

INSEPECCION GENERAL DE JUSTICA.

Resolución General 4/2022

Ciudad de Buenos Aires, 05/04/2022

VISTO: Lo dispuesto en el inciso 3°, del artículo 36, de la ley 27.349 y la comprobación por este Organismo, avalada por el dictado de numerosas resoluciones judiciales, de la ilegítima actuación de sociedades por acciones simplificadas que, al momento de constituirse y/o inscribirse, constituyen una sede social falsa o inexistente para impedir que los terceros puedan ubicar y formular notificaciones a las mismas, y, además, evitar el control de su funcionamiento por parte de esta INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA y

CONSIDERANDO:

Que no obstante que por el inciso 3°, del artículo 36, de la ley 27.349, conocida como “Ley de Apoyo al Capital Emprendedor”, se requiere que el instrumento constitutivo de las sociedades por acciones simplificadas (SAS), debe contener como requisito indispensable de dicho instrumento, “El domicilio de la sociedad y su sede”, y que “Si en el instrumento constitutivo constare solamente el domicilio, la dirección de su sede podrá constar en el acta de constitución o podrá inscribirse simultáneamente mediante petición por separado suscripta por el órgano de administración”, es de público conocimiento, avalado por decisiones de los tribunales nacionales y provinciales, la frecuente utilización de este nuevo tipo societario para la consumación de actuaciones ilegítimas o extrasocietarias, desvirtuando de esa manera, los fines que tuvo en miras la ley 27.349 para incorporar a las SAS a nuestro ordenamiento societario.

Que la exacta ubicación del domicilio y sede social de una persona jurídica resultan ser datos de fundamental importancia para quienes se vinculan de una u otra manera con una sociedad. A tal punto ello es así que el domicilio constituye un atributo necesario de las personas individuales y colectivas, por medio del cual se establece una relación efectiva o presumida entre un sujeto y un lugar, de la que el derecho infiere importantes calificaciones jurídicas (CNCom, Sala A, Mayo 10 de 2012, en autos “DSC Plásticos Argentinos SA contra Transportes NH SA y otro sobre ordinario”). La jurisprudencia de nuestros tribunales mercantiles ha destacado en forma permanente la relevancia de asentar en el contrato social o estatuto el domicilio de la persona jurídica, afirmando que la noción jurídica de domicilio importa la localización de los sujetos, de una manera precisa, a través de reglas que permiten superar la necesidad de seguirlos en su constante movilidad, para que un ordenamiento pueda imputarle los distintos efectos que le atribuye (CNCom, Sala A, Agosto 31 de 2021 en autos “Bark Aneily contra Paralelo 46 TV SA sobre ordinario”; ídem, mismo Tribunal, Febrero 23 de

2021 en autos “Gesualdi Molinuelo Julio Marcelo contra Agropecuaria Los Amaneceres SRL sobre exhibición de libros”).

Cabe recordar que el Código Civil y Comercial de la Nación ha ratificado en sus artículos 152 y 153 la importancia del domicilio y la sede social, al incluirlos en el elenco de atributos y efectos de la personalidad jurídica de tales sujetos de derecho.

Esta INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA también ha destacado la importancia que reviste el domicilio y la sede social para todas las sociedades comerciales, al disponer, en la Resolución General IGJ N° 12/04, la importancia que la certeza y efectividad de la sede social reviste para la transparencia del tráfico mercantil y el ejercicio de las funciones de fiscalización de este Organismo, pues es precisamente en la sede social donde la sociedad debe tener efectivamente la administración y dirección de sus negocios, a los fines del debido y oportuno cumplimiento de la normativa respectiva (Resolución IGJ n° 326/2006, Marzo 31 de 2006 en el expediente “Podegar Sociedad Anónima”). Mediante dicha resolución general, este Organismo de Control sostuvo la importancia que merece el domicilio y sede social como atributos de la personalidad, en tanto constituyen una imposición de la buena organización social, toda vez que ésta necesita ubicar a las personas que integran la convivencia social, a fin de imponerle a ellas el comportamiento adecuado. Con ese fin se relaciona necesariamente a toda persona con un lugar en el cual se la reputa presente para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones (conf. en tal sentido, LLAMBÍAS, JORGE JOAQUÍN, Tratado de Derecho Civil – Parte General, Tomo I, pág. 604, Ed. Perrot, Bs. As., 1995, con cita de Aubry y Rau).

