

Facultad de Humanidades, Cs Sociales y de la Salud
Universidad Nacional de Santiago del Estero

**XXXII SIMPOSIO NACIONAL DE
PROFESORES DE PRÁCTICA PROFESIONAL**
"Por la Ética en la Práctica Profesional"

23 y 24 DE SETIEMBRE DEL 2010
Termas de Río Hondo—Santiago del Estero

ÁREA: ACTUALIZACIÓN DE CONTENIDOS PROGRAMÁTICOS

**LA SEGURIDAD JURÍDICA
FRENTE A LAS ACTUALES TECNOLOGÍAS INFORMÁTICAS**

Autor: Jorge Nicolás Schiavo¹.

Universidad de San Andrés, Victoria, Pcia. Bs. As. 10 de septiembre de 2010.

§. 0 - ÍNDICE

§. I - RESUMEN

§. II - DESARROLLO

§. II,I – Sobre el espíritu del texto original del artículo 61

§. II,II – Sobre el espíritu del texto actual del artículo 61

§. II,III – Sobre las actuales tecnologías informáticas

§. II,IV – Sobre los códigos de ética y procesales

§. II,V – Sobre los valores religiosos y el bien común

§. III – CONCLUSIÓN Y PROPUESTA

§. IV - ADENDA²

§. V - BIBLIOGRAFÍA, TEXTOS Y SITIOS DE INTERNET MENCIONADOS

§. V,I - Bibliografía consultada

§. V,II. - Textos normativos aludidos

§. V,III - Trabajos propios citados

§. V,IV - Sitios de Internet visitados

¹ Se agradecerán críticas y comentarios a: jschiavo@udesa.edu.ar - Cel.: 15-5004-6980. Derechos de autor reservados. Se autoriza su difusión.

² Adenda, como «conjunto de adiciones al final de un escrito». Es adaptación gráfica de la voz latina *addenda*. Se recomienda su uso en femenino [...]. Se desaconseja el uso de la grafía no adaptada *addenda*»; según el "Diccionario panhispánico de dudas" de la Real Academia Española, 2005; citado en § V,IV.

§. I - RESUMEN

Este trabajo es una exhortación a un cambio en los contenidos programáticos referidos a la enseñanza de la actividad forense del contador público, ante el advenimiento de las actuales tecnologías de la información y de la comunicación aplicadas a los sistemas contables. Advenimiento que fue previsto hace cuarenta años, razón por la cual nos remontamos a esa época; para concluir que estando vigentes hoy en día los principios legales que le dieron origen -a los cuales deben ser sumados los comportamientos religiosos y éticos, que propenden al bien común social o comunitario-, es imperioso y urgente que los profesores enseñemos a nuestros alumnos, que resulta insoslayable que el contador público forense verifique la inexistencia de fisuras en el sistema contable, que impidan que alguien –desprevenido o no-, atente contra la *seguridad jurídica*³.

El autor considera que el contador forense⁴ debe verificar la integridad de la información contable, la inalterabilidad de los registros contables informatizados; debe verificar que los sistemas contables digitales provean la debida *seguridad jurídica* que corresponde a una información absolutamente confiable.

§. II - DESARROLLO

§. II.1 – SOBRE EL ESPÍRITU DEL TEXTO ORIGINAL DEL ARTÍCULO 61

1. Como es sabido, las hoy llamadas *nuevas tecnologías de la información y comunicación*, resultan aplicables a los sistemas legales de registración contable debido a las disposiciones del artículo 61 de la Ley de Sociedades Comerciales; el cual tuvo su origen en el que inicialmente fuera el decreto-ley 19.550/72.
2. Siguiendo los conceptos vertidos en un trabajo muy anterior⁵, es del interés del autor transcribir ahora lo que se dio en llamar **la filosofía de la ley**⁶...

⁷«... para cuyo comentario seguiremos un cuidadoso estudio (*)^[8].

Los *principios* de la ley son los siguientes -enunciados en valor decreciente de importancia-:

- a) El interés público: Se entiende por tal a la necesidad de la protección de los derechos de los terceros vinculados con la sociedad. A ello apuntan las normas de los artículos de la Sección IX del Capítulo I, que incluyen a nuestro art. 61;
- b) La *seguridad jurídica*: Es un mecanismo de defensa del anterior, que priva sobre el interés social y el de los socios;

³ Los énfasis han sido escritos en cursiva y subrayados palabra por palabra, ya sea en el texto propio como en las transcripciones; por ende, en éstas me pertenecen.

⁴ Por *contador forense* debe entenderse todo desempeño judicial del contador público: perito, síndico concursal, consultor técnico.

⁵ Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

⁶ Las frases escritas en redonda, negrita y con cada palabra subrayada hacen las veces de subtítulos.

⁷ Las transcripciones –propias y ajenas- están hechas con márgenes mayores, entre comillas latinas y respetando la grafía del original.

⁸ Para no confundir al lector, en las transcripciones las notas están recuadradas al final del texto, y referenciadas en éste entre paréntesis.

- c) La conservación de la empresa: Dada la importancia de la empresa en la comunidad en que se desenvuelve, la ley trata de protegerla;
- d) El interés de los terceros: Se trata de proteger a quienes tienen relación con la sociedad, como medio de otorgar seguridad al tráfico mercantil.
- e) El interés social [o societario, como se denomina actualmente]⁹: También se ha tenido en cuenta el beneficio de los socios -en su calidad de tales- y el de la sociedad en conjunto:
- f) El interés de los socios: Se ha tratado de defender el interés económico y personal de los socios.

* Enrique Zaldívar: Filosofía y principios de nuestra ley de sociedades comerciales. La Ley, tomo 1975. Buenos Aires, 1976».

«La Exposición de Motivos, por su parte, dice (Cap. I, Sección IX, n° 2) que no resulta pertinente la supresión lisa y llana del Libro de Inventarios y Balances, en el cual -continúa más adelante- se presenta con mayor nitidez las exigencias impuestas por la seguridad jurídica, dada la trascendencia que tienen el inventario y los estados contables, ... ».

