

## COMENTARIOS Y PROPUESTAS DE MODIFICACION SOBRE EL PROYECTO DE UNIFICACIÓN DE LOS CÓDIGOS CIVIL Y COMERCIAL

Sin perjuicio del interés general que como ciudadanos nos corresponde sobre todas las materias contenidas en el Proyecto, así como en las leyes que lo complementan, los profesionales en Ciencias Económicas deseamos realizar aportes respecto a dos géneros de cuestiones:

1. Normativa sobre honorarios profesionales para la actuación ante la Justicia.
2. Las regulaciones contables en materia de Código Civil y Comercial y en materia de la Ley de Sociedades Comerciales.

Nuestra preocupación es la de contribuir a mejorar esta excelente iniciativa de modo que satisfaga integralmente tanto los intereses particulares en juego como los generales, armonizando y dando coherencia al cuerpo social, contemplando además las realidades actuales en materia tanto de actuación profesional en la Justicia como en la de la vigencia de normas profesionales contables, que comprenden los aspectos de medición o valuación del patrimonio y resultados económicos de las personas jurídicas y de las humanas que desarrollan actividades bajo la forma de empresa, las de exposición de dicha información en los estados contables, y las de auditoría que refieren la emisión de informes por profesionales independientes destinados tanto a los titulares de dichos estados como a la comunidad en general.

Con ello dejamos sentado nuestro propósito de colaborar, desde nuestras incumbencias y conocimientos, en lograr un mejor contenido del que desde ya reconocemos se le ha dado al proyecto. Deseamos también expresar nuestra disposición para debatir, explicar y aclarar las ideas que presentaremos ante la Comisión Especial del Honorable Congreso de la Nación.

1. Normativa sobre honorarios profesionales para la actuación ante la Justicia.

Los profesionales que se desempeñan en la Justicia, en diferentes roles, son parte de un sistema cuyo objetivo es con mayúsculas, el de ADMINISTRAR JUSTICIA. En otras palabras, su desempeño, en la medida de su probidad, calidad y honestidad tendrá una necesaria relación directa con la eficacia y corrección de los resultados a que se arrije en la solución judicial de los conflictos.

El afianzamiento de la justicia constituye además uno de los objetivos de los constituyentes de 1853 y así se lee en el Preámbulo de la Constitución Nacional.

De tal modo, los superiores objetivos de la administración de justicia requieren que la actuación profesional sea percibida por los profesionales como un campo de actuación no sólo noble, sino además de ejercicio pleno de las capacidades y con incentivos que lo conviertan en una carrera interesante y que aliente la superación y capacitación permanente. No debe olvidarse asimismo, que la naturaleza del honorario profesional es la de alimentabilidad y por ello la remuneración digna hace a la integridad de la persona y a su desarrollo personal y familiar.

Por otra parte, en la génesis del ordenamiento constitucional de la República las Provincias precedieron al Estado Nacional y en su organización institucional conservaron ciertas facultades no delegadas al mismo. Entre tales facultades se cuenta la de regular el ejercicio de las profesiones liberales. En razón de ello la normativa legal, tanto para regular el ejercicio del poder de policía sobre las distintas profesiones y también los estatutos de actuación profesional y de aranceles, fue conservando por las Provincias.

Es cierto que en el desarrollo de tales facultades existe una necesaria subordinación a los principios y garantías establecidas en la Constitución Nacional, las cuales podrán ser invocadas en supuestos especiales en los que la aplicación de las leyes locales pudiere afectarlos. Pero no es menos cierto que la regulación legal les corresponde a los Estados Provinciales.

Desde esta realidad, insertar normas sobre honorarios en los Códigos de fondo, más allá que el dictado de estos cuerpos sea facultad constitucional de la Nación, abre el campo para permanentes conflictos en la aplicación de las normas locales toda vez que las partes entiendan que resultan afectadas o limitadas por la ley nacional de fondo o que el ejercicio de los derechos firmes que de estas leyes locales haya resultado, queda condicionado por estas leyes de fondo. En tal sentido no debe olvidarse que la incorporación de un derecho a percepción de los honorarios queda incorporada al patrimonio del beneficiario y con ello protegido por la garantía de propiedad de la Carta Magna.

En concreto son dos las normas previstas en el Proyecto de Unificación de los Códigos Civil y Comercial que estimamos que pueden terminar siendo disvaliosas y fuente de conflictos: las previsiones de los artículos 730 y 1255.

La primera de ellas, el art. 730, tiene por propósito sentar el principio de limitación de responsabilidad del condenado en costas en un litigio judicial, poniendo un tope del 25% del monto de la sentencia, laudo o transacción en dicha responsabilidad para la primera instancia o única instancia. Agrega luego que si de la aplicación de las normas locales se reguló un monto mayor, el exceso será deducido a prorrata entre los beneficiarios.

El esquema de esta norma es el siguiente:

- a) El juez local aplica la ley local que corresponda para regular los honorarios a los profesionales. También según la misma ley se siguen los recursos que correspondan conforme a la ley local, hasta que quedan firmes.
- b) De tal suerte, estos honorarios han quedado incorporados a los patrimonios de los beneficiarios como un derecho patrimonial, protegido por la garantía de propiedad.
- c) En el caso que la suma de todos los honorarios de instancia única o de primera instancia, cualquiera hayan sido las dificultades, tiempos, incidentes y modalidades que haya tenido el pleito, sin atender tampoco a dilaciones provocadas por el accionar de las partes, supere el 25 % del monto de la sentencia, entonces el juez deberá limitar el total a dicha cifra y reducir todos los honorarios a dicha proporción, para fijar la responsabilidad de pago del condenado en costas.
- d) Así vista la cuestión, existiría una primera interpretación del tema: conforme la limitación impuesta por la norma proyectada, el exceso de honorarios regulados y firmes por sobre el 25 % quedaría fulminado y desaparecería. En tal interpretación, el efecto de esta norma es destruir un derecho que ya estaba incorporado al patrimonio

del beneficiario, afectando por ello su derecho constitucional de propiedad. Se percibe fácilmente que desde esa perspectiva sólo podrían esperarse conflictos muy arduos y prolongados que recién terminarían en el máximo Tribunal, en la línea de la inconstitucionalidad de la norma.