Resulta de lamentar, sin embargo, la comprobación efectuada por este Organismo, desde la vigencia de la ley 27.349 en el año 2016, acerca de la constitución de un número importante de sociedades por acciones simplificadas (SAS) que han insertado en su acto constitutivo, celebrado en más del noventa por ciento de los casos mediante la utilización de un formulario uniforme, una sede social falsa o inexistente, a los fines de evitar cualquier posibilidad de notificación posterior por el servicio de administración de justicia u organismos especializados en el conocimiento de delitos económicos y tributarios, toda vez que, como lo explicó un destacado economista de nuestro país, “... La emisión de facturas apócrifas y el posterior cómputo del crédito fiscal ficticio constituyen unas de las maniobras de evasión de impuestos más generalizadas en la Argentina. En el año 2017, fue creada por la ley 27.349 la figura de las Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS), que se constituían a través de un trámite sencillo, que podía realizarse desde una computadora y no demoraba más de 24 horas en quedar inscripta. Sin exigencias de capital, sin responsabilidad personal de quien la inscribía, con un objeto social que podía ser amplísimo y una dirección que ni siquiera se verificaba (en muchos casos, se comprobó que era inexistente), la SAS quedaba inmediatamente operativa para cualquier actividad. Y lógicamente, cuanto más irregular fuera la actividad a desarrollar, más atractiva era la opacidad que ofrecía ese nuevo modelo de sociedad promovida y creada por el gobierno de Mauricio Macri”, agregando que “Un informe elaborado por la AFIP sobre las maniobras que

constituyen las principales fuentes de evasión en la Argentina, revela que la SAS se transformó, a partir de su creación (abril de 2017), en el medio más utilizado para general créditos fiscales ficticios, representando más del 30 por ciento de las empresas generadoras de crédito apócrifo en 2018 y llegando a superar el 70 por ciento en el año 2019” (Dellatorre, Raúl, “Delitos Económicos, otra herencia macrista: evasión, fuga de capitales, endeudamiento ilícito”, publicado en el diario Página 12 del 19 de Febrero de 2022).

Avalando esas afirmaciones, la jurisprudencia de nuestros tribunales, nacionales y federales, locales y provinciales revela que la utilización de las sociedades por acciones simplificadas, desde el año de la sanción de la ley 27.349 (2017 en adelante), se ha convertido en el nominado “nuevo tipo societario” que más ha sido utilizado para la comisión de ilícitos fiscales, relacionado con la creación de usinas de facturas apócrifas (Burghini Leopoldo, “SAS, ¿ un tipo facilitador de delitos tributarios”, publicado en La Ley, ejemplar del 4 de diciembre de 2020). Precisamente, en el caso “Casco Claudio Andrés – Melgarejo Lorena Guadalupe sobre Infracción art. 303 “, del Juzgado Federal N° 2 de Santa Fe, con sentencia del 23 de Septiembre de 2020, el magistrado interviniente, siguiendo la minuciosa y detallada investigación del Fiscal Walter Alberto Rodríguez, describió con todo detenimiento un fenómeno delictivo que tuvo lugar, cuanto menos, desde el mes de marzo de 2018, y se hizo extensivo hasta el mes de abril de 2020, consistente en la conformación de una asociación destinada a intervenir en la comisión de un número indeterminado de ilícitos tributarios a instancias de sociedades por acciones simplificadas y personas humanas que, en su conjunto, emitieron 8.544 facturas por un total aproximado de 731.485.352 pesos, a pesar de carecer de capacidad operativa, técnico económica y financiera para hacerlo, generando un crédito fiscal impugnabile y gastos ficticios susceptibles de ser aprovechados por un total aproximado de 1.381 contribuyentes domiciliados en distintos puntos del país (Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Provincia de Buenos Aires, Mendoza, Corrientes, Chaco, Catamarca, Córdoba, Entre Ríos, Formosa, Santa Fe, Santiago del Estero, Jujuy, La Pampa, Mendoza, Misiones, Salta. San Juan, San Luis, Tucumán y Neuquén).