3. Continúa el trabajo referido¹⁰, sosteniendo que dado que en la misma Exposición de Motivos está dicho que:

«... el procedimiento utilizado debe “asegurar la posibilidad de verificación y la imposibilidad de cambio, adulteración o sustitución de las registraciones (sic)”.

Entendemos que los requisitos formales que exige el régimen de la Ley de Sociedades Comerciales son los siguientes:

- a) Ciertas características del método de contabilización,
- b) La inalterabilidad de los asientos, y
- c) La autorización judicial previa.

La Ley no pasa directamente a un sistema totalmente liberal, como lo hacía el anteproyecto [...], puesto que al decir de la propia Exposición de Motivos, “...no podía olvidarse la relevancia que en nuestro régimen legal tienen las registraciones contables como medio probatorio a tenor de lo dispuesto por los arts. 63 y sptes. y 208, inc. 5, del Código de Comercio”.

Agregando más adelante que “debe al mismo tiempo tenerse muy presente la trascendencia que en campos distintos al de la ley de sociedades comerciales, pero que integran el derecho vigente, tiene la seriedad de los registros contables, tales el régimen de la quiebra (arts. 10, 23, 47, 55, 169, inc. 12, 170, inc. 8, etc., de la ley 11.719) y la materia penal, en este caso para configurar delitos específicamente previstos y reprimidos (arts. 173, inc. 7; 176 a 180; 300, inc. 3 y 301 del Código Penal)” [...].

«Este requisito [el de la inalterabilidad], si bien no surge [explícitamente] de la ley, entendemos que está implícito en el régimen adoptado, emana de sus principios y se manifiesta a través de la Exposición de Motivos.

Surge de esta última que la preocupación fundamental del legislador ha sido conciliar la seguridad jurídica con la utilización de modernos

⁹ Los corchetes abarcan agregados del autor de este trabajo, a un texto transcripto.

¹⁰ Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

sistemas de procesamiento de información contable. Por eso es que, entre otras, exige que el método contable y los medios de registración (sic) utilizados aseguren “...la imposibilidad de cambio, adulteración o sustitución de las registraciones (sic)” ».

4. Respecto de la **autorización judicial previa**, allí¹¹ indicamos lo siguiente:

«Dice la última parte del artículo 61 que: “La autorización se dará... por resolución fundada en dictamen de perito designado de oficio, de la autoridad de contralor en caso de sociedades por acciones, o de antecedentes de utilización, en su caso, si los hubiere”.

En la Exposición de Motivos encontramos la razón que justifica esta norma: la necesidad de velar por el cumplimiento de la ley y de sus principios básicos. El legislador ha entendido que en el estado actual del desarrollo de las prácticas comerciales argentinas, no resultaba conveniente la adopción de un régimen completamente liberal [como fue visto], razón por la cual, como sistema intermedio, permitió una mayor flexibilidad pero autorizada, en cada caso particular, por el juez de registro en base al dictamen pertinente [...] ».

5. Sobre **la memoria descriptiva del sistema utilizado** en el lugar citado¹² aclaramos que:

«La doctrina (³⁵) ha considerado que es sumamente útil que la empresa elabore una memoria sobre las particularidades del sistema, con indicación de la configuración del equipo de procesamiento de datos; los libros y demás registros adoptados; el sistema de archivo y referencias a los comprobantes; memoria que debería quedar en poder del juez de registro y ser asentada en el Libro de Inventarios y Balances.

Como entendemos que este criterio está basado en razones de seguridad jurídica, concluimos que dicha memoria, así como sus actualizaciones permanentes, debe ser presentada al Registro Público de Comercio y a la autoridad de control interviniente, para ser transcripta, junto con la autorización pertinente, en el Libro de Inventarios y Balances.

Considerando que la memoria de marras debe integrar el legajo que de la sociedad lleva el Registro Público de Comercio [...], y dado que su consulta es pública [...], existe además la posibilidad de que síndicos, peritos, auditores, etc., pueden realizar las verificaciones pertinentes en la sociedad, a partir de elementos de juicio obtenidos externamente.

Esta idea es la que ha dado origen al Libro Sistema Contable propiciado actualmente por un grupo de investigadores [...]».

³⁵ Mario Biondi (p.): Practicidad de la norma del art. 61 de la ley de sociedades comerciales. Derecho Empresario, t. IV-A, pág. 303

6. **Acerca del control o verificación de los sistemas informáticos**, en el texto comentado¹³ manifestamos que:

«...no podemos dejar de agregar que con la versatilidad y sofisticación de los actuales equipos electrónicos, los requisitos legales [expresamente] previstos son insuficientes. ... debe tenerse presente que adquiere suma importancia la inalterabilidad de los asientos,... Lo que es sumamente válido y no debe ser descuidado es lograr la mayor seguridad

¹¹ Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

¹² Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

¹³ Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

jurídica posible, para lo cual es imprescindible la existencia de una eficiente auditoría del centro de cómputos¹⁴».

7. Permítasenos una **digresión terminológica sobre la voz registración**: Este vocablo no figura ni en el Diccionario de la Lengua Española ni el Diccionario Panhispánico de Dudas, ambos de la Real Academia Española. Sin embargo, en respuesta a una consulta del autor, nos fue dicho con autorizadas palabras¹⁵:

«De la compulsa de diccionarios generales del español, se concluye que la voz general que se emplea para designar tanto la acción de registrar como el asiento es la de *registro*. No se encontró, entre las obras consultadas, la voz *registración*. Sin embargo, si se trata de un término técnico, le sugiero que consulte algún diccionario especializado. En nuestra Biblioteca se encuentra el de E. Alcaraz y B. Hughes, Diccionario de términos económicos, financieros y comerciales (Barcelona, Ariel, 2004), que recoge el sustantivo *registro* (en diversas locuciones, entre otras: ~ de compras y de ventas, ~ mercantil, ~ de letras, ~ oficial de transacciones). Si la forma que usted propone, *registración*, porta significados distintos de los expuestos y está ampliamente documentada en textos especializados, no puede considerarse incorrecto su empleo en una redacción de carácter técnico».

