

**DEBERES CONTABLES DE LOS ADMINISTRADORES DE
SOCIEDADES DE LA SECCIÓN IV**

Autor: Dr. E. Daniel Balonas

**65º ENCUENTRO DE INSTITUTOS DE DERECHO COMERCIAL
DE COLEGIOS DE ABOGADOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

San Isidro, Mayo de 2017.

PONENCIA:

AL IGUAL QUE EN LAS SOCIEDADES REGULARES, LOS ADMINISTRADORES DE LAS SOCIEDADES INCLUIDAS EN LA SECCIÓN IV DEL CAPÍTULO I DE LA L.G.S. DEBEN RENDIR CUENTAS A TRAVÉS DE UNA CONTABILIDAD LLEVADA EN LEGAL FORMA Y LA EMISIÓN DE ESTADOS CONTABLES. EL INCUMPLIMIENTO DE TAL OBLIGACIÓN LOS HACE RESPONSABLES ANTE LA SOCIEDAD, LOS SOCIOS, E INCLUSO TERCEROS EN CASO DE INSOLVENCIA, POR EL DESTINO DEL PATRIMONIO SOCIAL QUE SE LES HA CONFIADO Y LA RENTABILIDAD QUE EL MISMO RAZONABLEMENTE DEBIÓ PRODUCIR. ELLO SIN PERJUICIO DE SU DERECHO A PROBAR QUE LA PÉRDIDA DEL PATRIMONIO O DE LA RENTABILIDAD NO LES ES IMPUTABLE.

1. INTRODUCCIÓN.

Entre los cambios que la Ley 26994 introdujo en la 19550, modificando incluso su denominación, puede señalarse como el más radical el que incluye a la Sección IV de su Capítulo I, y dentro de la misma, una de las reformas más sustanciales ha sido la morigeración del régimen de inoponibilidad del contrato social.

Esencialmente la oponibilidad absoluta del contrato entre socios y entre estos y la sociedad, con la consiguiente derogación de la regla de la inexistencia de acciones entre ellos derivada del contrato sin la previa disolución o regularización. Regla que ciertamente había sido criticada por la doctrina.

Esta reforma lleva a plantearnos el modo en que toda la teoría del conflicto societario de la sociedad regular puede trasladarse a estas sociedades informales. Es

evidente que el análisis de tan vasta problemática excede a una ponencia, por lo que aquí vamos a ocuparnos expresamente de un aspecto cual es la rendición de cuentas que los administradores deben a los socios, aún en el caso que todos los socios fueren administradores, ya que ello no releva a cada uno de ellos de rendir cuenta a los demás.

2. LAS ACCIONES ENTRE SOCIOS.

La Ley ninguna limitación impone a la posibilidad de que entre socios, o entre estos y la sociedad, o aún entre socios o sociedad y administradores, se entablen acciones. Y ello es lógico ya que siendo oponible el contrato, lógico es que el incumplimiento de las obligaciones a cargo de cada uno de ellos, ya sean impuestas por la Ley o por acuerdo de partes, den derecho a los perjudicados a accionar.

Las dificultades que pudiera haber para acreditar quién o quiénes son los administradores, o incluso cuáles son las obligaciones de estos, especialmente en el caso de sociedades sin contrato escrito, no son más que eso: dificultades. Que deberán superarse con algo más de ingenio en la prueba a producirse si se quiere que la acción progrese, más tal dificultad probatoria de ningún modo invalida el razonamiento sobre el modo en que debe aplicarse el derecho de fondo.

Desaparecido el escollo insalvable del viejo art. 23 LSC, nada obsta a dar a estas sociedades informales o irregulares, en el punto, el mismo tratamiento que a las constituidas regularmente.

3. EL MODO EN QUE LOS ADMINISTRADORES DEBEN RENDIR CUENTAS.

Hasta el 31/7/2015 afirmaba pacíficamente la doctrina que en las sociedades regulares los administradores rendían cuentas a través de los estados contables –y, agregado, de toda la contabilidad debidamente llevada-, lo que los eximía de rendir cuentas en la forma que entonces preveían los arts. 68 y siguientes del Código de Comercio, y regulación contenida en casi todos los Códigos Procesales.