- e) También puede ensayarse una interpretación que permite escapar de lo anterior: los beneficiarios conservan este derecho, pero al no poder ejercerlo contra el condenado en costas lo podrán ejercer contra la otra parte del pleito: la no condenada en costas. De tal suerte el derecho patrimonial firme de los beneficiarios de los honorarios no sufrirá daño alguno. Pero de inmediato se pone de relieve que por efecto de esta norma nacería una obligación patrimonial para la parte no condenada en costas y que no tenía ninguna obligación patrimonial. En otras circunstancias se acepta la responsabilidad de pago del no condenado en costas, pero es desde la perspectiva que al hacer dicho pago automáticamente incorpora el derecho a recuperar el monto de la parte condenada en costas. Tal supuesto no sería válido en el caso, atento a que el condenado en costas está liberado de toda responsabilidad por sobre el 25%. Manifiestamente estamos ante la creación de una obligación que no responde a las normas que regulan los pleitos ni tampoco a las que determinan las reglas de ejercicio profesional y de costas, estando viciada por una muy probable inconstitucionalidad.

Este análisis permite apreciar la inconveniencia de la norma, la cual sólo podrá crear conflictos y además llevará inexorablemente a diferir la percepción de los honorarios regulados y con ello provocará daños no redimibles a los profesionales.

De otro lado, si la parte condenada aprecia que la obligación que emana de la aplicación de las leyes arancelarias locales llevará a un resultado que según su entender afectará sus garantías constitucionales, es libre de plantearlo durante el procedimiento en la litis y reservar las vías federales que correspondan. En otras palabras, la vigencia de la Constitución Nacional es más que suficiente garantía para que nadie pueda sentirse desamparado o sujeto a resultados que puedan resultar injustos en un caso particular y por ende pueden ejercer las defensas que mejor estimen. Pero siempre dentro del proceso y conforme a sus tiempos y a su procedimiento.

En síntesis, nuestro pensamiento es que corresponde eliminar esta norma.

La segunda norma, la del art. 1255, es igualmente dañosa: consiste en eliminar el carácter de orden público de las escalas arancelarias de las leyes locales a través de una norma incorporada a un código de fondo. Ello aún cuando las leyes arancelarias locales, dictadas por las legislaturas provinciales conforme a sus poderes constitucionales, contengan tal previsión. De tal suerte surge una contradicción de ordenamientos entre la ley local, dictada conforme las previsiones constitucionales, por ser una facultad no delegada a la Nación, y la ley de la Nación a través del Código Civil y Comercial. Siendo que la facultad de regular las profesiones es provincial, va de suyo que la controversia debiera solucionarse a favor de la ley local. Ello lleva a la inconstitucionalidad de la norma que se proyecta.

Ello es así y tanto más cuando, de resultar en un caso particular en que los honorarios fijados teniendo en cuenta las escalas regulatorias de la ley local resultaren exageradas y vulnerasen los derechos y garantías generales establecidas por la Constitución Nacional, el tema tiene remedio precisamente en la invocación del daño a tales garantías y por ende da derecho a litigar al

condenado en costas desde tal perspectiva, invocando el caso federal. Ejercer este derecho no necesita la declaración de la destrucción del orden público de las escalas regulatorias de las leyes locales.

Si bien es cierto que la norma que se proyecta mejora la que reemplaza (art. 1627 del Código Civil) al despojarla del modo imperativo y además eliminar la palabra “reducir” por la de “adecuar”, dando a entender que la inadecuación puede existir tanto si el honorario que corresponda esté por debajo como por encima de los toques de las escalas, lo cierto es que la incorporación a la ley de previsiones de este tipo sólo podrían plasmarse dentro de las leyes locales.

La concepción de esta norma tiene un vicio importante: no tiene en cuenta la naturaleza del sistema que da lugar a la opción para los auxiliares de la justicia de trabajar en dicho ámbito. Cuando un auxiliar decide inscribirse como tal, no puede hacer una evaluación del trabajo a realizar y presupuestarlo. Su única garantía son las normas que regulan el ejercicio profesional y deberes y el estatuto regulatorio. Por ende, cuando le sortean un caso sólo puede aceptarlo y quedar sujeto a la remuneración que le será regulada –no tiene ninguna facultad negociadora– teniendo como única garantía la que da la escala. Cuando luego de hecho el trabajo, dicha escala le es fulminada y deja de aplicársele, ya no tiene ninguna defensa contra tal proceder puesto que su labor está realizada. En todo caso se le presenta un largo camino, cual es el de la lucha por la inconstitucionalidad de la norma en que se basó la fulminación de su derecho, pero tal camino lleva ínsito un tiempo considerable, un costo de asesoramiento legal y un resultado incierto.

Todas ellas constituyen obstáculos que conspiran contra la elección de este campo de actuación profesional y por ende no contribuye al objetivo de afianzamiento de la justicia.

## 2. Las regulaciones contables en materia de Código Civil y Comercial y en materia de la Ley de Sociedades Comerciales.

El Proyecto de Código Unificado Civil y Comercial trata los temas de este acápite dentro del Título IV Hechos y actos jurídicos, Capítulo 5 Actos Jurídicos y Sección 7 Contabilidad y Estados Contables. Abarca los artículos 320 a 331. Además otros artículos contienen alguna referencia a la obligación de emitir estados contables, a lo que denomina “certificación” de los mismos y a llevar una contabilidad. Tales artículos son el 173 y el 190 dentro de las Asociaciones Civiles, los arts. 1475 y 1476 dentro de la figura de Consorcios de Cooperación, y el art. 2097 en la figura de Tiempo Compartido.

