



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Régimen legal de los libros de comercio: proyecto de reforma

Verrier, César Raúl

1943

Cita APA:

Verrier, C. (1943). Régimen legal de los libros de comercio, proyecto de reforma. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.

Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

74689

FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

REGIMEN LEGAL DE LOS LIBROS DE CO-
MERCIO - PROYECTO DE REFORMA.

Autor: CESAR A. V. V.

TESIS



AÑO 1943

I N T R O D U C C I O N

Con el carácter de modesta contribución al estudio de un problema contemporáneo, presento esta tesis para optar al grado de Doctor en Ciencias Económicas.

El tema elegido responde a un anhelo de mejoramiento que forjara en mi espíritu, el haber comprobado, no obstante una escasa experiencia profesional, las múltiples y graves cuestiones que plantea la aplicación de la ley vigente en la parte que trata de los libros de comercio.

Nunca deja de causar una penosa impresión el hecho de que los textos legales dictados con el propósito de amparar la buena fe, tan necesaria para la armónica convivencia de los hombres, ofrezcan contradicciones entre la intención que los inspira y el resultado que proporcionan.

El régimen legal vigente en materia de libros de comercio denota ese contraste, extremo éste sobre el cual no hay discusión, siendo además opinión generalizada de que dicho régimen es arcaico e inadecuado.

De ahí, que corresponda reformarlo y así lo intento.



Cesar R. Verrier
Cesar R. Verrier



CAPITULO I

IMPORTANCIA Y VALOR DE LA CONTABILIDAD EN LA VIDA DEL COMERCIANTE

1. EL COMERCIANTE Y SU NEGOCIO - 2. Exito y fracaso - 3. No basta la habilidad profesional, es necesaria además la conciencia patrimonial - 4. La contabilidad y su función ordenadora - 5. Necesidad de materializar la experiencia para el desenvolvimiento acertado de una empresa comercial. - 6. RELACIONES DEL COMERCIANTE CON SUS SOCIOS. Contribución de la contabilidad a la efectividad de la armonía social - 7. EL COMERCIANTE FRENTE A LA SOCIEDAD. - 8. De la moral y del crédito en función de la contabilidad - 9. Interés público y control estadual de las actividades particulares - 10. La estadística como elemento necesario de buen gobierno en un régimen de economía dirigida. - 11. Contribución del comerciante mediante el auxilio de su contabilidad. - 12. EL COMERCIANTE Y EL FISCO. - 13. Aporte de la contabilidad y su influencia en la apreciación de la buena fe del contribuyente.

1. El intercambio de productos creado por el hombre para mejor satisfacción de sus necesidades, implica desde larga data, la intervención de individuos, llamados mercaderes o comerciantes, que hacen de él su medio de vida, consagrándole todos sus afanes y energías.

La dedicación al comercio entraña, además de un elemento esencial como es el capital, la elección de la especialidad o ramo que habrá de constituir el objeto de la actividad del comerciante, problema éste no siempre sencillo, dada la diversificación de los productos, nacida del ingenio del hombre en su constante anhelo de progreso .

Así es como, quien pretenda consagrarse al comercio deberá consultar su especial aptitud y casi siempre ex

perencia para poder orientar provechosamente su acción.

2. No obstante llenar por igual estas indispensables condiciones, muchos son los comerciantes que fracasan y otros tantos los que triunfan.

Sin duda, factores aléatorios intervienen con frecuencia, pero, en principio, el éxito o el fracaso están ligados principalmente al acierto o desacierto de la propia administración.

Por tal motivo, es necesario destacar la importancia que tiene para el comerciante, en el desarrollo oportuno de sus negocios, el conocimiento cabal de su situación patrimonial.

3. Llevado por el entusiasmo de algunos éxitos o por el empuje avasallador de sus afanes, aquel no siempre pesa las consecuencias económicas de su acción y por ello, no obstante su habilidad o su consagración al trabajo, casi siempre sorpresiva e inesperadamente, puede encontrarse frente a dificultades insolubles, que inutilizan sus esfuerzos y minan su voluntad.

4. La contabilidad que implica registrar cuidadosamente todos los actos del comerciante, que afecten a su patrimonio como tal, es la solución que le ofrece la ciencia para conocer día a día sus posibilidades y sus compromisos, determinando de tal modo los límites prudentes de su acción.

5. Más aún, cabe agregar, reconocida como lo está, la necesidad de la experiencia y su influencia en el resultado de toda actividad humana, que la contabilidad ayuda admirablemente a concretar aquella, colaborando así eficazmente al me-

por desenvolvimiento de toda empresa comercial.

6. RELACIONES DEL COMERCIANTE CON SUS SOCIOS. La exigencia de un capital razonable para dedicarse al comercio, motiva principalmente la existencia de las sociedades comerciales.

Sea cual fuere la forma que ellas adoptan, tienen los socios por sí o por interpósita persona, la facultad de control de los actos sociales.

Tal circunstancia obliga, no solo a que éstos se encuentren debidamente documentados, sino también que su conocimiento y la apreciación de sus consecuencias, resulten fáciles y certeros.

Implicando por otra parte toda sociedad comercial un afán de lucro y estableciéndose siempre su medida en los contratos, resulta igualmente necesario que de alguna manera se pueda oportunamente referirla a los resultados, para lo cual y en aras de la armonía social, se requiere una ordenada recopilación de todas las operaciones efectuadas, a lo que tiende precisamente cualquier sistema de contabilidad.

7. EL COMERCIANTE FRENTE A LA SOCIEDAD. Referida la importancia que la contabilidad tiene para el comerciante en lo atinente a su negocio, corresponde ahora examinarla en el campo de la vida de relación.

En el desarrollo de sus negocios, ningún comerciante escapa a la ley humana de la solidaridad, en aquel aspecto que la define como coordinación forzosa de esfuerzos, nacida del interés coincidente de los hombres en la obtención de mejores resultados.

Pero por los mismo de que predomina el elemento interés, descartando todo principio de generosidad y altruismo, esa solidaridad tiene sus límites, que son aquellos que dicta la circunspección, la prudencia, la perspicacia y las posibilidades de un buen negocio.

En general, para el comerciante no hay amigos, sino acreedores. Para éstos, no hay sentimientos, pero sí operaciones.

