

El balance en las sociedades de responsabilidad limitada y las bases para su confección

Por el Dr. SALVADOR R. PERROTA ()*

En las sociedades de capital, asume especial importancia el régimen del balance porque en ellas la responsabilidad por el pasivo social no alcanza a sus socios y los acreedores sólo tienen como garantía el patrimonio social, cuya verdadera situación se refleja en ese documento⁽¹⁾.

En la sociedad de responsabilidad limitada, el asunto ofrece aún mayor interés porque este tipo societario no encuadra estrictamente en aquella categoría de sociedades e incluso algún autor la ha utilizado para fundar una aguda crítica a la tradicional división entre sociedades de personas y de capital⁽²⁾, por lo cual parece aconsejable caracterizarla, desde ese punto de vista, en "sui generis".

En definitiva, la demostración periódica del estado patrimonial de la sociedad se manifiesta como la garantía de los terceros en relaciones con ella.

Se agrega a ello la necesidad de contar con un adecuado régimen por las exigencias de las leyes fiscales, no siendo tampoco menor el interés de los socios en que aquél responda a los imperativos del giro social.

Por lo tanto, convergen en el balance esos diversos intereses en juego, lo que lleva a prestar la debida atención en su organización.

La ley 11.645, en su art. 4º inc. 5, al enumerar las menciones que obligatoriamente debe contener el contrato, declara que deberá expresar "las bases para la formación de los balances", manteniendo así lo que para las sociedades anónimas y en comandita por acciones dispone, con indicación similar, el art. 292 inc. 3 del Cód. de Comercio.

(*) Profesor Titular de Derecho Comercial I.

(1) Así lo señala E. AZTIRIA "El balance en la sociedad de responsabilidad limitada", Bs. Aires, 1953, p. 33 y nota 1.

(2) F. DE SOLA CAÑIZARES "Las sociedades de responsabilidad limitada en el nuevo derecho español". Madrid 1955 p. 16.

Por otra parte, en la práctica fundacional de las sociedades de responsabilidad limitada, se omite por lo general formular dichas bases, con lo cual se frustra el propósito legislativo. Por eso, Halperin (3) y Aztiria (4) recuerdan que al discutirse en el Senado el texto que después se convertiría en la Ley 11.645, Laurencena —insistiendo en un proyecto anterior—, mocionó sin resultado para que en el artículo referido se enunciaran cuáles serían esas bases.

Es indudable que se pretendió dejar a los socios en absoluta libertad para disponer al respecto, pero disposiciones legales y normas administrativas dictadas para sociedades anónimas, instrucciones reglamentarias en materia impositiva y la práctica contable, han suplido ese vacío de la ley, integrando un conjunto de principios cuya aplicación y vigencia para este tipo societario es actualmente indiscutible.

Es pues aconsejable sistematizar tales principios, atendiendo a la necesidad de su recto conocimiento.

Algunos autores han ensayado —a pesar de su complejidad—, una definición del balance, pero entendemos a los fines de este trabajo, que basta dar su concepto que puede formularse como “la expresión en forma condensada de la situación patrimonial de la sociedad en un momento determinado, conforme a las disposiciones de la ley que la rigen y a fin de establecer su resultado económico” (5).

Es claro que limitamos el estudio al balance de ejercicio, prescindiendo del balance de constatación o del de liquidación, cuya confección y estructura responde a otras finalidades y por lo tanto a principios rectores distintos.

El balance debe ajustarse ante todo a condiciones que hacen a su: 1) *sinceridad* —en cuanto a los resultados que exhibe— la que debe fundarse en el fiel acatamiento a las disposiciones legales, en resguardo de la integridad e inmutabilidad del capital Social (Ley 11.645, arts. 10 in fine, y 21), por lo cual ha de ser veraz; 2) *exactitud objetiva*, mediante la utilización de procedimientos técnicos aceptados como fruto de la experiencia contable, para lo cual es aconsejable el respaldo por comprobantes fehacientes de las registraciones que se vuelcan en él; 3) *claridad en la presentación*, separando y discriminando debidamente los rubros componentes del activo y del pasivo, para su más fácil lectura y adecuada interpretación. El uso de formularios oficiales en el orden fiscal, implantados por la Dirección General Imposi-

(3) “Sociedades de responsabilidad limitada”, Bs. Aires, 1960, pág. 60.

(4) Ob. cit., p. 55.

(5) MANUEL MEJÍAS GONZÁLEZ “El balance”, Barcelona, p. 12.

tiva o por la Inspección Gral. de Justicia para sociedades anónimas (Decreto 9795/54) persiguen esta finalidad; 4) *uniformidad*, en el criterio de su preparación, que ha de ser ajustado al tipo de esta sociedad y a la dimensión económica de la empresa.

La confección del balance comprende dos aspectos: a) el resumen del inventario como operación preliminar (arts. 48 y 361 Cód. de Com.), el que debe responder ante todo al recuento efectivo de los bienes de la empresa y no configurarse como un compendio de saldos. A tal efecto, aparece como aconsejable la anotación prolija de los inmuebles y el recuento de mercaderías, documentos y títulos de crédito. Siendo de utilidad el inventario valorizado se plantean en la práctica diversos problemas relativos al criterio o procedimiento de valuación; b) el plan de cuentas, cuya estructura y composición deriva de dos grandes secciones: el ACTIVO y el PASIVO.