8. En la jerga contable ese sustantivo resulta muy utilizado, y con un significado unívoco.

- ◆ Concordantemente, un diccionario especializado¹⁶ lo define como «acción y efecto de registrar»; y a este verbo como: «Anotar, señalar... Contabilizar... Inscribir en un disco, cilindro o cinta, etc., las diferentes fases de un fenómeno. Asiento que queda de lo que se registra...».
- ◆ Asimismo, otro diccionario técnico¹⁷ sostiene lo siguiente:
 - «Registración: Ver “registro”.
 - Registrar: Anotar en un “registro”.
 - Registro: Anotación. Acción y efecto de “registrar”».

§. II,II – SOBRE EL ESPÍRITU DEL TEXTO ACTUAL DEL ARTÍCULO 61

9. Unos diez años más tarde, la ley 22.903 cambió el texto del artículo de marras; sobre el cual volvimos a emitir opinión¹⁸, acotando que en su Exposición de Motivos consta que:

«- **se optó por el criterio de modificar ciertos aspectos de la ley... que no comportan alteraciones en el espíritu y filosofía del régimen vigente...**;

- se trató de mejorar el art. 61 en orden a posibilitar sistemas de registración (sic) que adecuen, en la mayor medida posible, a las

¹⁴ Téngase en cuenta que el libro cuyos párrafos estamos transcribiendo, fue editado en 1983, época en que nacían los ordenadores, en que todavía se utilizaban las tarjetas y las cintas perforadas –ver Jorge N. Schiavo, Los registros contables legales, capítulo 1 –ob. cit. en § V,III-; y aún no existían las computadoras personales.

¹⁵ R., J. de la Academia Argentina de Letras, cit. § V,I.

¹⁶ O. Greco y A. Godoy: Diccionario contable... Ob. cit. en § V,I.

¹⁷ Enrique Fowler Newton: Diccionario de contabilidad... Ob. cit. en § V,I.

¹⁸ Jorge N. Schiavo: Utilización de medios electrónicos... Ob. cit. en § V,III.

técnicas más actuales -sistemas computarizados, ordenadores, etc.- sin mengua de las responsabilidades que se conectan con la carga de llevar debidamente la contabilidad y sus registros (§ 5,6,7).

De lo transcrito surge claramente, entonces, que no han cambiado los principios básicos sobre los cuales se asentaba la legislación anterior (⁴).

⁴ Conforme, Horacio P. Fargosi: Cuestiones preliminares sobre la reforma de la ley de sociedades comerciales. Anales de Legislación Argentina, boletín informativo n° 28. La Ley, 25/10/83, pág. 1.774».

Como el segundo párrafo del actual artículo es sustancialmente igual al último párrafo del texto derogado, y se mantienen los principios básicos de la ley 19.550, se puede afirmar que también subsisten los requisitos antes impuestos con el objetivo de salvaguardar la seguridad jurídica de los asientos».

.....
«...se ha expresado concordantemente -en criterio con el cual coincidimos- que las empresas deben demostrar mecanismos de seguridad, absoluta confiabilidad e imposibilidad de cambios (²⁸).

²⁸ Guillermo L. Ragazzi, en su exposición sobre: *Reformas a la ley de sociedades comerciales - Análisis del proyecto del Ministerio de Justicia de la Nación*. Mesa redonda organizada por la Bolsa de Comercio de Buenos Aires. Buenos Aires, 16 de agosto de 1983.

Es importante tener en cuenta que la liberalización aludida [me estoy refiriendo a la posibilidad de la utilización directa de medios de procesamiento de información contable], conlleva el riesgo de deteriorar la seguridad jurídica necesaria, si no se tomasen ciertos recaudos, dado que existe la posibilidad de adulteración de los programas de computación, con lo cual ...los datos... podrían ser falsos; riesgo controlable solamente por la existencia de una auditoría de los centros de computación, la cual debería ser exigida por ley, como complemento de la auditoría externa de estados contables... En este sentido, las técnicas de procesamiento de datos y las de su auditoría deberán brindar su aporte, debiendo todo ello ser recogido por la reglamentación, ya que...el legislador deberá requerir la adopción de medidas de auditoría idóneas para garantizar la sinceridad de los asientos, como requisito para la implantación del sistema (³⁰). Sería útil exigir periódicamente un dictamen sobre la confiabilidad del sistema implementado, emitido por contador público independiente, esa opinión podría ser agregada al dictamen sobre los estados contables, en el párrafo donde se informa sobre la regularidad con que fueron llevados los registros contables.

³⁰ Passarelli, V. A.; Escribal, R.; Martínez García, J. A. y Mercurio, N.: Política nacional de informática. Ponencia presentada a las *V Jornadas Nacionales de Sistema de Información*, organizadas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, de la Capital Federal. Rosario, agosto de 1983, pág. 62.

El régimen que se implementare para proveer a la mencionada seguridad jurídica debería ser coronado con un eficaz sistema penal societario, como fuera sostenido en varias ocasiones (³²), mejorando las normas actualmente vigentes [legales y reglamentarias], aplicable no sólo a las autoridades societarias sino también al contador público.

³²

- ◆ Exposición de Motivos de la ley 22.903, consideración final, segundo párrafo. Exposición de motivos de la ley 19.550, capítulo II, sección V, § IX, 10.
- ◆ Quian, Roberto J.: Los libros de comercio como elemento de prueba. La Información, t. XLVIII, julio de 1983, pág. 164.

- ◆ Zaldívar, E.; Manovil, R. M. y Rovira, A. L.: Cuadernos de derecho societario, t. II, 2º pte. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1975, § 46,1,21,1;
- ◆ Schiavo: Los registros contables legales. Op. cit. en la bibliografía. § 7,8,6».

10. Continuábamos diciendo¹⁹, **sobre el nuevo procedimiento de autorización**, que:

«No han variado ni los fundamentos de esta imposición ni el autorizante, respecto del régimen establecido por la ley 19.550, con la modificación introducida por la reforma registral¹²⁰.