Las buenas relaciones entre ambos nacen en principio al calor de una responsabilidad real, material, nunca teórica.

8. Sin embargo así como en la vida civil existen el mutuo respeto y la recíproca estimación, condicionados a los valores morales que gobiernan una conducta, así en la esfera restringida del comercio, se forja por obra de los hechos y de las ideas, una manera de ser específica que engendra la llamada moral del comerciante.

El crédito, que materializa la solidaridad a que nos hemos referido anteriormente, responde a veces también a esta moral, pero aun así, supeditándola a menudo a una comprobación.

En efecto, en la vida de sociedad, la moral aparece como la integración de un concepto nacido del trato personal y del buen nombre social adquirido en razón de una conducta que puede o no ser fiel reflejo de la conciencia. Existe pues el riesgo de una equivocación con todas sus consecuencias.

En cambio, la conciencia del comerciante es cognoscible y ello así en virtud de la contabilidad que la traduce, pues al registrar todos los actos de aquel, los califica y permite

su oportuna apreciación ya sea por el exámen de su detalle o por su consideración en conjunto.

Tal es la razón por la cual, no obstante gozar un comerciante de un alto concepto moral, el crédito, sobretodo el bancario, no se le otorga sin una correlativa garantía emanada de las constancias de la contabilidad. (los bancos exigen generalmente la presentación de los balances)

No solo este servicio puede prestar la contabilidad al comerciante en su vida de relación.

A veces, necesita también justificar su conducta ante quienes lo acusan.

La convocatoria de acreedores y la quiebra le crean una presunta situación de delincuencia. Su prestigio , su honor, su futuro quedan librados a la prueba de sus actos anteriores y mucho sin duda podrá abogarse en favor de la contabilidad, cuando ella principalmente es la que habrá de relacionar y justificar aquellos.

Todo esto ha sido sintetizado admirablemente en el discurso preliminar de la Comisión que redactó el Código de Comercio Francés, cuando al explicarse el sistema de la ley sobre los libros de comercio, se dijo lo siguiente : " La conciencia del comerciante está inscripta en sus libros; allí consigna todas sus acciones. Ellos son para el mismo una especie de garantía ; por sus libros se da cuenta del resultado de sus trabajos. Cuando recurre a la autoridad del magistrado, invoca su conciencia remitiéndose a sus libros..... " (1)

(1) AGUIRRE SILVA Juan B. - Libros de Comercio - Tesis. pág.16

9. Considerando ahora las actividades humanas en función de su conjunto en cuanto persiguen la obtención de la prosperidad general y del bienestar de un pueblo, aquellas implican necesariamente la existencia de una armonía a la que se tiende precisamente con la creación del Estado.

De ahí que todo aquello que pueda favorecer esa armonía indispensable para la vida de sociedad, sea ^{de} interés público.

La contabilidad, con sus principios ordenadores de la actividad mercantil, llena una necesidad y presta unos servicios que la erigen en colaboradora eficaz del Estado para la satisfacción y protección del interés público en todo cuanto éste se vincule al comercio.

En efecto, la existencia del comercio es fundamental en la vida de los pueblos y su desarrollo hace al bienestar general.

Interesa pues al Estado fomentarlo y protegerlo. Más aun, por obra de las circunstancias imperantes en el mundo, la intervención del Estado ha adquirido actualmente una importancia vital.

" Los excesos en que incurrieron las grandes organizaciones financieras de los tiempos modernos, la indiferencia de estas mismas grandes organizaciones hacia determinadas funciones o ejercicios industriales que pudieran afectar los intereses generales de un país, y según casos, la propia incapacidad de dichas empresas para determinados ejercicios que el Estado considera de fundamental interés, han llevado a los Go-

biernos a intervenir, más que a controlar, a las grandes organizaciones del capital privado " (1)

" A todas las actividades que hoy realiza el Estado, encauzando y dosificando la producción y el comercio, se les llama de economía dirigida" (2)

10. Los sistemas de economía dirigida que rigen en mayor o menor grado el comercio de todos los países, necesitan indispensablemente utilizar cifras estadísticas, que resultan de la compilación de datos proporcionados en muchos casos por los mismos comerciantes. Es fácil comprender entonces, cuanto interesa obtener la mayor certeza posible teniendo en cuenta que la estadística orienta la política económica.

11. De ahí, la importancia que reviste el hecho de que los comerciantes puedan cuando se les exige, proporcionar cifras ajustadas a la realidad, cuya exactitud sea susceptible de comprobarse.

En tal sentido no hay otro medio que el que ofrece la contabilidad con sus constancias. Así lo ha reconocido el Estado al dictar leyes como la de Contralor del Comercio de Carnes - ley 11226 - que obliga a llevar una contabilidad adecuada que sirva oportunamente para acreditar la verdad de los datos proporcionados, extremo que ha merecido el apoyo de la Justicia en fallos de gran trascendencia social y económica, dictados por el más alto Tribunal de la Nación.

(1) - SCHIPETTO OVIDIO VICTOR - Nociones de Política Económica Internacional. Tomo I pág.43.

(2) - Id. tomo I. pág.47



12. EL COMERCIANTE Y EL FISCO. Pero no solo en tales casos , interesa a la sociedad que los comerciantes lleven una buena contabilidad.

Sabemos que éstos asumen el carácter de contribuyentes.

Como tales, deben abonar impuestos cuya fijación está vinculada a los resultados positivos de su actividad.

La aplicación del impuesto justo es perseguida por el Estado e interesa de igual modo al contribuyente honesto.

De por sí, es necesario que para una imposición equitativa , se puedan llegar a establecer con precisión las ganancias o las pérdidas, pues de lo contrario se acostumbra poner en duda la buena fe del comerciante, que como es sabido en esta materia no se presume sino que se descarta invariablemente, porque la realidad ha demostrado que el común de los contribuyentes no atribuye el alcance de un pecado al engaño consistente en defraudar al sistema rentístico de la Nación.

Por ello es que el Fisco recurre a la contabilidad y la erige en indispensable colaboradora de su acción al disponer como lo hace en el caso del impuesto a los réditos, por ejemplo, que el contribuyente comerciante debe formular su declaración jurada con arreglo a las constancias de su contabilidad y acompañar copia del balance respectivo, si bien reservándose el derecho de inspección y oportuna impugnación de aquella.