Aunque hace ya algunos años y a partir del caso Rosales c/ Cangemi¹ la jurisprudencia encontró un límite a tal regla cuando se probaba que los administradores no habían llevado contabilidad ni habían confeccionado estados contables, supuesto en el cual si se los obligó a rendir cuentas. Esta jurisprudencia se generalizó al menos en la Cámara Comercial capitalina.

En materia de sociedades irregulares o de hecho, la falta de inscripción impedía que llevaran contabilidad y emitieran estados contables ya que justamente la falta de matriculación era su característica esencial, y tal falta de matriculación en el esquema del Estatuto del Comerciante contenido en el Código de Comercio le impedía no solo rubricar libros sino también utilizar la contabilidad como medio probatorio.

Así, ante la inviabilidad de llevar contabilidad, parte de la doctrina entendió que cabía exigir a los administradores la rendición de cuentas aunque gran parte de la doctrina desestimó tal posibilidad al menos mientras la sociedad no se disuelva o regularice, ello fundado en el art. 23 que censuraba toda acción entre socios basada en el contrato social. Aunque la mayor parte de la doctrina y jurisprudencia se inclinaban por esta segunda postura, por nuestra parte habíamos compartido la primera², fundados en que la obligación de rendir cuentas era legal y no contractual, con lo que la acción no se fundaba en el contrato social que era lo inoponible.

Es claro que la reforma de la Ley 26994 cambia todo lo antes expuesto en materia de sociedades irregulares. Ahora, ante la oponibilidad del contrato ningún impedimento podría esgrimirse contra la obligación de rendir cuentas, salvo que se utilizara el mismo que en las sociedades regulares: La obligación de llevar contabilidad y hacer estados contables como modo especial de rendir cuentas.

Y de ello nos vamos a ocupar.

¹ CN. Com, Sala C , 11/03/2008, SAJ: DACF100062, con comentario de BOQUIN, Gabriela Fernanda.

² Ponencia "LA OBLIGACIÓN DE RENDIR CUENTAS EN LA SOCIEDAD DE HECHO" presentada en el 50º Encuentro de Institutos de Derecho Comercial de la Provincia de Buenos Aires, en Mar del Plata, diciembre de 2009.

4. LA REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD Y LIBROS EN EL NUEVO CÓDIGO CIVIL Y CCOMERCIAL.

La reforma que sancionó el nuevo Código Civil y Comercial también trajo necesarias novedades en materia de contabilidad.

Esencialmente, al desaparecer de la norma la categoría jurídica de “comerciante”, debió elegirse otro atributo para determinar quiénes son los obligados a llevar libros contables.

Así, el art. 320 del CCyC dispone que están obligadas a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas, lo que evidentemente incluye a las sociedades de la sección IV del capítulo I de la LGS, agregando el art. 326 CCyC que quien lleva contabilidad, al cierre del ejercicio debe confeccionar sus estados contables.

Es cierto que se podría decir que en lo que hace a las sociedades irregulares – o no regulares- el cambio no es sustancial, desde que los arts. 33.2 y 43 del viejo Código de Comercio establecían igual obligación para los comerciantes, categoría que también incluía a las sociedades de hecho e irregulares. Y sabido es que tal obligación fue interpretada como una carga que resultaba imposible de ser cumplida por el comerciante no matriculado.

Sin embargo entendemos que si ha habido un cambio.

El viejo artículo 53 del Código de Comercio disponía que los libros obligatorios debían presentarse en el “*Tribunal de Comercio de su domicilio para que se los individualice **en la forma que determine el respectivo tribunal superior** y se ponga en ellos nota datada...*”. En otras palabras se delegaba la forma y recaudos para la rúbrica de los libros en el tribunal –luego Registro Público de Comercio-. De allí que siempre se ha exigido la matrícula del comerciante como recaudo previo para que sus libros fueran rubricados. Y es claro que las sociedades irregulares se caracterizaron por la falta de tal matrícula lo que las llevó a carecer de libros y contabilidad.

Luego el artículo 55 del C.Com, que no tiene correlato en el CCyC aclaraba que el libro sin rúbrica no tenía valor alguno en juicio a favor del comerciante a quien corresponda.

Tal régimen ha cambiado sustancialmente.

En primer lugar ha desaparecido el Estatuto del Comerciante, e incluso el comerciante como categoría jurídica útil. De tal estatuto solo ha quedado como resabio la reglamentación de libros contables –ahora para toda persona jurídica privada, empresarios unipersonales y titulares de establecimientos comerciales, y la rendición de cuentas de quien actúa en interés ajeno y otros supuestos (art. 860 CCyC).