Pero sí ha variado el procedimiento legal de autorización, pues,... por otro lado la petición deberá incluir una adecuada descripción del sistema, con dictamen técnico o antecedente de su utilización, la que una vez autorizada, deberá transcribirse en el libro de Inventarios y Balances (art. 61, segundo párrafo). Aunque no surge del texto del art. 61, del espíritu de la norma debe entenderse que cualquier variación sustancial en el sistema utilizado deberá cumplir con los requisitos preestablecidos, ser autorizada previa emisión del dictamen técnico correspondiente, y transcrita luego en el libro [de Inventarios y Balances]. Téngase presente que la autorización originaria habrá sido dada en la medida en que se utilice determinado sistema de registros contables que cumplan ciertos requisitos bien definidos: una variación importante en aquél podría atentar contra la ineludible seguridad jurídica requerida. La razón que justifica la existencia de la autorización previa, no puede ser limitada sólo a la implementación original del nuevo sistema de registro».

11. **Respecto del dictamen técnico**, merece ser tenido en cuenta que²¹:

«A todo ello se suma la conclusión de un importantísimo evento profesional⁽³⁸⁾, al considerar que el perito al que alude el legislador en el último párrafo del art. 61 de la ley 19.550 -se refiere al texto anterior al hoy vigente-, es el contador público, único responsable del dictamen de referencia, aplicado en el campo de organizaciones económicas. Ello no impide que éste pueda recabar asistencia de técnicos en computación e informática o administración, cuando lo estime necesario y conveniente⁽³⁹⁾.

³⁸ Jornada sobre el Empleo de medios electrónicos y mecánicos en los registros y libros de contabilidad, organizada por la Escuela de Graduados de la Facultad de Economía y Administración de la Universidad Nacional de Rosario. Rosario, agosto de 1983.

³⁹ Conclusión de la Jornada mencionada en nota⁽³⁸⁾ avalada por los panelistas Aletta De Silvas, C.; Conca, O.; Crestale, L. E.; Casasolo, A. y Carbino, L., bajo la coordinación del panelista y modelador Domingo A. Accursi. Contabilidad y Administración, t. XIV, enero de 1984, § 4,d, pág. 122».

12. Proseguíamos expresando²², **sobre la ya nombrada memoria descriptiva**, que:

«Establece claramente el art. 61 (*supra*²³, § 6.4) que en el libro de Inventarios y Balances deberá ser descrito el sistema utilizado convenientemente dictaminado o fundado en antecedentes de utilización, en su caso, una vez que hubiese sido aprobado por la autoridad de control.

Es oportuno recordar que durante un congreso en 1978, recogiendo una opinión doctrinaria anterior⁽⁴⁴⁾, la profesión contable se manifestó partidaria de la transcripción al libro de Inventarios y Balances de una

¹⁹ Jorge N. Schiavo: Utilización de medios electrónicos.... Ob. cit. en § V,III.

²⁰ Leyes 21.768 y 22.280; analizadas en Jorge N. Schiavo: Los registros contables... Ob. cit. en § V,III.

²¹ Jorge N. Schiavo: Utilización de medios electrónicos.... Ob. cit. en § V,III.

²² Jorge N. Schiavo: Utilización de medios electrónicos.... Ob. cit. en § V,III.

²³ Las palabras en idioma extranjero son escritas con letra cursiva.

memoria descriptiva del sistema contable utilizado ⁽⁴⁵⁾. Esa idea fue sostenida luego por un organismo de investigación contable, que consideró apropiado describir en ese libro, además,...los medios de registración (sic) utilizados, sistemas de archivo de comprobantes, etc. ⁽⁴⁶⁾, copia de todo lo cual debería quedar -sostuvo-, en el juzgado de registro ⁽⁴⁷⁾; esta innovación no fue incluida en una propuesta de modificación del art. 61, que elabora posteriormente ⁽⁴⁸⁾.

a) La Comisión de Actuación y Responsabilidad Profesional –Nº 5 del Instituto Técnico de Contadores Públicos- finalizó en 1981 su *Informe sobre libros y registros de comercio*, cuya conclusión es un proyecto de la ley modificatoria del régimen respectivo; el proyecto, basado en aquella iniciativa y propendiendo a afianzar la *seguridad jurídica* necesaria, impone llevar, entre otros, un “Libro Sistema Contable en el que deberá consignarse una explicación de la organización y características del sistema contable establecido por el ente y sus eventuales modificaciones...

La iniciativa de marras ha sido ora comentada, ora discutida en varias reuniones profesionales, mereciendo aprobación mayoritaria ⁽⁵⁰⁾;... [y] ha merecido la aprobación pública de varios investigadores contables, funcionarios oficiales y organismos profesionales ⁽⁵²⁾.

⁴⁴ Había sido dicho que “*sería oportuno que el juez requiriese de las empresas que redacten una breve memoria descriptiva del sistema empleado, de los medios de registración utilizados, libros u otra exteriorización contable que lo componen, sistema de archivo de comprobantes, su referenciación, etc. Esta memoria debería transcribirse en el Libro de Inventarios y Balances, archivándose una copia en el juzgado de registro*”. Mario Biondi (p.): *Practicidad de la norma del art. 61 de la ley de sociedades comerciales. Derecho Empresario*, t. IV-A, pág. 303.

⁴⁵ *Primeras jornadas de actuación profesional de graduados en ciencias económicas*, organizada por la comisión Nº 5 del Instituto Técnico de Contadores Públicos. Buenos Aires, 1978. Sus conclusiones pueden verse en Schiavo: *Los registros contables legales*. Op. cit. en la bibliografía, pág. 171.

⁴⁶ Consejo Consultivo de Asuntos Contables de la Cámara de Sociedades Anónimas de la Capital Federal: *Contabilización por medios mecánicos*. Información Empresaria, nº 161. Buenos Aires, abril de 1979.

⁴⁷ Téngase en cuenta que en ese entonces no regía la reforma registral.

⁵⁰ La enumeración pertinente, consta en:

* Dell’Elce, Quintino P.: *¿Es necesario y conveniente encarar la reforma del art. 61 de la ley 19.550?* Trabajo presentado en la conferencia sobre ese tema organizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, en Bs. As., mayo de 1983.

* Megna, Pedro P.: *Régimen de la documentación y contabilidad*; en Zaldívar y otros. *Cuadernos de derecho societario*, Ediciones Macchi S.A., Bs. As., 1973, t. 1, pág. 330.