Además, en la ley de sociedades comerciales 19.550 deja subsistentes los arts. 61 a 73, sin ninguna modificación, los cuales constituyen la Sección IX De la Documentación y de la Contabilidad.

En general existen muchos aciertos sobre todo en las normas que se han incorporado al proyecto. No obstante creemos que existen ciertos aspectos que deberían o bien incluirse en la legislación o bien, suprimirse. Estos aspectos son los siguientes:

- a) El estatus legal que debieran tener las normas técnicas contables y de auditoría que emiten los organismos profesionales de ciencias económicas, que tienen delegado el poder de policía profesional. La corrección de los Balances en la exposición de su situación patrimonial y financiera así como la determinación de sus resultados económicos, fuente de los derechos patrimoniales de los socios de las sociedades comerciales, emanan de la aplicación de las primeras y su correcta aplicación se determina por el cumplimiento de las segundas por parte de profesionales independientes. Esta normativa es variada, contempla diferentes casos y modalidades societarias y está en permanente evolución.
- b) La incorporación de ciertos libros como obligatorios, para asegurar una mayor precisión y controlabilidad de los libros y sistemas contables utilizados, mejorando con ello la eficiencia de las labores de elaboración de pericias contables y compulsas en los conflictos judiciales o arbitrales.
- c) Las normas respecto al contenido que deben tener los libros obligatorios.
- d) El nivel de las normas a mantener en el Código Civil y Comercial Unificado o en la Ley de Sociedades Comerciales, las que en determinados aspectos debieran limitarse a principios generales, dejando para las normas técnicas profesionales y las que emitan Organismos de Control Específicos con facultades legales para ello, las especificaciones detalladas de criterios de medición y valuación y de exposición.

#### 1. Las normas técnicas contables

En la práctica de las personas jurídicas, sean comerciales o civiles, los estados contables se confeccionan sobre la base de aplicación de normas técnicas. Las mismas determinan tanto el valor de exposición de los distintos rubros patrimoniales como la determinación de los resultados económicos. Estas determinaciones tienen importancia sobre decisiones y consecuencias legales desde el momento que constituyen información en que se basan por ejemplo decisiones de inversores, decisiones de entidades financieras, decisiones de distribución de utilidades en sociedades comerciales, base primaria de cálculo de obligaciones fiscales, etc.

Las normas contables emergen de la profesión contable institucionalizada, siendo facultad de las entidades a quienes el Estado tiene delegado el ejercicio del poder de policía profesional. Asimismo, distintos organismos de control específico, con facultades legales expresas, tienen también facultad legal de dictar normas técnicas en sus respectivos ámbitos. Demás está decir que estos entes ejercen sus facultades de un modo coordinado con la profesión contable de modo de que no existan contradicciones entre normativas.

Estas normas, abarcan dos aspectos diferenciados: la medición del valor de los distintos rubros patrimoniales activos y pasivos y las formas de exposición, la cual abarca los estados a emitir, su contenido, los cuadros y detalles anexos, las notas y toda cuanta información complementaria, así como la consolidación del estado contable con el de otras empresas controladas o relacionadas.

Las normas técnicas presentan cuerpos diferentes según el género de empresas a que están dirigidas. Así, las sociedades comerciales de interés público están actualmente sujetas a las

denominadas NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), a las que van adhiriendo progresivamente según el tipo de actividad. Ya se encuentran en aplicación en materia de empresas bajo el control de la CNV y están en desarrollo para su puesta en vigencia en materia de entidades financieras y de empresas de seguros. En estas dos materias, además, las entidades de control de estos sectores de actividad, BCRA y SSN, tienen facultades legales para dictar normas contables que incluyen cuestiones como plan de cuentas obligatorio, criterios de valuación de ciertos rubros, normas de exposición, etc..

Por su parte, el universo de sociedades comerciales no sujetas a las NIIF, o que no opten voluntariamente por su aplicación, están sujetas a las normas técnicas dictadas para esas empresas por las instituciones de ciencias económicas, en las cuales, a su vez, existen diferencias para simplificar criterios de medición y de exposición para empresas de menor envergadura.

Por su parte, existen también juegos de normas especiales para el sector de entidades de economía social en consonancia entre los organismos profesionales y el ente de control INAES.

Cabe señalar finalmente que estos cuerpos de normas están bajo permanente revisión y adecuación al ritmo del avance de las disciplinas contables y de las necesidades de información pública, no siendo aconsejable que cuerpos normativos superiores, como puede ser una ley o un Código, contenga precisiones cuya definición es propia del nivel inferior, mucho más cuando la dinámica de cambio puede determinar cambios que rápidamente puede dejar obsoleta la norma rectora. Es decir que el esquema aconsejable es que la ley superior contenga criterios generales y las definiciones queden reservadas a los cuerpos normativos técnicos, cuya flexibilidad y facilidad de cambio es mucho mayor.

Se impone por lo tanto una adecuación de las normas previstas de modo que se incorpore a las mismas el rol legal que en materia contable y de emisión de estados contables tienen las normas técnicas y simplificar las normas específicas de sociedades comerciales de modo de reducirlas a principios generales y remitirlas en lo específico a las normas técnicas.

Asimismo cabe señalar que falta definir la necesidad de que los estados contables emitidos estén auditados por profesional independiente. Este concepto, si bien está implícito en normas como la prevista en el art. 190, no está expresamente contemplado en la normativa central. Por ello cabe incorporarlo.

