siglo XXI.

Toda persona que realice una actividad sujeta al pago de impuesto debe llevar algún tipo de contabilidad, debemos dejar de referirnos a los sujetos exentos ya que como se dice *“la muerte y los impuestos son las dos únicas cosas completamente ciertas en la vida”* y es por ello que se requiere un mínimo de registraciones para su determinación.

El modo de llevar la contabilidad del CCCN está basado en las registraciones manuales que ya dejaron de ser la regla, hoy prima la contabilidad electrónica que requiere otras consideraciones en relación a las formalidades.

Si los contadores están obligados a aplicar las normas contables profesionales en la revisión de los EECC porque NO dejarlo explícito en la LGS y eliminar toda la enumeración de los art. 63 a 65 sin ninguna aplicación práctica. Serían las autoridades de contralor nacionales y/o provinciales las que podrían establecer los apartamientos de normas profesionales contables cuando lo consideren apropiado. La adopción de estas normas trae aparejada la obligatoriedad de un informe de revisión de auditor externo, que acompañe los EECC, que hoy tampoco es exigible por la LGS.

La información es “poder” y mucho más en el mundo empresarial, en el presente sólo se propone, aprovechando el potencial de la tecnología, agrupar información de las sociedades que está disponible en distintos soportes del Estado y ponerlas en conocimiento del público, como también se dijo los socios

no son los únicos interesados en la información de una empresa, sino que los grupos de interés o stakeholders cada vez se les reconoce mayor peso en las decisiones empresariales.

Bibliografía

- República Argentina, Ley 19.550 de 03 de abril de 1972, de Sociedades Comerciales. Boletín Oficial 25 de abril de 1972, número 22.409.
- República Argentina, Resolución General 3077/2011 de 08 de abril de 2011, Impuesto a las Ganancias. Sociedades, Empresas Unipersonales, Fideicomisos y otros, Administración Federal de Ingresos Públicos. Boletín Oficial 13 de abril de 2011, número 32.129.
- República Argentina, Ley 26.831 de 29 de noviembre de 2012, Mercado de Capitales. Boletín Oficial 28 de diciembre de 2012, número 32.551.
- República Argentina, Resolución 622 CNV de 5 de septiembre de 2013, Texto Ordenado. Boletín Oficial 9 de septiembre de 2013, número 32.718.
- República Argentina, Ley 26.994 de 01 de octubre de 2014, Código Civil y Comercial de la Nación. Boletín Oficial 08 de octubre de 2014, número 32.985.
- República Argentina, Decreto DNU 27/2018 PEN de 10 de enero de 2018, Desburocratización y Simplificación. Boletín Oficial 11 de enero de 2018, número 33.789.