⁵² Aludimos a los siguientes casos:

- ◆ Accursi, Domingo A.: Su exposición en la Jornada indicada en la nota ⁽³⁸⁾ precedente.
- ◆ Fowler Newton, Enrique: *Normas contables a considerar en la reforma de la ley 19.550*. *Derecho Fiscal*, XXXIII, pág. 299; concordante con lo dicho en *Organización de sistemas contables*, libro quinto del *Tratado de Contabilidad*. Ediciones Contabilidad Moderna, Bs. As., 1982, pág. 298.
- ◆ Mariscotti, Raúl E. P. P.: Su disertación en la *Jornada sobre La reforma de la ley 19.550*. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires, noviembre de 1983.
- ◆ Martínez, Jaime: Su exposición en el curso de funcionarios de la Inspección General de Justicia, sobre derecho societario. Colegio de Escribanos, Buenos Aires, septiembre de 1983.

- ◆ Romero, Hugo E. y Rigal, Héctor M.: Efectos legales de las registraciones informáticas: Ponencia presentada a las Jornadas mencionadas en nota ⁽³⁰⁾.
- ◆ En esta enunciación hemos excluido las exposiciones hechas por los miembros de la comisión 5 del Instituto Técnico de Contadores Públicos, cuya adhesión a esta innovación es obvia.
- ◆

Como no podía ser de otra manera, por nuestra parte adherimos plenamente a la innovación introducida en el art. 61, en mérito a la seguridad jurídica aludida; y nos complace que la legislación de fondo haya receptado esta iniciativa contable ⁽⁵³⁾ que facilitará, además, las tareas de fiscalización y control necesarias. En este sentido, habíamos sostenido con anterioridad que la memoria de marras debe integrar el legajo que de la sociedad lleva el Registro Público de Comercio ⁽⁵⁴⁾, y dado que su consulta es pública (ley 19.550 -t.o. en 1984-, art. 9º), existe además la posibilidad de que síndicos, peritos, auditores, etc., puedan realizar las verificaciones pertinentes en la sociedad, a partir de elementos de juicio obtenidos externamente ⁽⁵⁵⁾; el procedimiento es sumamente importante - sobre todo en el caso de revisiones conflictivas-, que lamentablemente no es de frecuente aplicación ⁽⁵⁶⁾. Ahora el control se puede ejecutar con mayor facilidad.

⁵³ Conforme, Raúl E. P. P. Mariscotti: Su exposición aludida en la nota ⁽⁵²⁾.

⁵⁴ Zaldívar, E.; Manovil, R. M.; Ragazzi, G. E.; Rovira, A. L. y San Millán, Carlos: Cuadernos de derecho societario. Ediciones Macchi S.A. Buenos Aires, 1973, t. I, pág. 107.

⁵⁵ Schiavo: Los registros contables legales. Op. cit. en la bibliografía. § 4,6,9, pág. 91.

⁵⁶ José María Curá: En torno a la documentación y contabilidad de las sociedades comerciales... Derecho Fiscal, t. XXXIV, pág. 390.

Útil sería, creemos, que la reglamentación tuviese en cuenta los antecedentes reseñados *ut-supra*, en especial los requisitos contenidos en el mencionado art. 7º del anteproyecto, dado que el actual art. 61 exige que la especificación del sistema utilizado sea *adecuada*».

13. Consecuentemente, cierto es que en 1983 seguían vigentes las conclusiones mencionadas más arriba, que corresponden al texto legal del año 1972 (§ 3, último párrafo y § 6)²⁴. Y lo que es importantísimo, es que aún hoy en día siguen siendo completamente válidas.

§. II,III – SOBRE LAS ACTUALES TECNOLOGÍAS INFORMÁTICAS

14. Las actuales tecnologías de la información y comunicación así como su eficiente control, resultan totalmente aplicables en la actualidad a la llevanza de los registros y sistemas contables, gracias a las herramientas que aseguran su inalterabilidad; requisito imprescindible para mantener la seguridad jurídica requerida por la sociedad, aunque no estén expresamente establecidas en el texto legal. Y ello es así porque, dado lo que hemos visto más arriba, no puede ser de otra manera; a menos que alguien tenga una conducta antisocial.
15. Ahí tenemos a la función *hash*²⁵, la criptografía, la firma y el certificado digitales, la tecnología PKI, el MD5, los requerimientos de la ley 25.326 de *habeas data* y las normas ISO; los sistemas de gestión de seguridad de la información; seguridad y

²⁴ Los paréntesis son utilizados para hacer referencias dentro del texto.

²⁵ Guillermo Besana y Leonor Gladis Guini: Ob. cit. en § V,I.

control de accesos físicos y lógicos; la gestión de las comunicaciones, de las operaciones, de los incidentes de seguridad, de los riesgos en la información crítica, etc.²⁶.

16. Evidentemente, que debe obrarse con mucha prudencia y buenos conocimientos, porque, por ejemplo:

«Con respecto a MD5 se ha demostrado matemáticamente que existen colisiones, o sea que se pueden generar dos archivos que den el mismo MD5 y crearlos adrede; por lo tanto se empiezan a usar algoritmos de *hashing* como SHA1 que son mas seguros ya que la probabilidad de encontrar colisiones es casi imposible»²⁷.

17. Por todo lo expuesto, adherimos enfáticamente a los siguientes conceptos²⁸:

«En la actualidad no todos los profesionales que emiten opinión sobre registros contables informáticos,... realizan la verificación de la integridad de la información en ellos contenidos.

No hay normativa expresa que obligue a hacerlo, permitiendo la emisión de opiniones que luego podrían ser usadas en ámbitos jurídicos sobre información que puede no ser integra por errores, omisiones, acciones dolosas o culposas de miembros de la Organización, terceros contratados que directa o indirectamente tienen acceso a la misma, y/o terceros que acceden sin autorización haciendo uso de las vulnerabilidades de la organización en diferentes aspectos.

No podemos seguir postergando el control de la seguridad de la información a la hora de efectuar dictámenes y/u opiniones. No podemos desentendernos de la integridad de la información si debemos darle valor probatorio».

18. En honor a la brevedad, nos remitimos a un enjundioso estudio sobre el valor de la seguridad jurídica en los sistemas informáticos de registración contable, más reciente que los anteriormente mencionados²⁹. Amén de ideas modernas recientemente expuestas respecto de la confiabilidad en el uso de la información contable³⁰.