Asimismo es conveniente introducir dos nuevos libros como obligatorios: uno es el Libro Mayor, el cual constituye la reclasificación de todos los movimientos del Libro Diario General para emitirlos por cada cuenta del Plan de Cuentas y así poder tener a la vista el saldo inicial, los movimientos y el saldo final de todas las cuentas. Su contenido es muy conveniente y necesario para los análisis contables implícitos en las tareas de elaboración de pericias y compulsas contables, cuando existen litigios en sede judicial y en arbitrajes. El otro es el de Sistemas Contables, en el cual cabe que se registren las rúbricas de libros, las autorizaciones para llevar registros electrónicos o por otros medios, las autorizaciones para reproducir comprobantes de modo digital o en microfilm, las autorizaciones para estos sistemas especiales y los dictámenes presentados para lograr su autorización, el plan de cuentas y toda otra información que haga al sistema contable.

Por último caben algunas precisiones para mejorar la redacción de alguno de los artículos propuestos.

En definitiva, proponemos las siguientes modificaciones:

**IMPORTANTE:**

(PARA INTERPRETAR DEBIDAMENTE LOS CAMBIOS QUE SE PROPONEN se **pondrán entre corchetes y en negrita** las eliminaciones sobre el texto actual y en *letra cursiva* las incorporaciones)

Artículo 320: sin cambios.

Artículo 321: 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, *con sujeción a las normas técnicas aplicables*, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben respaldarse con la documentación respectiva, todo lo cual debe archivar en forma metódica y que permita su localización y consulta.

Artículo 322: Registros indispensables. Son registros indispensables, los siguientes:

a) diario;

b) inventario y balances;

c) *mayor*;

d) *sistema de registro contable*;

**[c]** e) aquellos que corresponden a una adecuada integración de un sistema de contabilidad y que exige la importancia y la naturaleza de las actividades a desarrollar;

**[d]** f) los que en forma especial impone este Código u otras leyes.

Artículo 323: sin cambios.

Artículo 324: 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;

e) interlinear, raspar, emendar 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;

e) cualquier otra circunstancia que afecte la inalterabilidad de las registraciones *o de los medios de almacenamiento en medios autorizados*.

Artículo 325: Forma de llevar los registros. Los libros y registros contables deben ser llevados en forma cronológica, actualizada, sin alteración alguna que no haya sido debidamente salvada. También deben llevarse en idioma y moneda nacional. Deben permitir determinar al cierre de cada ejercicio económico anual la situación patrimonial, su evolución y sus resultados, *conforme con las normas técnicas*. Los libros y registros del artículo 322 deben permanecer en el domicilio de su titular.

Artículo 326: Estados contables. Al cierre del ejercicio quien lleva contabilidad obligada o voluntaria debe confeccionar sus estados contables, que comprenden como mínimo un estado

de situación patrimonial y un estado de resultados que deben asentarse en el registro de inventarios y balances. *Los Estados Contables se confeccionarán según las normas técnicas profesionales emitidas por los organismos profesionales en ciencias económicas que ejerzan el poder de policía profesional por delegación de los poderes públicos y por los organismos de control específicos con competencias legales. En los casos de sujetos obligados a llevar contabilidad según prescribe el artículo 320, los estados contables deberán estar acompañados por informe de auditoría de contador público independiente.*

Artículo 327.- *Contenido de libros obligatorios. Diario. En el Diario se deben registrar todas las operaciones relativas a la actividad de la persona que tienen efecto sobre el patrimonio, individualmente o en registros resumidos que cubran períodos de duración no superiores al mes. Estos resúmenes deben surgir de anotaciones detalladas practicadas en subdiarios, los que deben ser llevados en las formas y condiciones establecidas en los artículos 323, 324 y 325. El registro o Libro Caja y todo otro diario auxiliar que forma parte del sistema de registraciones contables integra el Diario y deben cumplirse las formalidades establecidas para el mismo. Inventarios y Balances. Se transcribirá: 1. El inventario inicial; 2. Los estados contables practicados – anual o de períodos intermedios – firmados por el titular del ente, por el órgano de fiscalización, de corresponder y por el contador dictaminante, para su identificación con los informes emitidos; 3. Los informes sobre los estados contables emitidos por el órgano de fiscalización y el contador dictaminante, debidamente firmados. 4. Los detalles analíticos o inventarios de la composición de los rubros del activo y pasivo, que se correspondan con los estados contables transcritos. Con la autorización previa del Registro Público, podrán transcribirse los subinventarios, en el mismo medio que se lleve el subdiario que le dio origen, integrante del Sistema de Registro Contable. 5. La información especial que imponga este Código u otras leyes o normas reglamentarias. Mayor. En el Mayor se transcribirán, ordenados por cuentas y orden cronológico, los movimientos de cada operación/cuenta del Diario. La frecuencia de actualización máxima será la que corresponde a la emisión de los estados contables según corresponda al tipo de ente. En el Sistema de Registro Contable se transcribirán: 1. El sistema a aplicar, por la persona, humana o jurídica, obligada o voluntaria, al inicio de sus actividades, con la aprobación del Registro Público, de corresponder; 2. Las modificaciones, aunque sean menores, del sistema de registro declarado, con las correspondientes aprobaciones del Registro Público. 3. El plan de cuentas utilizado, con su respectivo código de identificación, de corresponder, firmado por el titular del ente y por el órgano de fiscalización y sus actualizaciones en cada ejercicio. 4. Los informes profesionales para solicitar autorización para registros en medios electrónicos o digitales o guarda de comprobantes mediante archivos digitales o microfilms, y los datos completos de la autorización obtenida del Registro Público. 5. Los datos de identificación de los soportes digitales o electrónicos o de microfilms que permitan conocer el tipo de datos o comprobantes que contienen, la ubicación de los datos y el período a que corresponden.*

Artículo 328: Sin cambios.