13. CONCLUSIONES. Con lo expuesto en los párrafos que anteceden, estimamos haber satisfecho el propósito que inspiró este primer capítulo.

Hemos querido destacar debidamente el valor y la importancia que la contabilidad tiene por mérito propio en la vida del comerciante, para así justificar el interés que la ley le concede y comprender mejor la necesidad de una adecuada reglamentación legal.





C A P I T U L O I I

BIBLIOTECA

RELACIONES DE LA LEY CON LA CONTABILIDAD

14. Fundamento - 15. Sistemas legales - 16. Disposiciones de nuestro Código de Comercio. Fuerza probatoria de los asientos de contabilidad. - 17. Exámen y alcance de los requisitos que condicionan esa fuerza probatoria. - 18. Crítica del régimen legal vigente. - 19. Una opinión autorizada - 20. Necesidad de una reforma - 21. Algunos casos ilustrativos - 22. El problema de la reforma: su alcance.

El Derecho no podía dejar de aprovechar un elemento cuya utilización era susceptible de favorecer la averiguación de la verdad en interés de la Justicia.

No es de extrañar pues, que desde el preciso momento en que las relaciones comerciales fueron objeto de una legislación especial, la contabilidad haya sido erigida en un medio de prueba importantísimo por obra de las disposiciones que obligaron al comerciante a llevar libros de comercio a los cuales se otorgaba el carácter y la fuerza de un instrumento probatorio.

15. La necesidad de los libros de comercio - dice Bravard Vayrieres⁽¹⁾ - había sido reconocida por los autores de la Ordenanza Francesa de 1673, que contenía un título sobre aquellos.

Desde aquel entonces y hasta hoy, casi todas las legislaciones del mundo se ocupan de los libros de comercio.

(1) BRAVARD VAYRIERES - Traité de Droit Commercial - T.1 p.119

Inglaterra y Estados Unidos constituyen la excepción.

" La ley inglesa - comenta M.Cofavru ⁽¹⁾ - no contiene disposición alguna imperativa para obligar a los comerciantes a llevar libros de comercio..... Los autores ingleses que han escrito sobre derecho comercial, demuestran una mayor confianza en la fuerza de las costumbres severas - que al igual que una ley natural rigen la vida comercial - y en el control interesado de la opinión pública, que en la coerción legal..... Sin embargo, agrega, la ley inglesa no abdica su derecho de represión , si la irregularidad, la falsificación o la ausencia de libros se eleva contra un comerciante como testimonio acusador de sus imprudencias o de sus fraudes"

Dentro del sistema coercitivo, las legislaciones vigentes no se diferencian en lo fundamental y solo ofrecen variaciones de detalle.

Al respecto, interesante resulta destacar que en una de las legislaciones más modernas, la de la U.R.S.S. "en la medida en que la intensa reglamentación prevé la posibilidad de efectuarse transacciones libres, el derecho comercial aparece muy poco distinto del de otras legislaciones comerciales." (2)

Así por ejemplo, desde el punto de vista que nos interesa, debe ser citada la ordenanza del S.N.K. de la Unión de las Repúblicas Socialistas, de fecha Noviembre 9 de 1926, que establece la obligación de llevar una contabilidad para las empresas industriales y comerciales. (3)

(1) COVAFRU M. citado por BRAVARD-VAYRIERES en su *Traité de Droit Commercial*. Tomo I pág.153.

(2) y (3) - GORDON V.N.- *Systeme du droit commercial del Soviets*.

16. Nuestro régimen legal vigente sigue el sistema de la coerción y así es como nuestro Código actual dispone en su art.33 que "los que profesan el comercio contraen por el mismo hecho la obligación de someterse a todos los actos y formas establecidos en la ley mercantil . Entre esos actos se cuentan: 1º ; 2º LA OBLIGACION DE SEGUIR UN ORDEN UNIFORME DE CONTABILIDAD Y DE TENER LOS LIBROS NECESARIOS A TAL FIN"

Agrega el art.43 que :" TODO COMERCIANTE ESTA OBLIGADO A TENER LIBROS DE REGISTRO DE SU CONTABILIDAD Y DE SU CORRESPONDENCIA MERCANTIL"

El fin perseguido por la Ley al imponer tales obligaciones queda revelado por lo que disponen los artículos 63 y 64.-

Declara el primero de ellos que:" LOS LIBROS DE COMERCIO LLEVADOS EN FORMA Y CON LOS REQUISITOS PRESCRIPTOS, SERAN ADMITIDOS EN JUICIO, COMO MEDIO DE PRUEBA ENTRE COMERCIANTES, EN HECHOS DE SU COMERCIO, DEL MODO Y EN LOS CASOS EXPRESADOS EN ESTE CODIGO."

Agrega el segundo que :" TRATANDOSE DE ACTOS NO COMERCIALES, LOS LIBROS DE COMERCIO SOLO SERVIRAN COMO PRINCIPIO DE PRUEBA."

La importancia de la contabilidad como medio de prueba y la fe que como tal le merece al Derecho, se destaca principalmente en el caso especial contemplado por el art.63 en que la Ley llega a otorgar a las constancias de los libros de comercio una fuerza probatoria casi plena. Dicho caso es el del comerciante que lleva sus libros en forma, en controversia con quien, teniendo obligación similar, ha omitido cumplirla, es-

tableciendo el Código de Comercio, nada menos que los siguientes: " También harán prueba los libros de comercio en favor de sus dueños cuando su adversario no presente asientos en contrario hechos en libros arreglados a derecho u otra prueba plena y concluyente."

Por obra de la contabilidad, está pues en manos de los comerciantes proporcionarse a si mismos la prueba de sus derechos con la sola observancia de las disposiciones legales pertinentes, si bien el Código, con innegable espíritu de prudencia, atenúa en parte tan extraordinario privilegio, al agregar que: "Sin embargo el Juez tiene en tal caso la facultad de apreciar esa prueba y de exigir si lo considerase necesario, otra supletoria."

Al conferir a los libros de comercio el carácter y la fuerza de un medio de prueba, el Derecho tenía correlativamente que disponer lo necesario para que la fe que a ellos se otorga, correspondiera al contenido de los mismos.