19. Respecto de la **legalidad de la contabilidad informática**, otro prolífico autor³¹ ha escrito que:

«...parte de la doctrina en materia de registros, está abierta a introducir cambios en los sistemas tradicionales de registración, incorporando las pertinentes modificaciones legales, pero manteniendo a resguardo la seguridad de la información y cumpliendo los requisitos de inalterabilidad de los registros y la verificabilidad de las operaciones.

20. Recordando asimismo que³²:

«En la jornada sobre *Derecho y Contabilidad Informática* (*), se concluyó que la circunstancia de que una sociedad comercial haya sido autorizada para sustituir sus libros por medios informáticos de registro (art. 61 Ley 19.550) no resulta suficiente para considerar que su contabilidad está "llevada en legal forma"...

* Universidad Notarial Argentina, Instituto de Derecho Comercial, Condiciones de la legalidad de la contabilidad informática, Conclusiones, junio de 2000».

²⁶ Ver los trabajos sobre el particular, citados en § V,I.

²⁷ Alejandro Gramajo: Informe inédito.

²⁸ Silvia Gladys Iglesias; Resulta necesario... Ob. cit. en § V,I.

²⁹ Eduardo M. Favier Dubois (h): Ob. cit. en § V,I.

³⁰ Daniel Roque Vítolo: Ob. cit. en § V,I.

³¹ Alfredo R. Popritkin: Ob. cit. en § V,I; pág. 274.

³² Alfredo R. Popritkin: Ob. cit. en § V,I; pág. 274.

21. Y todo ello resulta inexcusablemente aplicable a todos los roles que corresponden al contador forense, incluso como dictaminante sobre el sistema según exige el mentado art. 61; concordantemente con lo expuesto arriba (§ 3, último párrafo; § 6 y § 11).

§. II,IV – SOBRE LOS CÓDIGOS DE ÉTICA Y PROCESALES

22. Respecto de los códigos de ética y procesales, habiéndonos explayado con anterioridad³³, hacemos la remisión pertinente por razones de espacio. Baste con repetir que:

«...puede sostenerse que en el informe pericial se debe reconocer, estimar, apreciar, el valor o mérito de las cosas, acciones, palabras o frases cuya existencia hubiere conocido el perito -no sólo las sometidas a su examen, sino también de las que tome conocimiento en razón de la peritación-; determinando el grado de utilidad, aptitud, fuerza o eficacia que tuvieron o podrían haber tenido para producir los efectos de los hechos y actos investigados, según los principios de su disciplina profesional».

23. La **ética en la práctica profesional**³⁴ exige, precisamente, considerar que actualmente, con tantos medios de registración contable sofisticados y novedosos, le resulta difícil al contador forense no especializado en estas técnicas, advertir sutiles y complejos métodos de alteración o adulteración de las registraciones contables, tanto en soporte papel –como en el caso de la llamada *tinta invisible*³⁵-, cuanto digitales. Y debemos estar prevenidos contra eso, no sólo en nuestro propio ejercicio profesional, sino también en la enseñanza.

24. Respecto de la alteración o adulteración mencionadas recién (§ 23), las definiciones de esas voces que da el Diccionario de la Lengua Española³⁶ -como sabemos-, son las siguientes:

- ◆ «Adulterar:
 - Viciar, falsificar algo [primera acepción].
- ◆ Alterar:
 - Cambiar la esencia o forma de algo [primera acepción].
 - Estropear, dañar, descomponer [cuarta acepción].
- ◆ Falsificar:
 - Falsear o adulterar algo [primera acepción].
 - Fabricar algo falso o falso de ley [segunda acepción].
- ◆ Viciar:
 - Dañar o corromper física o moralmente [primera acepción].
 - Falsear o adulterar los géneros, no suministrarlos conforme a su debida ley, o mezclarlos con otros de inferior calidad [segunda acepción].
 - Falsificar un escrito, introduciendo, quitando o enmendando alguna palabra, frase o cláusula [tercera acepción].

³³ Jorge N. Schiavo: Sobre el cometido... Y ¿Es el perito contador... Obs. cits. en § V,III.

³⁴ Lema de este XXXII Simposio.

³⁵ Oscar Norberto Díaz, conferencia citada en § V,I.

³⁶ Vigésima segunda edición, publicada actualmente en Internet por la Real Academia Española; mencionado en § V,IV.

25. Evidentemente, que algo semejante ocurre con la verificación de la inalterabilidad de los asientos en los tradicionales libros de comercio, porque el contador forense no es un documentólogo ni experto en metodologías scopométricas. Pero eso es harina de otro costal...
26. Las aseveraciones hechas en este subcapítulo también llevan a la inexcusable obligación de efectuar una extensa, profunda y segura verificación de la confiabilidad de los sistemas informáticos contables utilizados.

§. II, V – SOBRE LOS VALORES RELIGIOSOS Y EL BIEN COMÚN

27. En relación con los valores religiosos judíos y cristianos, así como sobre la interpretación del bien común, también debemos hacer la remisión correspondiente, en mérito a la brevedad³⁷; repitiendo sólo la siguiente reflexión:

«Claramente se puede concluir que una conducta religiosamente correcta -según dos de las más grandes religiones monoteístas occidentales-, implica proceder con claridad y veracidad para que no se induzca a error alguno».

28. Asimismo, en dichas oportunidades, sobre bien común dijimos:

«La doctrina de la Iglesia afirma que el *bien común* es la meta natural y causa final del estado. *Bien* es todo aquello que perfecciona a quien lo posee. El hombre está ordenado por el Creador a su bien, o sea, a la perfección de su ser. Su *fin personal temporal* es el desarrollo de sus facultades para vivir mejor espiritual y materialmente durante su tránsito terrenal; su *fin personal trascendente o sobrenatural* es el Bien Sumo, Dios »(*).

* Carlos Bidegain y otros: Curso de derecho constitucional. Editorial Abeledo Perrot. Buenos Aires, t. II, pág. 67.

