

# 7ª JORNADA NACIONAL DE DERECHO CONTABLE

## TEMA II: SOCIEDADES Y CONCURSOS

### Autores:

Dra Noemi Rebeca Bdil	Esmeralda 339 piso 8° oficina "1" C.A.B.A	011-4393-4095	<a href="mailto:noemibdil@fibertel.com.ar">noemibdil@fibertel.com.ar</a>
Dr. Guillermo A. Besana	Pedro I Rivera 4471 Of 2 CP 1430 - CABA	011-4522-9578	<a href="mailto:gbesana@consejo.org.ar">gbesana@consejo.org.ar</a>

## LOS DEBERES CONTABLES DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS Y LOS AVANCES TECNOLOGICOS.

**PONENCIA:** Entre los deberes contables a cargo de los administradores sociales están los relacionados con la implementación de un sistema contable de registro de las operaciones de la empresa, que conlleve a cumplir con los requisitos de la norma de fondo que es el Código de Comercio, sin perjuicio de la decisión de adoptar un sistema analógico (libro en soporte papel) o digital (art. 61 L.S.).

### CONTENIDO

- **Introducción.**
- **Delegación del trabajo operativo (tercerización)**
- **Sistemas de registros contables y la legal forma.**
- **Conclusiones**

## LOS DEBERES CONTABLES DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS Y LOS AVANCES TECNOLOGICOS.

### Introducción:

Tratando de buscar una definición de empresario, o más bien lo que la gente común entiende que es un empresario, encontramos en la RAE la siguiente:

*Empresario, ria.*

- 1. m. y f. Persona que por concesión o por contrato ejecuta una obra o explota un servicio público.*
- 2. m. y f. Persona que abre al público y explota un espectáculo o diversión.*
- 3. m. y f. patrono (persona que emplea obreros).*
- 4. m. y f. Titular propietario o directivo de una industria, negocio o empresa.*

Real Academia Española © Todos los derechos reservados

La definición no menciona en ningún momento algunas características que sin ellas sería imposible realizar actividades económicas como son por ejemplo la capacidad de arriesgarse y afrontar cambios en pos de un ideal que puede ser económico o no, y sobre todo la capacidad de planificar, administrar y organizar su empresa.

Sobre este último punto está basado nuestro trabajo.

Para el común de la gente las tareas administrativas corresponden a los profesionales en ciencias económicas.

Esto implicaría que si un empresario no es un profesional en ciencias económicas entonces no le correspondería tener responsabilidad sobre las actividades administrativas de su empresa.

Esto genera lo que podría ser un primer problema que es el desconocimiento por parte del empresario de su responsabilidad como administrador y responsable de la contabilidad de su empresa.

La tarea de administrar, incluye planificar, dirigir y controlar para llevar a cabo los negocios de la sociedad, es decir las funciones de gestión. Pero el administrador societario, también resulta responsable de los llamados deberes contables que incluye el deber de preocuparse y ocuparse de:

- 1) Implementar el diseño y control del sistema contable de la empresa que se ajuste a las pautas del art. 43 del Código de Comercio.
- 2) Cumplir con los requisitos formales y sustanciales en materia de libros contables (diario, subdiarios, Inventario y Balances) de acuerdo a lo establecido por los arts. 44 y siguientes del Código de Comercio.
- 3) Efectuar en forma periódica y constante los actos materiales de la registración contable, debiendo identificarse con claridad las partidas deudoras y acreedores en los respectivos libros contables, tomando en cuenta en especial el art. 45 del Código de Comercio , “ asentando día a día y según el orden en que se vaya efectuando todas las operaciones que haga el comerciante”
- 4) Que dicha registración esté vinculado a la exactitud y fidelidad de los asientos transcriptos, que puedan brindar un cuadro verídico de la situación patrimonial. (art. 43 C.Com.)
- 5) Conservar la documentación respaldatoria. (arts. 43, 44, 67 Co.Com.)
- 6) Confeccionar y someter periódicamente a los socios los estados contables anuales para satisfacer los derechos de información de los mismos, lo que permitirá la toma de decisiones. (arts. 62, 67 y 234 L.S.)

Para mayor abundamiento, estos deberes contables también fueron receptados por reciente jurisprudencia :

“...son los administradores societarios ...los que deben procurar ...la consecución de un principio técnico como es el de la claridad contable....”