Con tales propósitos, todas las legislaciones, salvo aquellas que responden al sistema del "common law" han establecido requisitos formales a los cuales debe sujetarse la contabilidad para tener efectos legales.

Así es como nuestro Código de Comercio condiciona el valor probatorio de los libros de comercio al cumplimiento de las reglas que proporciona en el Capítulo III.

Exige por ejemplo que los comerciantes tengan obligatoriamente los libros enumerados en el art.44. Indica la función de cada uno de ellos e impone normas sobre la forma en que deben registrarse las operaciones (arts.45,46,47,48,49,51 y 52 Cod.Com.). Cuida de que no se puedan suprimir o agregar

o modificar asientos a postdata y con mala fe, para lo cual establece la rubricación de los libros , su foliatura, encuadernación etc. como así también prohíbe las interlineaciones, alteraciones , mutilaciones etc.(art.54 C.Com.) sancionando el incumplimiento de tales requisitos con la carencia de valor probatorio. (arts.55 y 56 Cod.Com.)

De todo lo relacionado, resulta evidente que el Derecho ha buscado agotar las precauciones para que la contabilidad sea el reflejo fiel de la verdad cuya averiguación interesa a la Justicia.

Cabe preguntarse si los fines de la ley han sido logrados.

La Ley misma se encarga de darnos una respuesta negativa.

Nuestro Código de Comercio reconoce implícitamente que las medidas adoptadas son insuficientes, o sea que no ha podido hallarse el medio de que las constancias de la contabilidad puedan responder indefectiblemente a la confianza que se les tributa.

En efecto , el art.63 in fine, dispone, que para el caso de que resulte prueba contradictoria de los libros de las partes que litigan y unos y otros se hallen con todas las formalidades necesarias y sin vicio alguno, el Tribunal prescindirá de este medio de prueba y procederá por los méritos de las demás probanzas que se presenten, calificándolas con arreglo a las disposiciones del Código.

Si pues, nuestro Código admite que pueden haberse llenado los requisitos que exige y sin embargo no coincidir las

constancias de libros de comercio pretendientes a comerciantes que discuten judicialmente una misma operación, cae de su peso que se considera impotente para lograr que la verdad sea una y positiva.

La realidad de los hechos no hace sino corroborar tal aserción.

Con todo, no habrá de culparse exclusivamente a nuestro Código: repetimos que todas las legislaciones vigentes pecan en igual sentido y no deja de causar asombro que un sistema cuya imperfección es innegable, haya subsistido durante siglos, casi invariable en su esencia.

Es el caso entonces de preguntarse si el problema planteado es insoluble. A ello respondemos negativamente en la creencia sincera de que es posible resolverlo.

De todos modos es unánime la opinión de ^{que} nuestro régimen vigente es arcaico y necesita reformarse.

Si pues al pretenderlo consiguiéramos en algo mejorarlo se cumplirá nuestro propósito.

19. La necesidad de una reforma es evidente.

El Dr. Mario A. Rivarola en su conocido Tratado de Derecho Comercial Argentino, destaca con claridad la incongruencia que existe entre las disposiciones del Código y las necesidades y prácticas de la vida de los negocios.

" La forma de llevar los libros - dice - está unas veces especificada detalladamente en la ley, y otras solamente en líneas generales; a lo que se agrega que por la propia índole de los libros, en algunos casos la concepción teórica del legislador no ha podido llevarse estrictamente a la prác

tica, y por la fuerza que ésta tiene, aunque le esté negada su validez legal, los efectos y sanciones establecidas por la ley se acuerdan a libros que, sin una interpretación de relativa elasticidad, podrían ser considerados como defectuosos o mal llevados."

" Debe tenerse también en cuenta - agrega - que la multiplicidad y rapidez de las operaciones comerciales y la sustitución del trabajo de empleados por el de procedimientos mecánicos, ha venido también a generalizar ciertas prácticas que no podrían juzgarse estrictamente ajustadas a la ley." (1)

20. Cuando la ley no corresponde al medio social en que debe actuar, es imprescindible modificarla, porque de lo contrario las relaciones jurídicas por propia gravitación de los hechos, caen en la arbitrariedad y la incertidumbre.

Tal es el caso de nuestro régimen legal en materia de libros de comercio, cuya reforma se hace tanto más necesaria actualmente, que como se ha expresado la contabilidad de los comerciantes tiene jerarquía económica y política, a fuer de la individual y jurídica que la caracterizara en un principio.

Para justificar aun más la oportunidad de una reforma, evoquemos algunas situaciones que un sistema legislativo imperfecto no llega a castigar en la mayoría de los casos, porque la verdad no ha surgido como debiera de los libros de comercio, llevados no obstante de acuerdo con la ley.

21. Frente al espectáculo de un convocatario que logra una quita inmerecida o evita la quiebra por obra de maniobras dolosas que oculta bajo falsas anotaciones de conta-

bilidad - que no siempre pueden quedar en descubierto por otros medios legales , porque difícil resulta descubrir la verdad cuando ella puede disfrazarse de tal manera que la ley no obstante su ingenio la confunda - no se puede menos que bregar por un cambio que tienda a hacer justicia.

Y que podríamos decir en defensa de nuestro pobre régimen legal vigente en aquellos casos en que se ventilan intereses particulares y colectivos , como es uno de ellos el del pago del impuesto a los réditos.

Por aquello de que robarle al Estado no es pecado, desde la sanción de la ley del Impuesto a los Réditos, la contabilidad se ha transformado en muchas ocasiones en un instrumento de delito, circunstancia cuya comprobación ha exacerbado el ya de por sí afán fiscalista de la Dirección respectiva, con el inconveniente de haber provocado en el espíritu de sus Inspectores un estado de duda sistemática que los conduce a veces a cometer injusticias en perjuicio del comerciante honrado a quien en definitiva se lo coloca en la misma categoría que al delincuente.

Que pensar asimismo de una disposición legal como la que exige que en el Copiador de Cartas se reproduzca o copie toda la correspondencia de una empresa.

Tal exigencia se cumple muy poco en nuestra época , principalmente por parte de las grandes empresas que utilizan en cambio el sistema de las copias al carbónico.