Lógicamente, con la desaparición de la categoría jurídica de comerciante ha desaparecido su matrícula, quedando la misma solo para ciertas personas jurídicas como condición para obtener la oponibilidad plena de su contrato, mas no como recaudo para adquirir tal personalidad.

De allí que, claramente, las personas jurídicas no inscriptas, no dejan de ser personas y por ende no dejan de tener la carga de llevar libros contables y hacer estados contables. Veremos que si bien para la sociedad llevar contabilidad es una carga, para los administradores se trata de una obligación.

De la regulación de la sección IV del capítulo I de la LGS surge con toda claridad que la inscripción no es una obligación, sino que los socios tienen la legítima facultad de optar por que el ente colectivo funcione bajo este régimen de no regularidad. De allí que ninguna autoridad puede exigir la inscripción y la ausencia de la misma no puede motivar otra sanción que la regulada en la propia L.G.S.

Otro cambio importante entre el viejo Código de Comercio y el nuevo Código Civil y Comercial, en materia de libros, es que mientras la norma derogada imponía la matriculación y delegaba la reglamentación del modo en que se rubricarían libros a los “Tribunales de Comercio”, la nueva norma nada delega, sino que establece, en su artículo 323 que *“la individualización consiste en anotar, en el primer folio, nota fechada y firmada de su destino, del número de ejemplar, del nombre de su titular y del número de folios que contiene. El Registro debe llevar una nómina alfabética, de consulta pública, de las personas que solicitan rubricación de libros o autorización para llevar los registros contables de otra forma”*

Dicho en otras palabras, no es necesario que una persona esté inscripta –o matriculada- para que se le rubriquen libros, sino que el registro debe rubricarlos y lue-

go llevar y una nómina de personas a las que rubricó y qué libros rubricó³. La norma ya no delega en la autoridad administrativa el fijar otros recaudos.

Es cierto que los distintos organismos no lo han interpretado así, y siguen rubricando libros solo a los sujetos matriculados, llegando, por ejemplo, la Inspección General de Justicia a crear la “Matrícula de Personas Humanas con Actividad Económica Organizada”, con una regulación análoga a la vieja matrícula de comerciantes y como recaudo ineludible para que una persona humana rubrique libros⁴. Aunque no perdemos la esperanza de que en algún momento se rectifique esta postura histórica que hoy aparece reñida con el texto legal.

Entre tanto vemos que las personas jurídicas no regulares –léase sociedades de la sección IV, simples asociaciones, etc.- tienen la obligación de llevar libros contables, contabilidad y producir estados contables, pero luego los organismos se los impiden hasta tanto no obtengan una inscripción que va contra su naturaleza que legítimamente pueden elegir. Dicho de otro modo, para cumplir con una obligación se les impone otra obligación que no tiene basamento legal y que les impide ejercer regularmente el derecho de asociarse y actuar sin inscribirse.

Ante ello y hasta tanto la autoridad de contralor comience a respetar la manda legal, no puede objetarse a quien lleve la contabilidad en libros rubricados –por ejemplo- ante escribano, tal como durante muchos años se hizo y toleró en la Provincia de Buenos Aires. Máxime al no existir en el nuevo Código una norma como el viejo art. 55 C.Com que invalidaba a todo libro que no cumpliera con las formas legales.

Los administradores de sociedades no inscriptas están obligados a llevar esta contabilidad y a confeccionar estados contables anuales sobre su base. Ello además de cumplir con las obligaciones del art. 328 en cuanto a conservación de los comprobantes y documentos que avalen los asientos. Para ellos tales conductas ya no son una carga

³ Por nuestra parte hemos aplaudido el cambio, que persigue la finalidad de que todo empresario o sociedad tenga a su alcance la posibilidad de rubricar libros y llevar contabilidad –con la consiguiente obligación de hacerlo-, ya que entendemos que es positivo para la transparencia y seguridad del sistema que así sea. Y que mucho se ganaría si todo empresario y toda sociedad, más allá de su inscripción o no, tuviera contabilidad y libros rubricados.

⁴ Ver arts. 340 y ss. de la RG 7/2015 IGJ

sino una obligación derivada de su responsabilidad fiduciaria como administradores de bienes ajenos.