“.....La confección del balance .....se presenta como un acto debido del directorio ....” .....ya que la debida confección del balance, memoria y demás

estados contables integra el repertorio de los denominados deberes contables de los directores, cuya desatención implica mal desempeño, remoción y responsabilidad por daños.....” (Gianakis, Ricardo Miguel c/D’Mode S.A. s/ordinario. CNCOM.-SALA D-28/10/13).

### **DELEGACION DEL TRABAJO OPERATIVO (Tercerización)**

Es muy común, sobre todo en el caso de las PyMES, la delegación de Servicios en áreas de finanzas y contabilidad, cumplimiento fiscal, procesos de nómina y cumplimiento previsional, hacia un servicio externo (Outsourcing de Procesos de Negocios).

Si bien el órgano de administración deberá hacerse cargo del sistema contable, podrá delegar el trabajo operativo pero la responsabilidad por las mismas son indelegables.

Es frecuente escuchar de parte del empresario “ese problema contable lo tiene que ver con el contador yo me dedico a la función vital del negocio”, lo que es correcto y saludable para la empresa, pero tiene que seguir bien de cerca lo que le el contador dice y hace ya que su accionar es de exclusiva responsabilidad del empresario.

El contador o firma profesional que es contratado para una tarea de tercerización está asumiendo responsabilidades propias relacionadas con la obligación asumida como por ejemplo la protección de datos personales y el manejo de la confidencialidad de la información a su cargo.

El hecho de agrupar y utilizar software y archivos comunes compartidos por varios clientes pone en riesgo la confidencialidad de todos ellos

Tal es el caso de:

- Software de gestión multiempresa que agrupan datos de diversos clientes en una misma base de datos
- Aplicativos impositivos comunes para varios contribuyentes (SIAP).
- Software de liquidación de sueldos y cargas sociales.
- Etc.

La seguridad informática es exclusiva responsabilidad del estudio contable y una incorrecta protección pone en peligro los datos, ya sea permitiendo su difusión o su pérdida, generando graves daños a sus clientes.

Algunas medidas como por ejemplo

- Una correcta protección antivirus.
- La aplicación de firewall para evitar hackers.
- La realización de copias de resguardo.
- El almacenamiento seguro de la documentación de respaldo ya sea en soporte papel o digital.
- El control de empleados infieles que alteren, vendan o eliminen información por contar con permisos de acceso a sectores o software confidenciales.

Son tareas que los avances tecnológicos le exigen al estudio contable moderno como medida preventiva por posibles consecuencias desagradables y en muchos casos imponderables económicamente.

Por su parte, el empresario al delegar tareas fuera de su empresa, también asume riesgos.

Un empleado no registrado del estudio contable puede iniciar una demanda laboral y por aportes sociales al estudio pero también en forma solidaria a la empresa tercerizada.

De más esta resaltar la importancia del análisis y formalización de un contrato de tercerización que contemple estas situaciones.

### **Sistemas de registros contables y la legal forma.**

Conociendo ya el encuadre de las responsabilidades de la administración de una empresa analizaremos en particular el sistema de registros contables.

El diseño del sistema de registro contable que adopte deberá ser el adecuado a la importancia y naturaleza de las actividades de la empresa. El mismo comprenderá los elementos de organización, control, conservación, exposición y análisis. (art. 280 R.G.I.G.J. 07/05).

El sistema de registros comprende los siguientes elementos.

1. Análisis del flujo de información, circulación de los comprobantes, procesos y metodología de archivo (Flujograma administrativo).
2. Registros contables legales
  - a. Libros analógicos en papel
  - b. Archivos digitales autorizados (art 61)
3. Documentación de respaldo de las registraciones
  - a. En soporte papel
  - b. En soporte digital

Si bien en la mayoría de las pymes los flujogramas administrativos formales son inexistentes, hay procedimientos que son generados por la práctica diaria que se transmiten en forma verbal de los empleados antiguos a los recién ingresados.

El llevar esos procedimientos a un diagrama formal permitiría ahorrar muchísimo tiempo perdido en búsquedas innecesarias, eliminar procesos repetitivos, planillas electrónicas con datos redundantes y establecer responsabilidades que nadie asume, pero por alguna extraña razón la cultura popular los rechaza y su elaboración solo se efectúa por obligación de los órganos de control.

Con relación a los registros contables la empresa podrán optar por un sistema de registro analógico (libro de papel manual) o digital según artículo 61 L.S. (archivo que contendrá los datos del registro contable).