Las ventajas que este sistema reporta para la división del trabajo administrativa, no constituyen el móvil exclusivo de que se haya adoptado, pues en realidad aunque mediara el deseo

de cumplir con la ley, resultaría casi impracticable hacerlo. Ello así si se tiene en cuenta que el volumen de la correspondencia enviada diariamente por tales empresas es superior al de 100 cartas cuando no al de 500.

Es de imaginarse en tal caso las dificultades que encontraría el organismo encargado de la rubricación de los libros para responder a la demanda que se originaría.

No es pues de extrañarse ni puede considerarse sospechoso que en la oportunidad de cualquier compulsión o pericia efectuada en los libros de una gran empresa, se le exhiba casi siempre al perito un Copiador de Cartas rubricado, pero que cuando no está en blanco poco le falta, creándole a dicho funcionario la delicada disyuntiva de tener que informar diciendo que los libros no están llevados de acuerdo con la ley o como sucede en la mayoría de los casos, manifestar que lo están sin que así lo sea estrictamente y sin que con ello pueda considerarse que falte a su deber, pues es justo que en estas emergencias prevalezcan los usos y prácticas comerciales sobre la inflexible regla "dura lex, sed lex".

No obstante, es preferible y se hace necesario que la ley contemple expresamente tales situaciones.

Entre otras muchas normas arcaicas que contiene nuestro Código, debe aludirse muy especialmente a la que rige el libro DIARIO.

Es práctica consagrada en casi todas las casas de comercio, el llevar libros auxiliares del Diario que facilitan y simplifican la contabilidad.

Si nos atenemos a la autorizada opinión de Siburu, tal sistema se encuentra prohibido por la ley argentina.

" Bajo algunas leyes extranjeras - comenta dicho autor - se ha dudado si el comerciante puede tener varios Libros Diarios, destinados cada uno a un tipo dado de operaciones y correspondiendo todos a un libro sintético donde se anotan diariamente los resultados generales de los libros parciales. Bajo el imperio de la ley argentina, esto es inaceptable no solo porque la ley habla solo de un libro DIARIO , sino también porque de ese modo no se podrían asentar las operaciones en el orden en que se vayan efectuando. Existe una excepción: la del libro de CAJA " (1)

Si tan prestigioso comercialista opina en un caso especial como es el que plantea - asientos sintéticos diarios correspondientes a los libros auxiliares- que la ley no se cumple, tanto más se infringirá en el caso corriente de asientos sintéticos mensuales o quincenales.

22. Con lo expuesto precedentemente, que solo se refiere a algunas de las muchas observaciones que se podrían hacer con igual propósito, creemos haber fundado suficientemente la urgencia y necesidad de una reforma que contemple debidamente la realidad de los hechos.

Al respecto y antes que nada, estimamos conveniente establecer cual ha de ser el espíritu de la reforma a proyectarse, es decir determinar si la misma debe orientarse hacia una estructuración jurídica totalmente nueva o simplemente buscar el perfeccionamiento de la actual.

(1) SIBURU - COMENTARIO DEL CODIGO DE COMERCIO - T.II pág. 242.

Pretender lo primero sería desconocer el encadenamiento lógico de las ideas humanas. Nada hay que el hombre pueda crear, solo le es dado innovar.

Queda pues descartada toda pretensión que en aquel sentido pueda formularse.

Por lo demás, en nuestro caso, resulta evidente que un régimen jurídico sustentado sin variaciones esenciales durante siglos, ha de responder a principios cuya observancia ha procurado benéficos resultados.

Si así no fuera, no se explicaría tampoco su actual vigencia casi universal, pues las instituciones jurídicas que no cumplen con una finalidad práctica, caen por obra misma de su desmerecimiento e inutilidad.

No sucediendo tal cosa respecto de los libros de comercio como auxiliares de la ley, debemos concluir que su régimen legal no es totalmente inadecuado, aunque como lo hemos demostrado resulta sí insuficiente.

Completarlo es entonces la solución y cómo, es la cuestión.



C A P I T U L O I I I

23. Sistema formalista de la ley vigente - 24. Breves consideraciones sobre la importancia y función de las formas. - 25. Consecuencias del valor relativo de las formas en el régimen legal de los libros de comercio. - 26. Unica solución integral 27. Problemas que la misma origina - 28. Carácter público de la institución. - 29. Modalidad de la función - 30. Adopción legal de una práctica comercial - 31. El Contador Público Nacional al servicio de la ley - 32. Consecuencias jurídicas - 33. Exámen de las principales objeciones que podrán formularse al proyecto de reforma p 34. Aspectos constitucionales de la reforma propuesta.

Examinado el conjunto de las disposiciones legales vigentes sobre libros de comercio, resulta claro, como ya dijimos, que la ley ha intentado crear garantías suficientes como para que el contenido de aquellos corresponda a la verdad.

Sin embargo, el régimen instaurado a tal efecto, falla por su base, porque no tiende a la comprobación de la verdad en su aspecto positivo y actual, sino que la pretende proyectar en el futuro, condicionándola a requisitos formales determinados.

24. Lejos de nuestro ánimo, está el insinuar siquiera que tales requisitos sean inútiles. Por el contrario, la exigencia de las formas es útil y hasta necesaria en su función ordenadora y calificadora de hechos y actos jurídicos, a los que otorga como consecuencia eficacia probatoria.

Pero, también es cierto, que las formas no hacen a la verdad misma, sino a la expresión de ésta al imponerle una manera específica de determinarse o manifestarse.

De ahí, que para dar un debido valor e importancia a las formas, sea necesario relacionarlas con el acto mismo que las requiere.

Si éste, es de aquellos que discrecionalmente puede registrar quien tenga asimismo facultad exclusiva para legalizarlo, aplicándole las formas impuestas, éstas no constituirán garantía alguna acerca de la existencia del acto mismo.

Distinto es el caso en que el requisito formal está a cargo de un tercero, quien con el carácter de oficial público da fe de lo actuado, y también lo es aquel en que, tratándose de actos que no sean unilaterales, queda librada a las partes interesadas la facultad de aplicación de las formas que impone la ley.

25. En el sistema legal vigente, el comerciante tiene la doble facultad de registración y legalización de sus actos.

Cómo entonces, pretender que merced a la simple imposición de requisitos formales, por más previsores que se los considere, pueda garantizarse la verdad, cuando queda enteramente librada a la parte interesada, la facultad de expresarla u ocultarla, utilizando por igual las formas exigidas.