Artículo 329: Actos sujetos a autorización. El titular puede, previa autorización del Registro Público de su domicilio:

a) sustituir uno o más libros, excepto 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;

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 de Contador Público e indicación de los antecedentes de su utilización. Una vez aprobado, el pedido de autorización y la respectiva resolución del organismo de contralor, deben transcribirse en el libro de Inventarios y Balances.

La autorización sólo se debe otorgar si los medios alternativos son equivalentes, en cuanto a inviolabilidad, verosimilitud y completitud, a los sistemas cuyo reemplazo se solicita.

*Los pedidos de autorización se considerarán automáticamente aprobados dentro de los treinta días de efectuados, si no mediaren observaciones o rechazo fundado dentro del mismo.*

Art. 330: Sin cambios.

Art. 331: Sin cambios.

Adicionalmente se proponen los siguientes cambios en otros artículos de Proyecto de Unificación de los Códigos Civil y Comercial:

Asociaciones civiles-

ARTÍCULO 173.- Integrantes del órgano de fiscalización. Los integrantes del órgano de fiscalización deben contar con título profesional que habilite para esas funciones. No pueden ser al mismo tiempo integrantes de la comisión, ni **[certificantes]** *auditores* de los estados contables de la asociación. Estas incompatibilidades se extienden a los cónyuges, convivientes, parientes, aun por afinidad, en línea recta en todos los grados, y colaterales dentro del cuarto grado. En las asociaciones civiles que establezcan la necesidad de una profesión u oficio específico para adquirir la calidad de socio, los integrantes del órgano de fiscalización no deberán contar con título habilitante. En tales supuestos la comisión fiscalizadora deberá contratar profesionales independientes para su asesoramiento.

Simple asociaciones

ARTÍCULO 190.- Prescendencia de órgano de fiscalización. Las simples asociaciones con menos de VEINTE (20) asociados pueden prescindir del órgano de fiscalización; subsiste la obligación de **[certificación de]** *acompañar el informe de auditor independiente con* sus estados contables. Si se prescinde del órgano de fiscalización, todo miembro, aun excluido de la gestión, tiene derecho a informarse sobre el estado de los asuntos y de consultar sus libros y registros. La cláusula en contrario se tiene por no escrita.

Consortio de cooperación

ARTÍCULO 1475.- Reglas contables. El contrato debe establecer las reglas sobre confección y aprobación de los estados **[de situación patrimonial]** *contables*, atribución de resultados y rendición de cuentas, que reflejen adecuadamente todas las operaciones llevadas a cabo en el ejercicio mediante el empleo de **[técnicas contables adecuadas]** *las normas técnicas contables*. Los movimientos deben consignarse en libros contables llevados con las formalidades establecidas en **[las leyes]** *este Código*. Se debe llevar un libro de actas en el cual se deben labrar las correspondientes a todas las reuniones que se realizan y a las resoluciones que se adoptan.

ARTÍCULO 1476.- Obligaciones y responsabilidad del representante. El representante debe llevar los libros de contabilidad y confeccionar Los estados **[de situación patrimonial]** *contables*. También debe informar a los miembros sobre la existencia de causales de extinción previstas en el contrato o en la ley y tomar las medidas y recaudos urgentes que correspondan. Es responsable de que en toda actuación sea exteriorizado el carácter de consorcio.

Tiempo compartido

ARTÍCULO 2097.- Deberes del administrador. El administrador tiene los siguientes deberes, sin perjuicio de los establecidos en los regímenes legales específicos:

- a) conservar los establecimientos, sus unidades y los espacios y cosas de uso común, en condiciones adecuadas para facilitar a los usuarios el ejercicio de sus derechos;
- b) preservar la igualdad de derechos de los usuarios y respetar las prioridades temporales de las reservaciones;
- e) verificar las infracciones al reglamento de uso y aplicar las sanciones previstas;
- d) interponer los recursos administrativos y acciones judiciales que corresponden;
- e) llevar los libros de contabilidad conforme **[a derecho]** *a las normas y requisitos exigidos en este Código;*
- f) confeccionar y ejecutar el presupuesto de recursos y gastos;
- g) cobrar a los usuarios las cuotas por gastos, fondos de reserva y todo otro cargo que corresponde;
- h) rendir cuentas al emprendedor y a los usuarios, conforme a liquidaciones de ingresos y gastos certificadas por contador público, excepto en el caso que se optara por aplicar el sistema de ajuste alzado relativo;
- i) entregar toda la documentación y los fondos existentes, al emprendedor o a quien éste indique, al cesar su función;
- l) comportarse tal como lo haría un buen administrador de acuerdo con los usos y prácticas del sector.

Por último se acompañan las reformas que se consideran necesarias en el texto de la Ley de Sociedades Comerciales en su Sección IX:

**Artículo 61: [Podrá prescindirse del cumplimiento de las formalidades impuestas por el artículo 53 del Código de Comercio para llevar los libros en la medida que la autoridad de control o el Registro Público de Comercio autoricen la sustitución de los mismos por ordenadores, medios mecánicos o magnéticos u otros, salvo el de Inventarios y Balances.]**

**[La petición deberá incluir una adecuada descripción del sistema, con dictamen técnico o antecedentes de su utilización, lo que, una vez autorizada, deberá transcribirse en el libro de Inventarios y Balances.]**

**[Los pedidos de autorización se considerarán automáticamente aprobados dentro de los treinta (30) días de efectuados, si no mediare observación previa o rechazo fundado.]**

**[El libro Diario podrá ser llevado con asientos globales que no comprendan períodos mayores de un (1) mes.]**

**[El sistema de contabilización debe permitir la individualización de las operaciones, las correspondientes cuentas deudoras y acreedoras y su posterior verificación, con arreglo al artículo 43 del Código de Comercio.]**

(DEROGADO)