Explicó el magistrado interviniente que, “en miras a dicha finalidad ilícita, se utilizaron los datos personales y las claves fiscales de diversos individuos – cuyo rol procesal se determinará con el desarrollo de la investigación – por un lado, para la constitución de las sociedades por acciones simplificadas, y por el otro, para la emisión de comprobantes apócrifos tanto desde su perfil fiscal como de aquel atribuido a las SAS que integran...” y que”... Si bien cada una de las personas físicas e ideales que serán utilizadas como “usina de facturas apócrifas” constituyen jurídicamente un sujeto de derecho independiente y la prueba colectada permite reconstruir la existencia de una red de relaciones entre ellas, a partir de diversos patrones comunes de comportamiento, como ser la coincidencia de los socios que las integran, sus administradores, representantes legales, las direcciones IP para emitir facturas, y el uso de las firmas digitales o electrónicas, entre otras circunstancias, que ponen de manifiesto la alternancia y circulación de los roles que cumplen las personas físicas

dentro de cada sociedad y la existencia de un entramado compatible con una organización delictiva con permanencia en el tiempo”, agregando el representante del Ministerio Público, Dr. Walter Rodríguez, lo siguiente “... la normativa regulatoria de las SAS ha recibido severos cuestionamientos por constituir un instrumento con potencialidad para ser utilizado con fines ilícitos, en tanto habilita su creación en el plazo de 24 horas a partir de requisitos simples y exiguos, empleando para ello estatutos modelos, previendo un trámite expedito de muy bajo costo y requiriendo un capital mínimo equivalente a dos salarios mínimos, vitales y móviles, del cual sólo se exige la integración del 25 por ciento al momento de la constitución. A ello se agrega la falta de mecanismos de control adecuados – cuanto menos al momento de los hechos -, tanto internos como externos, pues en relación a los primeros, su régimen legal permite prescindir del órgano de fiscalización, como así también que su representante legal no integre el órgano de administración. Por otra parte, el control estatal sobre el funcionamiento de este tipo societario está significativamente restringido...” y en ese contexto, valiéndose de las debilidades del sistema, los imputados constituyeron cuanto menos 40 SAS para ser utilizados como usinas de facturación apócrifa”.

La prensa se ocupó extensamente de esta investigación, habiéndose informado en un diario de gran circulación en el país, como lo es el periódico LA NACIÓN, que en la referida investigación afloró que las sociedades por acciones simplificadas que se armaban a través de una conexión con una computadora común y corriente, tenían sede social en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y usaban claves fiscales de personas humanas, ninguna de las cuales tenía capacidad económica. Otro rasgo que llamó la atención es que estas personas tenían domicilio en “zona de elevados niveles de violencia”. Incluso en algunas de las casas en cuestión se vendía droga o las mismas funcionaban como bunkers ligados a la Banda de los Monos” (Diario La Nación, Martes 6 de Octubre de 2020, versión digital).

Similar maniobra fue advertida por la Fiscalía Federal N° 1 y el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N° 1 de Córdoba, resultante en una muy extensa resolución, dictada el 9 de diciembre de 2021, en la causa “Vieyra Ferreyra, Diego Alberto y otros sobre alteración dolosa de registro otros” (Causa nº 1392/2020), en la cual se ordenó el procesamiento de una serie de personas en relación a los delitos de alteración dolosa de registros fiscales (art. 11 de la ley 27.430), agravados por el concurso de dos o más personas, asociación ilícita agravada por el rol de organizador y lavado de activos, todo ello en un expediente abierto por la presunta mega evasión fiscal a partir de facturas apócrifas, que si bien tramita en origen en la Fiscalía Federal de San Francisco, en la provincia de Córdoba, ella se extendió territorialmente al aparecer también documentación que involucró a tres municipios más de esa misma provincia, y si bien muchas de las “usinas” de facturas falsas tendrían como objeto la evasión al fisco, en el caso de organismos públicos, la sospecha es que, con esos documentos de empresas fantasmas, se derivaron fondos públicos a otros fines.