Sin duda, la ley prevé semejante situación y castiga al que comete transgresiones a sus disposiciones, pero desgraciadamente tales sanciones revisten en la mayoría de los casos el carácter de teóricas porque no existe un debido control oportuno y real de los actos que han de juzgarse.

Difícil de por sí resulta poder investigar la verdad

en mérito a una intervención lejana y a posteriori como es la que se otorga a la sociedad por intermedio de los jueces, pero tanto más lo es cuando como en el caso de los comerciantes, la valoración y calificación de sus actos y conducta están generalmente supeditadas a lo que resulte de una prueba tan dudosa como es la de los libros de comercio.

X 26. Lo expuesto implica pues la necesidad de buscar una solución que entrañe fundamentalmente un control positivo e inmediato no solo de la observancia de determinadas formas sino también y más que todo, de la realidad misma que configuran.

Para lograrlo, solo hay un medio: HACER QUE UN TERCERO DESINTERESADO Y RESPONSABLE, VIGILE LA ACTIVIDAD DEL COMERCIANTE, EN CUANTO ESTA DEBA TRADUCIRSE EN ANOTACIONES DE CONTABILIDAD .

27. Semejante solución impone el estudio de variados problemas que hacen a la posibilidad y consecuencias de su realización práctica.

28. La primera cuestión que se nos plantea es la de resolver si ese tercero podrá ser uno cualquiera o si por el contrario deberá asumir carácter de oficial público para así ofrecer garantías y asumir responsabilidades respecto de su actuación.

Evidentemente, el orden jurídico exige que quien invista una función de alcance social, tenga a la vez la necesidad de una autoridad, de una potestad que solo la ley puede concederle con el carácter de oficial público, merced al cual no

somete a su vigilancia y a la responsabilidad derivada del ejercicio de la función.

29. La conclusión precedente nos lleva al exámen de una segunda cuestión que es la de saber si el control por el que se aboga, al implicar necesariamente la comprobación de los actos registrables del comerciante, exige que el funcionario propuesto para ejercerlo, consagre exclusivamente su actividad a una sola empresa o si por el contrario, existe la posibilidad de que los fines perseguidos se alcancen idénticamente mediante una intervención limitada.

Como es lógico lo primero pareciera imprescindible , pero si así fuera de nada serviría reformar al Código,pués ño que en tal sentido se hiciera tendría los visos de una utopía, ya que implicaría la existencia de igual número de funcionarios que de comerciantes, extremo imposible desde todos los puntos de vista.

En consecuencia, la intervención propiciada no puede ser sino limitada en cuanto a la consagración que al funcionario le requiera. Y entonces, cabe preguntarse si podrá ser igualmente efectiva y segura.

30. En procura de una respuesta, nos la proporcionan los usos y prácticas del comercio que por obra misma de su existencia en este caso, demuestran acabadamente que es posible lograr un eficaz control sin una intervención tan absoluta como pudiera creerse en principio necesaria.

En efecto, auspiciada por la confianza y el favor de muchos comerciantes, principalmente de las grandes empresas, ha cobrado gran importancia en algunos países - en especial Inglaterra y Estados Unidos - la función de control que ejercen en

forma privada los profesionales denominados "auditores".

Los resultados excelentes que proporciona la vigilancia de estos profesionales quedan ampliamente acreditados por la fe que se concede a sus dictámenes y a sus informes.

Tal confianza no responde exclusivamente a la garantía que el prestigio y la moralidad de su persona y actuación puedan ofrecer, sino más que todo AL HECHO RECONOCIDO DE QUE EL CONTROL QUE EFECTUAN ES POSIBLE Y EFICIENTE, PORQUE LA CIENCIA DE LA CONTABILIDAD DISPONE DE RECURSOS ADECUADOS PARA LLEVARLO A CABO CON ENTERA INDEPENDENCIA Y ESPORADICA DEDICACION, mediante correlaciones, comparaciones, investigaciones internas y externas, inspecciones sorpresivas y tantos otros medios comprobatorios de que se dispone, todos ellos tanto más efectivos por indagar sobre hechos y actos prácticamente contemporáneos.

Si pues en la vida privada, existe una institución en la que los mismos comerciantes buscando su propia conveniencia y con propósitos de certeza y verdad, han depositado su confianza, porque no convertirla en pública y oficial ! ! !

31. El Contador Público Nacional es el profesional apto para servir en este caso a los fines de la ley y contribuir al perfeccionamiento de sus disposiciones precautorias referentes a la contabilidad de los comerciantes.

No en vano, dicho profesional ha cursado estudios universitarios que no desmerecen con los de otras actividades liberales y que lo hacen acreedor a la confianza y al respeto de de sus congéneres.

Es y debe ser un técnico y como tal le corresponde de derecho, ser quien con su actividad inteligente, colabore con la Ley para triunfo de la Justicia.

32. De tal manera y en mérito a las consideraciones que anteceden, creemos haber demostrado cómo la intervención de un tercero en la contabilidad de los comerciantes es susceptible de llevarse a cabo con resultados prácticos innegables.

En otro orden de ideas y dado el carácter de oficial público que según establecimos deberá ostentar ese tercero, cabe ahora considerar las consecuencias de índole jurídica que han de corresponder al nuevo sistema propuesto, en forma tal que resulte a la vez beneficioso para la sociedad y para los comerciantes o sea para las partes interesadas.

La intervención de un técnico con carácter de oficial público, acarrea la necesidad de otorgar a sus actos UNA FE TAMBIEN PUBLICA, para lo cual deberán asimilarse a un INSTRUMENTO PUBLICO los asientos de contabilidad cuando medie la vigilancia de aquel, trasuntada por los medios que se establecerán más adelante.

De esa manera, habrá de conciliarse el interés de los comerciantes y el de la sociedad.

Aquellos, se beneficiarán con las garantías de buena fe legalmente establecidas, en cuya virtud nadie podrá dejar de aceptar las constancias de sus libros, sin perjuicio naturalmente del derecho innegable a tacharlos de falsos, pues tal circunstancia no puede descartarse por lo mismo de que toda institución humana es imperfecta y por lo tanto el error, la negligencia y hasta el fraude existirán siempre sean cuales fueren las previsiones que se adopten.