La base unitaria de contabilidad, y por lo tanto del balance, es la *cuenta*, que puede definirse como "la descripción gráfica de los diversos hechos y resultados pecuniarios relativos a una determinada operación" y comprende: denominación, descripción sumaria de los hechos relativos a las operaciones de la cuenta y resultados⁽⁶⁾.

El ACTIVO abarca dos grandes grupos: *activo real*, comprendiendo valores patrimoniales (inmuebles, muebles, títulos de crédito, efectivo en caja, créditos contra terceros y contra socios, derechos de propiedad industrial o intelectual, concesiones del Estado, secretos de fabricación, clientela o llave, etc.)⁽⁷⁾ y *activo nominal*, de contenido y alcance meramente contable, cuya finalidad es la rectificación de rubros del pasivo⁽⁸⁾. Es también frecuente agrupar las cuentas de esta sección bajo la mención de *activo fijo* (bienes raíces, edificios, construcciones, participación en otras empresas, materiales, máquinas y herramientas, muebles y útiles e instalaciones); *activo circulante*, como mercaderías, materias primas, productos en curso de elaboración o elaborados, etc., *activo disponible*, o sean, las disponibilidades de liquidez inmediata de la sociedad, como efectivo en caja y bancos, valores en existencia — cheques, gros, letras de cambio, etc.—; *activo exigible*, o sean los créditos y cuentas a cobrar, respecto a deudores (en cuenta corriente, con gravámenes, morosos, por documentos en cobranza o gestión), a accionistas, etc.

El PASIVO comprende el conjunto de obligaciones y deudas que afectan el patrimonio de la sociedad. Abarca el *pasivo exigible*, en el cual se incluyen todas las deudas y obligaciones hacia

(6) SIBURU, tomo II, pág. 309, Nº 455.

(7) E. AZTIRIA, ob. cit. p. 45, nota 1. — VIVANTE "Tratado de derecho mercantil", Madrid, 1932, t. II, Nº 566.

(8) En el formulario oficial de balances para sociedades anónimas (Decreto 9795/54) es minuciosa la enumeración de las cuentas.

terceros, y el *pasivo de responsabilidad patrimonial* (capital, reservas libres y utilidades distribuidas), si bien la técnica contable le ha incorporado cuentas como fondos de amortización, de regularización del activo y de provisiones. Se alude también a *pasivo no exigible* (capital subscrito, es decir comprometido a aportar los socios, reserva legal y reservas facultativas); *pasivo exigible* (que puede discriminarse en acreedores en cuenta corriente, hipotecarios o con garantías, documentos y obligaciones a pagar, adelantos sobre mercaderías, impuestos y contribuciones a pagar y depósitos en garantía) y *pasivo transitorio* (involucra gastos devengados y no pagados en el ejercicio). En el caso de esta sociedad, reviste importancia la situación de las cuotas suplementarias que, previstas por el art. 11 inc. 2 de la Ley 11.645, no forman parte del capital social, aunque ha de registrarse su importe en el pasivo como rubro especial. Otro aspecto de interés es el de las amortizaciones, que pueden definirse como "serie ininterrumpida y armónica de asientos periódicos, que sólo cesan con la extinción del valor o la pérdida de la cosa a que se refieren" ⁽⁹⁾, comportando gastos generales o de explotación. La práctica ha hecho, por lo demás, que se las asiente en el balance incorporándolas a su plan de cuentas, ya deducidas de los rubros del activo. Existen varias clases de amortizaciones y se las clasifica atendiendo a la regularidad (ordinarias), o excepcionalidad (extraordinarias) de su aplicación. Estas últimas han de usarse con prudencia y en límites muy reducidos.

Finalmente, deben distinguirse las amortizaciones que operan como cuentas de regularización de partes del activo, de las reservas que como anexos de la cuenta capital, importan la afectación y retención de sumas destinadas a consolidar la situación económica de la sociedad para procurarle mayor seguridad. Por consiguiente, las reservas se trasladan al pasivo en función y concepto de aumento del capital, constituyéndose una vez fijado el saldo del resultado del ejercicio (cuadro de ganancias y pérdidas), mientras que las amortizaciones tienen como finalidad mantener intacto dicho capital y deben constituirse antes de determinar el beneficio como carga del ejercicio imputable a gastos. En conclusión, las amortizaciones tienden a reparar pérdidas ciertas, mientras que las reservas se destinan a prevenir pérdidas eventuales.

La exposición de estas ideas puede servir de sucinta explicación a las bases que han de contemplarse en la confección del balance de la sociedad de responsabilidad limitada. En definitiva, no se trata de que la ley contenga normas rígidas que no se adecuen a la elasticidad de los negocios y a la libertad funcional de este tipo societario, sino de que indique las líneas generales del criterio a utilizar.

(9) Véase E. AZTIRIA, ob. cit., pág. 78, Nº 18.

Resulta por ello interesante y valiosa contribución al problema el art. 70 del Proyecto de Ley General de Sociedades de los Dres. Carlos C. Malagrriga y Enrique A. C. Aztiria, cuando detalla los enunciados que debe contener todo balance de sociedad comercial respecto al ACTIVO y al PASIVO..

En la Exposición de Motivos se explica que la disposición sigue la técnica de los ordenamientos legales más recientes.

Es pues aconsejable en una futura reforma de la Ley 11.645, incorporar estos principios para ajustar la confección del balance a las actuales exigencias del comercio.



DR. ROLANDO MOLINARI

Uruguay 435

T. E. 45-5938

PEDRO ANSALDO
MODESTO D'ALESSIO
ESCRIBANOS

Lavalle 1362 - Piso 1º.

T. E. 40 - 4461/0369