**[Aplicación]** *Estados Contables Consolidados.*

Artículo 62: **[Las sociedades deberán hacer constar en sus balances de ejercicio la fecha en que se cumple el plazo de duración. En la medida aplicable según el tipo, darán cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 67, primer párrafo.]**

**[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.]**

**[Sin perjuicio de ello, las]** *Las sociedades controlantes de acuerdo al artículo 33, inciso 1), deberán presentar [como información complementaria] también estados contables [anuales] consolidados, confeccionados[,] con arreglo a [los principios de contabilidad generalmente aceptados y a las normas que establezca la autoridad de contralor] las normas técnicas profesionales emitidas por los organismos profesionales en ciencias económicas que ejerzan el poder de policía profesional por delegación de los poderes públicos y por los organismos de control específicos con competencias legales. Estos estados consolidados formarán parte de los estados contables de la sociedad.*

**[Principio general.]**

**[Cuando los montos involucrados sean de significancia relativa, a los efectos de una apropiada interpretación, serán incluidos en rubros de conceptos diversos. Con el mismo criterio de existiesen partidas no enunciadas específicamente, pero de significación relativa, deberán mostrarse por separado.]**

**[La Comisión Nacional de Valores, otras autoridades de contralor y las bolsas, podrán exigir a las sociedades incluidas en el artículo 299, la presentación de un estado de origen y aplicación de fondos por el ejercicio terminado, y otros documentos de análisis de los estados contables. Entiéndese por fondos el activo corriente, menos el pasivo corriente.]**

**[Ajuste.]**

**[Los estados contables correspondientes a ejercicios completos o períodos intermedios dentro de un mismo ejercicio, deberán confeccionarse en moneda constante.]**

**[Balance].**

Artículo 63: **[En el balance general deberá suministrarse la información que a continuación se requiere:]**

**[[1) En el activo:]**

**[a) El dinero en efectivo en caja y Bancos, otros valores caracterizados por similares principios de liquidez, certeza y efectividad, y la moneda extranjera;]**

**[b) Los créditos provenientes de las actividades sociales. Por separado se indicarán los créditos con sociedades controlantes, controladas o vinculadas, los que sean litigiosos y cualquier otro crédito.]**

**[Cuando corresponda se deducirán las provisiones por créditos de dudoso cobro y por descuentos y bonificaciones;]**

**[c) Los bienes de cambio, agrupados de acuerdo con las actividades de la sociedad, se indicarán separadamente las existencias de materias primas, productos en proceso de elaboración y terminados, mercaderías de reventa y los rubros requeridos por la naturaleza de la actividad social;]**

**[d) Las inversiones en título de la deuda pública, en acciones y en debentures, con distinción de los que sean cotizados en bolsa, las efectuadas en sociedades controlantes, controladas o**

vinculadas, otras participaciones y cualquier otra inversión ajena a la explotación de la sociedad.]

[Cuando corresponda se deducirá la previsión para quebrantos o desvalorizaciones;]

[e] Los bienes de uso, con indicación de sus amortizaciones acumuladas;]

[f] Los bienes inmateriales, por su costo con indicación de sus amortizaciones acumuladas;]

[g] Los gastos y cargas que se devenguen en futuros ejercicios o se afecten a éstos, deduciendo en este último caso las amortizaciones acumuladas que correspondan;]

[h] Todo otro rubro que por su naturaleza corresponda ser incluido como activo.]

[2] En el pasivo:]

[I. a) Las deudas indicándose separadamente las comerciales, las bancarias, las financieras, las existentes con sociedades controlantes, controladas o vinculadas, los debentures omitidos por la sociedad; por la sociedad, los dividendos a pagar y las deudas a organismos de previsión social y de recaudación fiscal.]

[Asimismo se mostrarán otros pasivos devengados que corresponda calcular;]

[b] Las provisiones por eventualidades que se consideren susceptibles de concretarse en obligaciones de la sociedad;]

[c] Todo otro rubro que por su naturaleza represente un pasivo hacia terceros;]

[d] Las rentas percibidas por adelantado y los ingresos cuya realización corresponda a futuros ejercicios;]

[II a) El capital social, con distinción en su caso, de las acciones ordinarias y de otras clases y los supuestos del artículo 220;]

[b] Las reservas legales contractuales o estatutarias, voluntarias y las provenientes de revaluaciones y de primas de emisión;]

[c] Las utilidades de ejercicios anteriores y en su caso, para deducir, las pérdidas;]

[d] Todo otro rubro que por su naturaleza corresponda ser incluido en las cuentas de capital pasivas y resultados;]

[3] Los bienes en depósito, los avales y garantías, documentos descontados y toda otra cuenta de orden;]

[4] De la presentación en general:]

[a] La información deberá agruparse de modo que sea posible distinguir y totalizar el activo corriente del activo no corriente, y el pasivo corriente del pasivo no corriente. Se entiende por corriente todo activo o pasivo cuyo vencimiento o realización, se producirá dentro de los doce (12) meses a partir de la fecha del balance general, salvo que las circunstancias aconsejen otra base para tal distinción;]

[b] Los derechos y obligaciones deberán mostrarse indicándose si son documentados, con garantía real u otras;]

[c] El activo y el pasivo en moneda extranjera, deberán mostrarse por separado en los rubros que correspondan;]

[d] No podrán compensarse las distintas partidas entre sí.]

*El Estado Patrimonial se confeccionará según las exigencias que emanen de las normas técnicas de exposición que correspondan y en la valuación de los distintos rubros se seguirán las normas técnicas de medición aplicables, según sea la naturaleza del ente y el sector de actividad, teniendo en cuenta también las disposiciones emanadas de organismos de control específicos con facultades legales para dictar normas técnicas. Todas las cuestiones atinentes a los criterios de medición aplicables, agrupación de rubros, moneda de cuenta y su tratamiento, exposición de los rubros según su naturaleza u otros criterios y en general todos los aspectos que hacen a la*

*debida exposición de la situación patrimonial serán materia de definición de dichas normas técnicas.*

Estado de resultados y otros estados básicos.