Es necesario aclarar que los libros contables que se adopten deben tener una denominación inequívoca y concordante con la función que cumplan, evitándose la superposición de registros que contengan información similar y puedan inducir a confusión, y que ofrezcan un elevado grado de inalterabilidad de las registraciones volcadas a los mismos. (art. 280 R.G.I.G.J. 07/05).

Respecto de la inalterabilidad, las pautas establecidas por el código están referidas a la escritura manual con tinta.

Era el único medio en esa época para asegurar la inalterabilidad del contenido de los libros, por ello solicita prestar especial atención a la existencia de raspaduras y enmiendas.

La tinta penetra y modifica fibras celulósicas del papel coloreándolas logrando con ello una escritura de difícil alteración.

Los avances tecnológicos con el tiempo permitieron el reemplazo de la escritura manual por el copiado de escritura manual o tipográfica efectuado con tintas copiativas utilizando prensas y gelatinas para su traspaso a libros.+

Estos procedimientos también modifican las fibras celulósicas y son de difícil alteración.

Actualmente, con los avances en materia de fotocopiado se adoptó el copiado directo que consiste en el traspaso de registros a los libros mediante calor utilizando tóner.

Este procedimiento es de fácil alteración ya que el tóner no modifica las fibras, sino que por calor se adhiere a ellas, y también con calor se puede “despegar” lo escrito.

Al momento de solicitar la rúbrica ante el REGISTRO PUBLICO DE COMERCIO de los libros “Copiadores” tradicionales el funcionario que rubrica desconoce que tecnología se va a aplicar en el copiado los mismos quedando el sistema utilizado bajo la responsabilidad del administrador.

Es diferente el caso de la solicitud para la utilización del sistema digital previsto por el art. 61 L.S donde si se analiza la tecnología y EL ORGANISMO DE CONTROL (IGJ) emite la correspondiente resolución numerada y fechada.

Los avances tecnológicos permitidos por el Art 61 mediante la utilización de medios no tradicionales, en este caso archivos digitales, es el método más seguro para cumplir con la legalidad que enuncia el Código de Comercio.

Son muy pocas las empresas que optan por este sistema de registros, la mayoría utiliza la computadora para emitir listados que luego son volcados mediante copiado directo a papel con una metodología que pone en tela de juicio su legalidad.

Los motivos por los que no se adoptan tales procedimientos más seguros pueden ser muchos incluyendo la resistencia al cambio, el desconocimiento por parte de los profesionales o la facilidad en efectuar cosmética impositiva u otros mecanismos de corrupción.

### **Conclusiones**

La responsabilidad respecto de los deberes contables corresponde exclusivamente del administrador u órgano de administración para el caso de sociedades.

Los registros deberán tener como pauta, las establecidas por la norma de fondo que es el Código de Comercio, sin perjuicio de la exigencia requerida por la ley societaria, en relación al deber fundamental que integra la diligencia de los art. 59 y 274, cuya desatención, en uno u otro caso, puede acarrear la remoción de los administradores y responsabilidad del mismo.

En caso de tercerización de los servicios es conveniente formalizar lo pactado mediante un contrato que contemple las tareas y delimite correctamente las responsabilidades de las partes, como protección de las mismas y para evitar huecos que podrían terminar en perjuicios significativos, en algunos casos irreparables.

Sería conveniente para el caso de libros copiadores, que se exija, al igual que en la autorización del Art 61, el detalle de los elementos que conforman el sistema de registro a saber:

- Flujograma administrativo.

- Procedimiento de registro.
- Descripción de los listados a copiar.
- Descripción del archivo de la documentación de respaldo.

También se puede considerar omitir el control en ambos casos mediante la disposición de normas y estándares adecuados que permitan al acceso informático rápido y efectivo a peritos, auditores y terceros autorizados.

Dichas normas y estándares deberían exigir el aseguramiento de la información con mecanismos tecnológicos como el cálculo del HASH o la firma electrónica o digital de los archivos.

También podrían contemplar la utilización de estándares utilizados masivamente para la transferencia de información, por ejemplo el estándar XML, lo que permitiría que con cualquier computadora y sistema operativo se pueda acceder a la lectura de la información y su análisis informático sin solicitar la impresión de los registros.

Además, el hecho de omitirlas en ambos casos, no afecta su control, ya que es responsabilidad del auditor pues todo ello debe considerarse al analizar el control interno de la organización, elemento este necesario para efectuar cualquier auditoría contable, sin la cual no se podría emitir un dictamen sin salvedades.