Es importante destacar también que, en el aludido fallo del Juzgado Federal de la Provincia de Córdoba, se advierte que, de la lectura de los informes de la AFIP y los

correspondientes requerimientos fiscales, salta a la vista que la mayoría de las empresas fantasmas que emitían facturación apócrifa son sociedades por acciones simplificadas (SAS) y que la facilidad con que se pudieron armar dichas sociedades posibilitó la creación en tiempo récord de empresas que en realidad nunca existieron, sino que eran una fachada para emitir facturas por servicios inexistentes, con el solo objetivo de dibujar compras y consumir la evasión impositiva, describiéndose que el negocio era el siguiente: un contribuyente real debería pagar \$ 21 de IVA al Fisco por cada 100 pesos vendidos; en vez de abonar siempre sobre 100 pesos, compraba una factura trucha por diez pesos, de los cuales 5 pesos eran para la “usina” que la proporcionaba, ahorrándose los once pesos restantes (Diario PERFIL, Córdoba, versión digital, Septiembre 14 de 2020, con el título, “ La AFIP detectó facturas truchas en otros tres Municipios de la Provincia”, de autoría de la periodista María Ester Romero”).

Pero lo resuelto en los aludidos casos “Casco”, “Grupo Gabi/Ivanoff” y “Vieyra Ferreyra Diego” lejos se encuentra de agotar los ejemplos del uso de sociedades por acciones por acciones simplificadas (SAS), en forma ilegítima, pues como fuera explicado por la prensa, “El caso Casco no se trató de un caso aislado de desvío en el uso de esta polémica ley sancionada en 2017. Por el contrario, la posibilidad de constituir compañías en 24 horas, con poco dinero y controles mínimos permitió la propagación de actividades irregulares, con fines probablemente fraudulentos”; y, para lograr ese ilegítimo propósito, la necesidad de evitar toda responsabilidad por parte de los integrantes de las sociedades por acciones simplificadas y frustrar de ese modo los derechos de los terceros, la habitual práctica de falsear la ubicación de la sede social, insertando domicilios inexistentes o incompletos era un recurso de fundamental importancia para procurar la impunidad de quienes habían intervenido en esa maniobra.

La INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA puede aportar al respecto algunas estadísticas que ratifican la importancia de lo que en esta resolución general se decide, pues todos los días se reciben oficios, fundamentalmente de los tribunales laborales, nacionales o provinciales, requiriendo a este Organismo la correcta y completa ubicación de la sede social de las SAS involucradas en el pleito laboral que en dichas comunicaciones se mencionan, resultando, además de ello, sumamente ilustrativo precisar que, nada más que entre los años 2020 y 2021, la INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA ha recibido, también en forma permanente, concretos requerimientos de la justicia criminal, pidiendo información sobre datos y actividades de 86 sociedades por acciones simplificadas involucradas en actuaciones que estaban siendo investigadas en esa sede, llamando la atención que, en todos esos casos, el tribunal oficiante requería concreta información sobre la sede social de las mismas. Finalmente, no constituye un dato superfluo, a los efectos del objeto de la presente resolución, que en todas las “actuaciones sumariales” iniciadas por este Organismo, comenzadas de oficio en los términos del artículo 488, de la Resolución General IGJ N° 7/2015 ante concretas denuncias efectuadas por organismos oficiales o terceros y formuladas en torno a la operatoria de determinadas sociedades por acciones simplificadas, esta INSPECCIÓN

GENERAL DE JUSTICIA comprobó - salvo algún caso muy aislado -, en las respectivas visitas de inspección, que las SAS involucradas habían desaparecido de las sedes sociales o que las mismas eran absolutamente desconocidas por quienes ocupaban esas oficinas.