Por su parte, la sociedad interesada en el orden jurídico encontrará en esa FE a que nos hemos referido, la que

aquel fundamentalmente requiere para el armónico desenvolvimiento de las relaciones sociales.

33. Sin embargo, es casi seguro que llegado el caso, tanto la sociedad como los comerciantes habrán de disentir en un principio con las ideas expuestas precedentemente.

De ahí que consideremos necesario adelantarnos a algunas de las objeciones que suponemos habrán de formularse a la implantación de un sistema como el propuesto.

Sin duda alguna, un régimen legal como el que aconsejamos, será resistido por el comercio siempre contrario en principio a todo lo que pueda significar una fiscalización de su actividad.

Y lo será tanto más en este caso particular porque implicará asimismo un recargo de gastos que lógicamente deberá soportar el comerciante.

Siendo así, es deber nuestro, examinar dichas situaciones con el afán de dilucidar a conciencia, si las razones en que pueden fundarse tienen consistencia suficiente como para oponerse razonablemente a nuestros propósitos de reforma.

En tal sentido, no podemos dejar de reconocer que toda fiscalización sea cual fuere su carácter o su origen, resulta de por sí molesta y desagradable para quien tiene que sufrirla.

No obstante, pensamos que no puede llegar a constituir un inconveniente serio para aquel que obra de buena fe, a quien por los mismo ninguna consecuencia perjudicial ha de motivarle.

Quienes pretendan pués so pretexto de una exagerada susceptibilidad negar la conveniencia de un control como el que se auspicia, serán los que por algún motivo temen las consecuencias del mismo.

Esto sea dicho, sin dejar de admitir que puede haber quien con la mejor buena intención, crea firmemente que los inconvenientes derivados de una fiscalización siempre serán mayores que las ventajas que pudiera reportar.

En la formación de este concepto, influirá sin duda en gran parte, el hecho de que en general toda fiscalización de carácter público ha significado para los comerciantes más que una traba para su libre actividad, un sinúmero de molestias de orden personal y administrativo.

Por ello es que, conviene dejar aclarado que lo que nos proponemos, no es crear a un funcionario que con su presencia y requerimientos se convierta para el comerciante en una pesadilla, tal como sucede muy amenudo cuando el Fisco envía sus inspectores para revolver papeles viejos y discutir sobre cosas olvidadas.

Nada de eso, la fiscalización tal como la concebimos es de un tipo muy distinto. Su desenvolvimiento habrá de ser paralelo al de los negocios del comerciante. El funcionario que la ejerza se amoldará de tal manera a las costumbres administrativas de la empresa, que en el desempeño de sus funciones lejos de molestar, ayudará cuando ^{no} beneficiará con sus consejos y experiencia.

Eso sí, en su oportunidad y por obra de sus facultades de observación y crítica, podrá convertirse en un censor molesto, pero téngase presente que ello solo podrá acaecer

con respecto a comerciantes de mala fe, para quienes la ley no debe tener precisamente contemplaciones de ninguna especie.

En cuanto al mayor gasto que para los comerciantes implicará esta intervención de un nuevo funcionario, quedará no lo dudamos ampliamente compensado por las ventajas que dicha intervención aparejará.

En tal sentido y por analogía, traemos a colación la opinión vertida por el Dr. Ramón S. Castillo en la conferencia que pronunciara sobre "La intervención de los contadores en la fiscalización de las sociedades anónimas" (1)

Destacaba el conferencista la necesidad de crear el cargo de síndico contador en las sociedades anónimas con el propósito de someterlas a una vigilancia técnica de que carecen y al referirse al mayor gasto que ella significaría, manifestaba : " Empero, acepto que se recarga realmente el gasto de las sociedades, y sostengo que hay derecho para imponer ese mayor gasto. Si es indispensable una contabilidad ordenada y correcta, para que los accionistas puedan saber con certeza la inversión que se ha dado a sus capitales; si es conveniente para que los directores y administradores puedan justificarse y defenderse contra los cargos injustos; si es necesario , para consolidar el crédito de esos organismos económicos; si ella es indispensable para el Estado en los casos en que las rentas o los capitales sean materia imponible, no pueden sacrificarse intereses tan respetables ante la sola consideración del mayor gasto "

(1) REVISTA DE CIENCIAS ECONOMICAS - Año XXIX - Serie II - N^o 235. pág. 86.

Estimamos que tales argumentos valen idénticamente en el caso de los simples comerciantes o en el de la sociedades que no tengan el carácter de anónimas.

34.- En tren de considerar las objeciones que se puedan formular oportunamente, no debemos descartar las que se arguyan so pretexto de inconstitucionalidad.

Se pretenderá sin duda que la innovación propuesta está en pugna con lo dispuesto por los arts. 14 y 18 de la Constitución Nacional, que aseguran la libertad de trabajo, industria y comercio y el secreto e inviolabilidad de la correspondencia privada.

Sobre el particular, sin embargo, no existe discusión posible.

En fallos recientes y trascendentales/^{dictados en juicios} en que se ventilaban cuestiones precisamente vinculadas a las facultades de control ejercidas por el Estado sobre la actividad de ciertos comerciantes, la Corte Suprema ha recordado: "que los derechos que consagra el art.14 de la Constitución Nacional han de ser conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio" ,decidiendo a renglón seguido "que la medida de los intereses y principios de carácter público a tutelar, determinará la medida de las regulaciones en cada caso" (1)

También agregó " que el exámen de los libros y correspondencia está expresamente permitido por el art.18 de la Constitución aún respecto de correspondencia epistolar y papeles privados: solo exige una ley que determine los casos y justificativos con que ha de procederse a su allanamiento y ocupación. No preceptúa el artículo que ha de dictarse una

(1) Colección de fallos de la Corte Suprema. T.171 pág. 348 in re: Cia.Swift de La Plata S.A. ,Frigorifico Armour de la Plata y otra v/ Gobierno Nacional.

ley orgánica única y general para todos los casos de allanamiento y ocupación de libros, correspondencia y papeles privados y ninguna norma de exégesis constitucional o jurídica puede llegar a esa conclusión....." (1)

Ante semejante interpretación emanada del más alto tribunal del país y aplicable en un todo a las cuestiones que pudieran plantearse respecto de la intervención que proponemos, no queda la menor duda sobre su constitucionalidad, tanto más cuanto que aquella se propugna invocándose un interés público innegable.



