

**Consulta No Vinculante – Proceso N° XXXXXXXXXXXXXXX****Señores: XXXXXXXXXXXXXXX****RUC XXXXXXXXXXXXXXX**

Nos dirigimos a ustedes con relación a la consulta ingresada en el Sistema Marangatu mediante el proceso N° XXXXXXXXXXXX, por la cual solicitaron la autorización de la Administración Tributaria para la conservación en formato digital los libros contables e impositivos detallados a continuación: Diario, Mayor e Inventario.

Señalaron que en el marco de su operativa local, la firma cuenta con un total promedio mensual de 142.000 clientes, lo que representa un volumen sumamente importante de operaciones, con la complejidad administrativa que ello conlleva.

Indicaron que la gestión del negocio ha incrementado, lo cual ha dado lugar a que se susciten una importante carga administrativa adicional, principalmente a la impresión y guarda de los libros contables y fiscales, lo cual complica la operatividad de la sociedad por la cantidad de impresiones en hojas foliadas y rubricadas de los libros que implica una considerable cantidad de tiempo que se debe insumir exclusivamente para ello sumado a los costos operativos que debe asumir la sociedad y el espacio físico utilizado para la guarda de los mismos.

Expusieron que la firma posee un sistema informático que asegura la protección de la totalidad de las transacciones y movimientos (SAP – Systems Applications, Products in data Processing) el cual fue debidamente comunicado a la Dirección de Registros Públicos de Comercio y que cumple con todos los estándares requeridos en materia de seguridad de la información que se procesa a través de este.

**De lo planteado por la recurrente surge el siguiente análisis:**

La Ley N° 1.034/1983 «Del Comerciante» es el instrumento normativo que regula la actividad profesional del comerciante, sus derechos y obligaciones. El Título III, relativo a las disposiciones generales en materia de libros y documentación de los comerciantes, dispone lo siguiente: *Artículo 74. Todo comerciante cuyo capital exceda del importe correspondiente a mil jornales mínimos establecidos para actividades diversas no especificadas de la Capital está obligado a registrar, en libros que la técnica contable considere necesarios, una contabilidad ordenada y regular, adecuada a las características y naturaleza de sus actividades, que permita determinar su situación patrimonial y los resultados de su actividad...*

En ese contexto, el artículo 75 del mismo cuerpo legal establece que el número de libros y el sistema de contabilidad quedan a criterio del comerciante. Sin embargo, prescribe taxativamente que este debe llevar indispensablemente un libro Diario y uno de Inventario, sin perjuicio de los otros libros exigidos para determinada clase de actividades. De lo expuesto precedentemente se colige que el libro Diario constituye un libro comercial cuya utilización por el comerciante no es optativa sino obligatoria.

Cabe señalar además que el artículo 76 de la Ley N° 1.034/1983, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 4924/2013, establece que para el empleo de medios mecánicos u otros sistemas modernos de contabilidad, los representantes de las empresas o sus apoderados legales deberán presentar la comunicación pertinente sobre el sistema a ser utilizado, con certificación de firma de Escribano, a la Dirección de Registro Público de Comercio, la cual inscribirá dicha comunicación, sin necesidad de orden judicial. Refiere dicho artículo que el libro diario debe llevarse con asientos globales que no comprendan períodos mayores de un mes. Además, en todos los casos, el método de contabilidad a ser utilizado debe adecuarse a las resoluciones establecidas por el Ministerio de Hacienda y permitir la individualización de las operaciones, sus cuentas deudoras y acreedoras, y su posterior verificación.

En virtud de las facultades de administración y control conferidas por el artículo 189 de la Ley N° 125/1991, la Subsecretaría de Estado de Tributación puede dictar normas relativas a la documentación

y al registro de operaciones, pudiendo incluso habilitar o visar libros para asentar las transacciones vinculadas con la tributación.

En ese sentido, en el artículo 5° de la Resolución General N° 412/2004 se estableció que en el Libro Mayor se registrarán en forma clasificada y sistemática los hechos contables ya registrados en el Diario, por orden cronológico, de tal manera que se conozca el movimiento y saldo de cada una de las cuentas, debiendo estar numerado en todas sus hojas, las cuales deberán estar rubricadas o selladas antes de su utilización por el Registro Público de Comercio, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley Del Comerciante.

Por otra parte, con respecto a la conservación de documentos digitalizados, traemos a colación lo dispuesto en la Ley N° 4017/2010 «De validez jurídica de la Firma Electrónica, Firma Digital, los Mensaje de Datos y del Expediente Electrónico», la que en su artículo 8° preceptúa que, cuando la Ley requiera que ciertos documentos sean conservados en su forma original, ese requisito quedará satisfecho con un mensaje de datos que los reproduzca, debiendo garantizarse a partir del momento de su generación la integridad de la información, la cual quedará cumplida aplicando la firma digital del responsable de la conservación del documento.

**Por tanto, conforme a lo expuesto en las normas legales vigentes y, teniendo en cuenta que el sistema informático a ser utilizado por la recurrente asegurará la integridad de la información, cual podrá ser objeto de control y verificación por parte de la Administración Tributaria, corresponde autorizar a XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX con RUC XXXXXXXXXXXX a registrar y guardar la información correspondiente al libro Mayor en formato de documentos digitales portátiles (PDF) acompañado del detalle establecido en la planilla electrónica (Excel), utilizando para el efecto la firma digital del responsable de la conservación del documento, conforme a lo establecido en la Ley N° 4017/2010, su modificación y reglamentaciones. No obstante, en lo que respecta a la teneduría en formato digital de los libros Diario e Inventario, la SET no es autoridad competente para pronunciarse al respecto, puesto que estos no son libros impositivos, sino comerciales.**

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta y la documentación agregada por el recurrente, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos y/o documentaciones que lo motivaron.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente.

**EVA MARÍA BENÍTEZ, Dictaminante**  
Dpto. de Elaboración e Interpretación de  
Normas Tributarias

**LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe**  
Dpto. de Elaboración e Interpretación de  
Normas Tributarias

**ANTULIO N. BOHBOUT, Director**  
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

**ÓSCAR ALCIDES ORUÉ ORTÍZ, Viceministro**  
Subsecretaría de Estado de Tributación