Toda esta ilegítima operatoria – se reitera – sólo pudo lograrse merced a la nula intervención estatal a través de sus Organismos de Control en la constitución de las sociedades por acciones simplificadas (SAS), así como en virtud de una incomprensible celeridad en obtener la registración de las mismas en tiempo récord por personas que nada tenían de emprendedores, pues nada bueno augura para el tráfico mercantil la constitución de sociedades en 24 horas, pasando dichas sociedades a interactuar en el mercado con un capital social absurdo e insignificante, a punto tal que en algunas oportunidades dicha sociedad fue inscripta por vía digital sin el menor patrimonio y algunas veces, incluso, con patrimonio negativo, cuya consecuencia directa e inmediata es la traslación del riesgo empresario a terceros, lo cual, por resultar inadmisibles e incompatibles con el desarrollo del comercio, obliga a la intervención inmediata de los Organismos de Control a través de medidas de prevención del daño previstas imperativamente por el artículo 1710 del Código Civil y Comercial de la Nación (Resolución IGJ nº 260/2021, en el expediente “Lelie SAlyC”; ídem, Resolución IGJ nº 717/2021, Octubre 29 de 2021, en el expediente “FM internacional Business SAS”; ídem, Resolución IGJ nº 715/2021, Octubre 27 de 2021, en el expediente “Fideicomiso GG Alliance”; etc.).

Que en este orden de ideas, esta INSPECCION GENERAL DE JUSTICIA no ignora que el artículo 60 inciso 2 de la ley 27.349 dispone que “La SAS inscripta en el registro público tendrá derecho a obtener su Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) dentro de las veinticuatro (24) horas de presentado el trámite en la página web de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) o ante cualquiera de sus agencias, sin necesidad de presentar una prueba de su domicilio en el momento de inicio el trámite sino dentro de los doce (12) meses de constituida la SAS”. Sin embargo esta norma no hace más que reforzar el argumento de que es el registrador quien debe realizar el debido control previo respecto de la existencia de una sede social efectiva de las sociedades por acciones simplificadas que soliciten su inscripción ante el Registro Público. De tal modo, y ante su verificación previa por el registrador mercantil, deviene en innecesario que tal extremo deba ser nuevamente acreditado ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) al momento de que la sociedad solicite su Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), lo que se condice consecuentemente con la política de “ventanilla única” a la que todo organismo público debe propender en materia registral y a la cual esta INSPECCION GENERAL DE JUSTICIA adhiere.

Resulta en consecuencia de fundamental importancia extremar los controles para evitar que estas sociedades (SAS) incluyan un domicilio o sede social ficticia o inexistente en sus estatutos o contratos sociales, lo cual ha sido realizado al solo efecto de dificultar la acción de los acreedores, de los tribunales u organismos oficiales que

fueron llamados a intervenir ante la existencia de maniobras de ese tenor. A este respecto, debe recordarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha destacado reiteradamente la eficacia del domicilio social y la necesaria prevalencia de aquel sobre el ficticio, criterio que resulta claramente aplicable para el cumplimiento de las funciones de fiscalización y registración mercantil confiadas por la legislación a los Organismos de Control, toda vez que la inserción de un domicilio ficticio se encuentra en pugna con la normativa vigente y su finalidad (Corte Suprema de Justicia de la Nación, Abril 6 de 2004 en el fallo “Curi Hermanos SA” ; ídem, CNCom, Sala C, Septiembre 3 de 2004 en autos “Modulor SA le pide la quiebra Benítez Osvaldo Leonino y otros”).