Artículo 64: [El estado de resultados o cuenta de ganancias y pérdidas del ejercicio deberá exponer:]

[I. a) El producido de las ventas o servicios, agrupado por tipo de actividad. De cada total se deducirá el costo de las mercaderías o productos vendidos o servicios prestados, con el fin de determinar el resultado;]

[b) Los gastos ordinarios de administración, de comercialización, de financiación y otro que corresponda cargar al ejercicio, debiendo hacerse constar, especialmente los montos de:

[1] Retribuciones de administradores, directores y síndicos;]

[2] Otros honorarios y retribuciones por servicios;]

[3] Sueldos y jornales y las contribuciones sociales respectivas;]

[4] Gastos de estudios e investigaciones;]

[5] Regalías y honorarios por servicios técnicos y otros conceptos similares;]

[6] Los gastos por publicidad y propaganda;]

[7] Los impuestos, tasas y contribuciones, mostrándose por separado los intereses, multas y recargos;]

[8] Los intereses pagados o devengados indicándose por separado los provenientes por deudas con proveedores, bancos o instituciones financieras, sociedades controladas, controlantes o vinculadas y otros;]

[9] Las amortizaciones y provisiones.]

Cuando no se haga constar algunos de estos rubros, parcial o totalmente, por formar parte de los costos de bienes de cambio, bienes de uso u otros rubros del activo, deberá exponerse como información del directorio o de los administradores en la memoria;]

[c) Las ganancias y gastos extraordinarios del ejercicio;]

[d) Los ajustes por ganancias y gastos de ejercicios anteriores.]

[El estado de resultados deberá presentarse de modo que muestre por separado la ganancia o pérdida proveniente de las operaciones ordinarias y extraordinarias de la sociedad, determinándose la ganancia o pérdida neta del ejercicio a la que se adicionará o deducirá las derivadas de ejercicios anteriores.]

[No podrán compensarse las distintas partidas entre sí;]

[II. El estado de resultados deberá complementarse con el estado de evolución del patrimonio neto. En el se incluirán las causas de los cambios producidos durante el ejercicio en cada uno de los rubros integrantes del patrimonio neto.]

*El Estado de Resultados y los Estados de Evolución del Patrimonio Neto y de Flujo de Efectivo complementan junto con el Estado Patrimonial los Estados Contables Básicos. En su confección deberán aplicarse las normas técnicas de exposición y de medición que resulten aplicables, según sea la naturaleza del ente y el sector de actividad, teniendo en cuenta también las disposiciones emanadas de organismos de control específicos con facultades legales para dictar normas técnicas. Todas las cuestiones atinentes a los criterios de medición aplicables, agrupación de rubros, moneda de cuenta y su tratamiento, exposición de los rubros según su naturaleza u otros criterios y en general todos los aspectos que hacen a la debida exposición de la situación patrimonial, económica o financiera, según corresponda, serán materia de definición de dichas normas técnicas.*

Notas complementarias y *Cuadros Anexos*.

Artículo 65: [Para el caso que la correspondiente información no estuviera contenida en los estados contables de los artículos 63 y 64 o en sus notas, deberán acompañarse notas y cuadros, que se considerarán parte de aquéllos. La siguiente enumeración es enunciativa.]

[1] Notas referentes a:]

[a] Bienes de disponibilidad restringida explicándose brevemente la restricción existente;]

[b] Activos gravados con hipoteca, prenda u otro derecho real, con referencia a las obligaciones que garantizan;]

[c] Criterio utilizado en la evaluación de los bienes de cambio, con indicación del método de determinación del costo u otro valor aplicado;]

[d] Procedimientos adoptados en el caso de revaluación o devaluación de activos debiéndose indicar además, en caso de existir, el efecto consiguiente sobre los resultados del ejercicio;]

[e] Cambios en los procedimientos contables o de confección de los estados contables aplicados con respecto al ejercicio anterior, explicándose la modificación y su efecto sobre los resultados del ejercicio;]

[f] Acontecimientos u operaciones ocurridos entre la fecha del cierre del ejercicio de la memoria de los administradores, que pudieran modificar significativamente la situación financiera de la sociedad a la fecha del balance general y los resultados del ejercicio cerrado en esa fecha, con indicación del efecto que han tenido sobre la situación y resultados mencionados;]

[g] Resultado de operaciones con sociedades controlantes, controladas o vinculadas, separadamente por sociedad;]

[h] Restricciones contractuales para la distribución de ganancias;]

[i] Monto de avales y garantías a favor de terceros, documentos descontados y otras contingencias, acompañadas de una breve explicación cuando ello sea necesario;]

[j] Contratos celebrados con los directores que requieren aprobación, conforme al artículo 271, y sus montos;]

[k] El monto no integrado del capital social, distinguiendo en su caso, los correspondientes a las acciones ordinarias y de otras clases y los supuestos del artículo 220;]

1) *Notas:*

*Los Estados Contables Básicos deberán estar acompañados por Notas Aclaratorias que se refieran cuanto menos a identificar las normas técnicas utilizadas para su elaboración y en concreto las normas de medición aplicadas en los distintos rubros patrimoniales y económicos, considerando en ello también a la conversión de moneda extranjera. Deberán contemplarse todas las situaciones que importen restricción en la utilización de ciertos activos, garantías reales sobre bienes, avales o garantías de todo tipo otorgadas por la sociedad, cambios de normas contables y su efecto, acontecimientos relevantes que hayan afectado el patrimonio y los resultados, existencia de incertidumbres que puedan incidir sobre el patrimonio y los resultados, operaciones con empresas controladas, controlantes o vinculadas y en general cualquier aclaración necesaria para exponer con corrección la situación patrimonial, financiera y económica y comprender los criterios técnicos utilizados, así como conocer riesgos e incertidumbres asociados a hechos acontecidos o de posible ocurrencia y el desglose de los conceptos que integran los rubros de exposición en los Estados Contables Básicos. Se deberán contemplar también el cumplimiento de disposiciones legales que obliguen a exponer informaciones determinadas.*