29. Agreguemos lo que hemos resumido antes de ahora³⁸:

«El comerciante debe dar cuenta y razón de sus operaciones, y llevar los libros u otros registros contables que -considerados en conjunto-, sean necesarios y suficientes para lograr una adecuada integración de un sistema contable organizado y uniforme, de acuerdo con la importancia y la naturaleza de sus actividades; de modo que de todos ellos resulten con claridad y veracidad los actos de su gestión y su situación patrimonial; cuyas constancias deben complementarse con la documentación respectiva (*)». Cuáles son y qué diseño deben tener, lo determinará el contador público, en cada caso en particular (**); mientras la ley o la reglamentación, en su caso, no lo fijen o lo hagan en forma precaria, insuficiente o insegura.

* C. de C., arts. 33, inc. 2; 43 y 44.

** Fargosi, Horacio P.: Sobre la reforma al Código de Comercio y el nuevo contenido del art. 4. Revista Jurídica Argentina La Ley, t. III. Buenos Aires, julio-septiembre de 1963; pág. 932. Fontanarrosa, Rodolfo O.: Derecho comercial argentino (parte general): Víctor P. De Zavalía Editor, 3ª edición. Buenos Aires, 1967. Halperín, Isaac: Curso de Derecho Comercial, Vol. I, § 62, pág. 180».

30. Tengamos presente que:

«La sociedad actual está sumida en el inmanentismo de vida, en el agnosticismo y relativismo universal. Dentro del mismo proceso y por esos mismos supuestos, se ha llegado a todos los modelos de individualismo y colectivismo posibles,

³⁷ Jorge N. Schiavo: Sobre el cometido.... Y ¿Es el perito contador... Obs. cit. en § V,III.

³⁸ Jorge N. Schiavo: El valor de los asientos... Ob. cit. en § V,III.

conspirando, de esta manera, contra la vida comunitaria. El hombre que ha perdido la fe, y se encuentra a expensas de la tecnología, que pareciera ser lo único que da respuestas a sus interrogantes,... ante el dolor y las contrariedades de la vida, sucumbe por no haber encontrado el sentido trascendente de su existencia.

Asimismo, la corrupción generalizada en el ámbito público y privado, [...] ha degradado la función de servicio al Bien Común,... »³⁹.

31. Dijo Pierre Teilhard de Chardin⁴⁰:

«Llegará el día en que después de aprovechar el espacio, los vientos, las mareas y la gravedad; aprovecharemos para Dios las energías del amor. Y ese día por segunda vez en la historia del mundo, habremos descubierto el fuego».

32. Ha sido señalado⁴¹ que:

«Poseer una conducta innovadora es una forma de vida no un acontecimiento ocasional ni un cambio en el comportamiento. Es el reflejo de una fuerte vocación por la búsqueda de soluciones, y se expresa a través de un mayor discernimiento y progresos significativos. Las personas innovadoras crecen en un entorno donde pueden desafiar el *status quo*».

33. Y precisamente para salvaguardar el *bien común*, no es suficiente que el contador forense se base en la autorización que pueda haber dado la autoridad de control; porque aquél se está desempeñando en el ámbito del Poder Judicial –provincial o nacional-, mientras que la autoridad de control depende de otro poder constitucional.

§. III – CONCLUSIÓN Y PROPUESTA

34. ¿Acaso porque el texto del art. 61 **no dice expresamente** que debe guardarse la **inalterabilidad de las registraciones**: puede omitirse? *¿Quién podría sostenerlo teóricamente? ¿Quién podría firmar un dictamen sobre la confiabilidad de un sistema computadorizado o digital sin haber realizado pruebas de control ampliamente satisfactorias sobre su integridad? ¿Puede escribir su omisión y firmarla?*

35. Si dicha persona fuese tan obcecada continuando en su posición respecto de los medios informáticos, ¿admitiría que los tradicionales libros de comercio sean llevados a lápiz común de grafito, ya que el Código de Comercio no lo prohíbe expresamente? ¿Algún otro profesional lo aceptaría? *¿Y el juez?*

36. Consecuentemente, basándome en todo lo expuesto más arriba (cuyas conclusiones desde cada uno de los distintos contextos lucen en § 3, último párrafo; § 9; § 13; § 21; § 26 y § 33), **PROPONGO** que se advierta del tema analizado a los cursantes de capacitación forense -de grado y de posgrado-: O que la verificación la realice el mismo contador forense, si tuviere suficientes conocimientos informáticos; o que recurra a un especialista, para que mediante su propio informe específico lo ilustre a ese fin. No basta con informar que el sistema esté autorizado por la autoridad de control.

37. El contador forense no especializado, no puede sino recurrir a la asistencia del experto pertinente, porque «necesitamos salir de nuestro egoísmo, de nuestra

³⁹ De la Maestría en Ética Social, a la luz de la Doctrina Social de la Iglesia, dictado por el Centro de Investigaciones de Ética Social, de la Fundación Aletheia. Ver su dirección en § V,IV.

⁴⁰ Cita de Carlos M.V. Vitta, Stella M. Scarafiocca y Santos J. Fior, en la ob. cit. en § V,I.

⁴¹ Rubén L. Kwaniewski: El perito contador... Ob. cit. en § V,I.

indiferencia y apatía, de nuestro materialismo, para jugarnos por el *bien común...*⁴²; porque el tema expuesto así lo amerita.

§. IV - ADENDA

El presente trabajo reconoce como antecedente una ponencia similar del autor, presentada a la III Jornada Nacional de Derecho Contable, organizada por el Instituto de Investigaciones y Estudios Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales y por el Instituto de Derecho Comercial, de la Facultad de Ciencias Jurídicas; ambos pertenecientes a la Universidad Nacional de La Plata; en la Ciudad de La Plata, el - 27 de agosto de 2010.