Es de toda lógica concluir entonces que la frecuente desvirtuación de la efectividad de la sede social a través de la proliferación de sedes con carácter ficticio, en desmedro de la certeza y transparencia del tráfico mercantil y del ejercicio por la INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA de sus funciones de fiscalización, obliga a establecer recaudos que, al menos en el plano preventivo, tiendan a evitar la anomalía señalada (Resolución IGJ nº 3/06, Enero 2 de 2006, en el expediente “Virvall Sociedad Anónima”; ídem, Resolución IGJ nº 262/2006, Marzo 16 de 2006 en el expediente Internacional Pharma Sociedad Anónima etc.) y así lograr que el domicilio y la sede social inscripta cumplan con toda eficacia las funciones para las cuales han sido concebidas por el legislador, pues el hecho de que el artículo 11 inciso 2º de la ley 19550 y el artículo 36 inciso 3º de la ley 27.349 prevean que las notificaciones efectuadas en la sede social inscripta son válidas y vinculantes para la sociedad destinataria de las mismas - en concordancia con lo establecido en el artículo 153 del Código Unificado y en los artículos 11, 12 y 13 de la Resolución General IGJ N° 7/2015 -, resulta una solución insuficiente, pues la desaparición de la entidad comercial de su sede y domicilio - más allá de la declaración de nulidad de la sociedad que ello puede provocar - evitará que los terceros puedan continuar sus acciones en procura de la satisfacción de sus créditos y que el Organismo de control que corresponda puede ejercer sobre dicha sociedad las investigaciones o controles que estime pertinente efectuar.

Por todas las razones mencionadas en los párrafos precedentes y con la necesidad de proteger al tráfico mercantil de aquellos que prefieren hacer desaparecer la sociedad como única solución para evitar el cumplimiento de sus obligaciones, y, de tal modo, propiciar antijurídicamente el traslado de los riesgos empresarios a terceros, en razón de lo normado en el inciso e) del artículo 7, el inciso c) del artículo 11 y los incisos a) y b), de la Ley N° 22.315, al igual que por lo establecido en el artículo 1, el inciso f) del artículo 2, el artículo 7 y el artículo 11, del Decreto PEN N° 1493/82,

EL INSPECTOR GENERAL DE JUSTICIA

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º: La existencia y veracidad del domicilio y sede social de las sociedades por acciones simplificadas (SAS) previstas en la ley 27.349 se acreditará por la interesada,

en oportunidad de constituir la sociedad o inscribir la nueva sede social, mediante alguno de los siguientes instrumentos: a) Acta de constatación notarial; b) Comprobante de servicios a nombre de la misma; c) Título de propiedad o contrato de alquiler o de leasing del inmueble en donde se constituye la sede social; d) Habilitación o autorización municipal equivalente, cuando la actividad de la entidad solicitante se lleve a cabo en inmuebles que requieran de la misma. En el caso que el domicilio de la sede social coincida con el declarado por la persona humana que ejerza la representación legal de la sociedad, se deberá acompañar comprobantes de servicios a su nombre y alguno de los otros instrumentos listados precedentemente.

ARTÍCULO 2º: La INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA podrá, de oficio y en caso de duda, efectuar, con carácter previo a la inscripción de la sociedad en el Registro Público, las correspondientes visitas de inspección y adoptar las medidas que estime corresponder, a los fines de constatar la veracidad de la sede social denunciada.

ARTÍCULO 3º: El dictamen de precalificación previsto en los artículos 50 a 54 de la Resolución General IGJ Nº 7/2015 deberá incluir la manifestación expresa, del profesional interviniente que suscribe dicho instrumento, que ha constatado personalmente la veracidad y efectividad de la sede social de la sociedad que pretende su inscripción. El error o falsedad de tal manifestación autorizará, sin más, la aplicación de lo prescripto en el artículo 54, segundo párrafo, de la aludida resolución.

ARTÍCULO 4º: Regístrese como Resolución General. Publíquese. Dése a la DIRECCIÓN NACIONAL DEL REGISTRO OFICIAL. Comuníquese a las Direcciones de respectivas Oficinas del Organismo y al Ente de Cooperación Técnica y Financiera, solicitando a éste ponga la presente resolución en conocimiento de los Colegios Profesionales que participan en el mismo. Para los efectos indicados pase a la Delegación Administrativa. Oportunamente archívese.

Ricardo Augusto Nissen