2) Cuadros anexos:

- a) De bienes de uso. [, **detallando para cada cuenta principal los saldos al comienzo, los aumentos y las disminuciones, y los saldos al cierre del ejercicio.**] **[Igual tratamiento corresponderá a las amortizaciones y depreciaciones, indicándose las diversas alícuotas utilizadas para cada clase de bienes. Se informará por nota al pie del anexo el destino contable de los aumentos y disminuciones de las amortizaciones y depreciaciones registradas;]**
- b) De bienes inmateriales. **[y sus correspondientes amortizaciones con similar contenido al requerido en el inciso anterior;]**
- c) De inversiones en títulos valores y participaciones en otras sociedades. [, **detallando: denominación de la sociedad emisora o en la que se participa y características del título valor o participación, sus valores nominales, de costo de libros y de cotización, actividad principal y capital de la sociedad emisora o en la que participa. Cuando el aporte o participación fuere del Cincuenta por Ciento (50 %) o más del capital de la sociedad o de la que se participa, se deberán acompañar los estados contables de ésta que se exigen en este Título. Si el aporte o participación fuere mayor del Cinco por Ciento (5 %) y menor del Cincuenta (50 %) citado, se informará sobre el resultado del ejercicio y el patrimonio neto según el último balance general de la sociedad en que se invierte o participa.**] **[Si se tratara de otras inversiones, se detallará su contenido y características, indicándose, según corresponda, valores nominales de costo, de libros, de cotización y de valuación fiscal;]**
- d) De provisiones y reservas. [, **detallándose para cada una de ellas saldo al comienzo, los aumentos y disminuciones y el saldo al cierre del ejercicio. Se informará por nota al pie del destino contable de los aumentos y las disminuciones, y la razón de estas últimas;]**
- e) El costo de las mercaderías o productos vendidos. **[detallando las existencias de bienes de cambio al comienzo del ejercicio, analizado por grandes rubros y la existencia de bienes de cambio al cierre. Si se tratara de servicios vendidos, se aportarán datos similares, a los requeridos para la alternativa anterior que permitan informar sobre el costo de prestación de dichos servicios;]**
- f) El activo y pasivo en moneda extranjera. **[detallando: las cuentas del balance, el monto y la clase de moneda extranjera, el cambio vigente o el contratado a la fecha de cierre, el monto resultante en moneda argentina, el importe contabilizado y la diferencia si existiera, con indicación del respectivo tratamiento contable.]**

*Las normas técnicas aplicables determinarán el contenido de estos anexos así como también podrán establecer la emisión obligatoria de otros anexos.*

Memoria.

Artículo 66: Los administradores deberán informar en la sobre el estado de la sociedad en las distintas actividades en que se haya operado y su juicio sobre la proyección de las operaciones y otros aspectos que se consideren necesarios para ilustrar sobre la situación presente y futura de la sociedad. Del informe debe resultar:

- 1) Las razones de variaciones significativas operadas en las partidas del activo y pasivo;
- 2) Una adecuada explicación sobre los gastos y ganancias extraordinarias y su origen y de los ajustes por ganancias y gastos de ejercicios anteriores, cuando fueren significativos;
- 3) Las razones por las cuales se propone la constitución de reservas, explicadas clara y circunstanciadamente;
- 4) Las causas, detalladamente expuestas, por las que se propone el pago de dividendos o la distribución de ganancias en otra forma que en efectivo;
- 5) Estimación u orientación sobre perspectivas de las futuras operaciones;

6) Las relaciones con las sociedades controlantes, controladas o vinculadas y las variaciones operadas en las respectivas participaciones y en los créditos y deudas;

**[7) Los rubros y montos no mostrados en el estado de resultados —artículo 64, I, b—, por formar parte los mismos parcial o totalmente, de los costos de bienes del activo.]**

*La Memoria deberá informar también acerca de todos los aspectos que sean establecidos por las normas dictadas por los organismos de control generales o específicos, según corresponda.*

Copias: Depósito.

ARTICULO 67. — En la sede social deben quedar copias **[del balance, del estado de resultados del ejercicio y del estado de evolución del patrimonio neto, y de notas, informaciones complementarias y cuadros anexos]** completas de los estados contables que incluyan la Memoria y los informes de auditoría y del órgano de fiscalización, a disposición de los socios o accionistas, con no menos de quince (15) días de anticipación a su consideración por ellos. **[Cuando corresponda, también se mantendrán a su disposición copias de la memoria del directorio o de los administradores y del informe de los síndicos.]**

Dentro de los quince (15) días de su aprobación, las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance el importe fijado por artículo 299, inciso 2), deben remitir al Registro Público **[de Comercio]** un ejemplar de cada uno de esos documentos. Cuando se trate de una sociedad por acciones, se remitirá un ejemplar a la autoridad de contralor **[y, en su caso, del balance consolidado]**.

Dividendos.

Artículo 68: Sin modificaciones.

Aprobación. Impugnación.

Artículo 69: Sin modificaciones.

Reserva legal.

Artículo 70: Sin modificaciones.

Ganancias: pérdidas anteriores.

Artículo 71: Sin modificaciones.

Responsabilidad de administradores y síndicos.

Artículo 72: Sin modificaciones.

Actas.

Artículo 73: Sin modificaciones.