5. OBLIGACIONES CONTABLES DE LOS ADMINISTRADORES DE SOCIEDADES DE HECHO.

Vistas las conclusiones a que arribamos, podemos afirmar entonces que los administradores de las sociedades de la sección IV del capítulo I de la L.G.S. tienen las mismas obligaciones contables que los de las sociedades del capítulo II.

Y de tales obligaciones derivan el derecho de los socios contemplado en el art. 55 LGS, así como las obligaciones de los administradores de confeccionar estados contables en los términos del art- 326 del CCyC que exige mucho menos que los arts. 63 y ss. de la LGS, de ponerlos a disposición de los socios en los términos del art. 67 LGS y el derecho irrenunciable a que esos estados contables sean tratados por los socios quienes pueden adoptar cualquier resolución al respecto (Art. 69 LGS).

Exactamente igual que en sociedades regulares.

Y, lógica consecuencia de ello, los administradores de estas sociedades no están obligados a rendir cuentas en los términos del art. 858 y ss. del CCyC, ya que lo hacen de modo mucho más amplio a través de la contabilidad y estados contables. Igual que en las sociedades regulares.

6. SUPUESTO EN QUE LAS SOCIEDADES “NO REGULARES” NO LLEVAN CONTABILIDAD Y NO CONFECCIONAN ESTADOS CONTABLES.

Si se aplicara la doctrina sentada por la jurisprudencia Rosales c/ Cangemi – ya citada- es claro que ello se aplicaría a estas sociedades y la omisión de los deberes contables de los administradores haría nacer su obligación de rendir cuentas.

Sin embargo, en lo personal, no comparto las conclusiones en que se llega en esos precedentes, porque entiendo que se impone otra solución, tanto en sociedad regulares como en las irregulares.

Considero que si los administradores no llevan contabilidad, ello los convierte en responsables ante la sociedad, socios y eventualmente terceros, por el valor de to-

do activo que se pruebe que la sociedad ha tenido, con más la razonable rentabilidad que el mismo pudiera haber producido, sin necesidad para ello de una rendición de cuentas de toda la actividad.

Ello sin perjuicio de dejar a salvo el derecho de los administradores de probar, por otros medios, que la pérdida de tales bienes no les es imputable.

Fundamento ello en que al incumplir con el deber de resultado –mas no de eficacia- (Art. 774.b CCyC) de llevar contabilidad han generado un estado de riesgo, donde el nexo causal con el daño –la pérdida del patrimonio- debe presumirse. La omisión de llevar contabilidad es antijurídica (arts. 1717 y 1718 CCyC) y dolosa, dado el evidente desprecio por el interés ajeno que ello importa, por parte de quien administra un patrimonio no propio (Art. 1724 in fine CCyC), ello agravado por la diligencia exigible al administrador profesional y la confianza especial que en él han puesto los socios (Art. 1725 CCyC).

A ello se suma que el art. 1723 objetiviza la responsabilidad cuando el deudor está obligado a obtener un resultado determinado, y vimos que el administrador está obligado a obtener una contabilidad y sus correspondientes estados contables, conservando, además, la documentación. El incumplimiento de este deber de resultado –aunque no de eficacia- es el que invierte la carga de la prueba en cuanto al nexo causal, que ante el incumplimiento la Ley presume (Art. 1736 CCyC)

Es por ello que pese a compartir los fundamentos de la jurisprudencia citada, no considero que sea la mejor solución, optando por imponer al administrador la obligación de reponer aquello que se ha perdido y cuyo destino no puede conocerse por la falta de contabilidad. Salvo que él pruebe que su pérdida no les es imputable.

7. CONCLUSIONES.

Al igual que en las sociedades regulares, los administradores de las sociedades incluidas en la sección IV del capítulo I de la L.G.S. deben rendir cuentas a través de una contabilidad llevada en legal forma y la emisión de estados contables.

El incumplimiento de tal obligación los hace responsables ante la sociedad, los socios, e incluso terceros en caso de quiebra, por el destino del patrimonio social que

se les ha confiado y la rentabilidad que el mismo razonablemente debió producir. Ello sin perjuicio de su derecho a probar que la pérdida del patrimonio o de la rentabilidad no les es imputable.

La irregularidad de la sociedad no es impedimento para ello, siendo habitualmente prueba sencilla de rendir aquella que tiende a demostrar quién ha administrado, y sin que la calidad de coadministrador de quien exige la información importe la improcedencia del pedido.