§. V - BIBLIOGRAFÍA, TEXTOS Y SITIOS DE INTERNET MENCIONADOS

§. V.I - Bibliografía consultada

- ◆ Barg, Víctor E. –colaborador- y Scutello, José F.: Riesgos del uso de ambientes computarizados. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.
- ◆ Besana, Guillermo y Guini, Leonor Gladis: La integridad, autenticidad y legalidad de los documentos digitales. Trabajo presentado al *2° Congreso Metropolitano de Ciencias Económicas*. Buenos Aires, noviembre de 2007.
- ◆ Besana, Guillermo A.; Iglesias, Silvia Gladys y Sánchez Pastor, Jorge R.: Procedimiento general para la emisión, conversión y conservación de la documentación respaldatoria en los sistemas de registros contables - Aspectos legales y técnicos. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.
- ◆ Díaz, Oscar Norberto: Conferencia que será realizada en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el 21 de septiembre de 2010.
- ◆ Favier Dubois, Eduardo M. (h): La contabilidad informática, ¿brinda seguridad jurídica en su actual implementación? *ERREPAR, Doctrina Societaria y Concursal*, n° 164, t. XIII, pp. 7-19. Buenos Aires, julio de 2001.
- ◆ Fowler Newton, Enrique: *Diccionario de Contabilidad y Auditoría*. 2ª edición. Buenos Aires.
- ◆ Gramajo, Alejandro: Informe inédito.
- ◆ Greco, O. y Godoy, A.: *Diccionario contable y comercial*. Valletta Ediciones. Buenos Aires, 1999.
- ◆ Iglesias, Silvia Gladys: Proteger los datos personales asegurando la información, una asignatura pendiente. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.

⁴² Monseñor Marcelino Palentini, homilía citada en § V.I.

- ◆ Iglesias, Silvia Gladys: Resulta necesario un método de obligatorio para verificar la integridad de los registros contables surgidos o tratados mediante medios informáticos. Ponencia presentada a la *III Jornada Nacional de Derecho Contable*, organizado por la Universidad Nacional de La Plata. La Plata, agosto de 2010.
- ◆ Kwasniewski, Rubén Leonardo: Algunas formas de acortar los tiempos procesales – Aporte de los Graduados en Ciencias Económicas – Enfoque estratégico orientado al crecimiento. Ponencia presentada al *II Congreso Interdisciplinario de Auxiliares de la Justicia*. San Isidro, septiembre de 2008. Citado en: ¿El dictamen pericial contable debe ceñirse a los cuestionarios propuestos? *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.
- ◆ Lamas, Félix: Ensayos sobre el orden social. Instituto de Estudios Filosóficos Santo Tomás de Aquino. Buenos Aires, 1987.
- ◆ Marra, Gastón I. y Tubio, Florencia I.: Auditoría de sistemas con enfoque en procesos. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.
- ◆ Ortiz, Juan J.: El bien común; pieza clave en la existencias de las organizaciones sociales: su importancia en las asociaciones civiles. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.
- ◆ Palentini, Marcelino; Obispo de la Provincia de Jujuy, en su homilía en la Ciudad de San Salvador de Jujuy, al celebrar un nuevo aniversario del Éxodo Jujeño – pergeñado por nuestro primer economista, el abogado y general Don Manuel del Corazón de Jesús Belgrano-. Boletín de la Agencia Informativa Católica Argentina, n° 2.802. Buenos Aires, septiembre de 2010, p. 373.
- ◆ Popritkin, Alfredo R.: Fraudes y libros contables. Editorial La Ley. Buenos Aires, 2004.
- ◆ R., J.; Departamento de Investigaciones Lingüísticas y Filológicas de la Academia Argentina de Letras.
- ◆ Vítolo, Daniel Roque: La completividad y transparencia vinculadas con la información económica y financiera y los registros contables de la empresa integran el concepto moderno de responsabilidad social empresaria. *III Jornada Nacional de Derecho Contable*, organizado por la Universidad Nacional de La Plata. La Plata, agosto de 2010.
- ◆ Vitta, Carlos M. V.; Scarafiocca, Stella M. y Fior, Santos J.: El bien común. *18° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*, organizado por la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Buenos Aires, junio de 2010.

§. V,II. - Textos normativos aludidos
--

- ◆ Código de Ética del Profesional en Ciencias Económicas, sancionado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- ◆ Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.
- ◆ Código Procesal Penal de la Nación.
- ◆ Ley de Sociedades Comerciales, artículo 61.

- Texto según la ley 19.550.
- Texto según la ley 22.903.
- ◆ Ley 25.326 de *habeas data*.

§. V,III - Trabajos propios citados
--

- ◆ Schiavo, Jorge Nicolás:
 - Los registros contables legales. Ediciones Nueva Técnica S.R.L. - Ediciones Contabilidad Moderna S.A.I.C. Buenos Aires, 1983. Capítulo 4: El régimen de la Ley de Sociedades Comerciales.
 - Utilización de medios electrónicos en sustitución de algunos libros de comercio. Artículo publicado en Derecho Fiscal, nº 433, tomo XXXVII; Ediciones Contabilidad Moderna S.A.I.C. Buenos Aires, julio de 1984; pp. 64-75.
 - El valor de los asientos contables y de su documentación respaldatoria. *I Jornada Nacional de Derecho Contable*. Universidad de Morón. Morón junio de 2008.
 - ¿Es el perito contador un mero contestador de preguntas? Trabajo presentado en la *II Jornada Nacional de Derecho Contable*. Universidad del Norte Santo Tomás de Aquino – UNSTA. San Miguel de Tucumán, junio de 2009
 - Sobre el cometido del perito contador. Trabajo presentado en el *XXXI Simposio Nacional de Profesores de Práctica Profesional*. Universidad Argentina de la Empresa – UADE. Buenos Aires, setiembre de 2009.
 - Las nuevas tecnologías informáticas ante la seguridad jurídica. Ponencia presentada en la *III Jornada Nacional de Derecho Contable*. Universidad Nacional de La Plata. La Plata, agosto de 2010.

§. V,IV - Sitios de Internet visitados

- ◆ Maestría en Ética Social, a la luz de la Doctrina Social de la Iglesia, dictado por el Centro de Investigaciones de Ética Social, de la Fundación Aletheia http://www.fundacionaletheia.org.ar/index.php?option=com_content&task=view&id=214&Itemid=134
- ◆ Real Academia Española, diccionarios publicados en Internet -© todos los derechos reservados.-; en la siguiente dirección: <http://www.rae.es/rae.html> :
 - Diccionario de la Lengua Española, vigésima segunda edición, ©2001.
 - Diccionario panhispánico de dudas, ©2005.