(1) Mismo fallo citado anteriormente. pág.32.



C A P I T U L O I V

NORMAS Y PRINCIPIOS DE UN NUEVO REGIMEN LEGALBREVES CONSIDERACIONES SOBRE LOS MOTIVOS QUE LOS INSPIRAN.

35. Preliminar - 36. Calificación legal del funcionario y de la función - 37. Organización de un Registro de Contadores Supervisores - 38 Designación de los Contadores Supervisores - 39. Aceptación del cargo y juramento - 40. Rotación y simultaneidad en el ejercicio de la función - 41. El problema de la remuneración - 42. Remoción de los Contadores Supervisores - 43. Los Contadores Supervisores y reglas sobre el desempeño de su cargo.- 44. De los libros obligatorios - 45. del libro Diario- 46. De la partida doble - 47 Del libro Copiador de Cartas .-48. Del libro de Inventarios - 49. Vicios o defectos que hacen al valor probatorio de los libros de comercio - 50. Valor probatorio de los libros de comercio - 51. Artículos del Código de Comercio que suprime totalmente nuestro proyecto.

35. Destacadas las causas que hacen criticable el régimen legal vigente, demostrada la necesidad de una reforma, encontrado el medio de llevarla a cabo con probabilidades de éxito, indagada la posibilidad técnica de la innovación propuesta y acallados los escrúpulos que la misma pudiera despertar, debemos ahora dedicarnos a la tarea de formular los principios jurídicos y proyectar las normas que estructuren la nueva Institución.

Al intentarlo, estudiaremos detalladamente las actuales disposiciones del Código de Comercio para determinar cuales habrán de conservarse, y cuales, modificarse o desaparecer en aras de una armónica coordinación de su conjunto con la intervención propiciada del nuevo funcionario a quien llamaremos "Contador Supervisor" empleando términos que hablan por sí solos.

Nota: el término Supervisor no es muy castizo, pero sí expresivo. Por lo demás ya se ha empleado con frecuencia tanto en nuestro país como en los demás de habla hispana. P.ej. ver Jur.Arg.t.76 pág.351

36. CALIFICACION LEGAL DEL FUNCIONARIO Y DE LA FUNCION -

Consistiendo fundamentalmente la reforma propuesta en la creación de una función específica a ejercerse por determinados individuos , la ley deberá ocuparse primordialmente de calificar aquella función así como a quienes la cumplan.

En procura de una definición comprensiva de ambos, es preciso recordar que dicha función por naturaleza propia supone en el funcionario que la desempeñe, una especial aptitud que se traduzca en el conocimiento y versación de una ciencia : el Contador Supervisor tiene que ser un técnico.

No obstante, esta cualidad constitutiva de idoneidad, no basta para calificar al funcionario, que únicamente será tal por obra de los atributos que la ley le confiera.

De ahí, que sea indispensable determinar la naturaleza y los límites de la función que se le encomienda.

Como expresamos oportunamente, ésta no puede cumplirse sin una intervención en la contabilidad de los comerciantes.

Sin embargo, una mera intervención no bastaría para los fines que la ley debe proponerse , pues aquellos requieren además la posibilidad de una fiscalización que entrañe facultades de censura y de crítica, susceptibles de traer aparejadas aleccionadoras sanciones.

La función debe implicar por consiguiente una intervención y a la vez una fiscalización de la contabilidad de los comerciantes.

Pero hé aquí que se hace necesario diferenciar, pues se presenta el caso de otros funcionarios al servicio de la ley

que también gozan de esas facultades de intervención y de fiscalización de la contabilidad de los comerciantes y son ellos los peritos contadores que asesoran a los jueces.

En efecto, dichos peritos gozan de atribuciones que les permiten tener a la vista los libros de comercio, revisarlos con la extensión y en los casos que la ley autoriza, juzgarlos en cuanto a su validez, etc.

Cabe observar sin embargo que estos peritos desarrollan su acción en forma esporádica y con limitaciones impuestas por el asunto en que intervienen.

En cambio, los Contadores Supervisores habrán de extender su intervención y fiscalización a toda la actividad desarrollada por el comerciante en cuanto ella se relacione como es lógico con las operaciones concretas del negocio.

Para ello, esos técnicos deberán - esto es fundamental y característico - mantener una vigilancia permanente.

Y así de esa manera, merced a los distintos elementos que surgen de las consideraciones precedentes, podemos integrar una definición y decir que "EL CONTADOR SUPERVISOR ES EL TECNICO A QUIEN LA LEY ENCARGA LA INTERVENCION Y FISCALIZACION PERMANENTES DE LA CONTABILIDAD DE LOS COMERCIANTES."

37. ORGANIZACION DE UN REGISTRO DE CONTADORES SUPERVISORES.

Obedeciendo a una lógica exigencia impuesta por el hecho mismo de la creación de un oficial público, la ley debe establecer minuciosamente las condiciones que habrán de llenar quienes pretendan serlo y a la vez determinar la autoridad a cuyo cargo estará el exigir y vigilar el cumplimiento de esas condiciones.

esas condiciones.

Por tales motivos es que, siguiendo el sistema implantado por la ley de quiebras, hemos dispuesto en nuestro proyecto encomendar a la Cámara de Apelaciones en lo Comercial o al Tribunal que ejerza esas funciones en las capitales de Provincia o en los Departamentos Judiciales del fuero nacional o provincial, la tarea de llevar un Registro de Contadores Supervisores, con facultades asimismo para intervenir en todos los trámites de la correspondiente inscripción que se obtendrá previa justificación de los siguientes extremos:

1º Título de Contador Público Nacional o de Perito Mercantil en su caso

Este primer requisito responde al carácter técnico de la misión que se encomienda a los Contadores Supervisores. El título de Contador Público Nacional ofrece en tal sentido las más amplias garantías.

Por ello es que, en principio, deberá exigírsele indefectiblemente. Sin embargo es necesario pensar en la posibilidad de que en algún lugar falte dicho profesional, ya sea porque el campo de su actividad sea allí demasiado restringido ya porque su número en determinado momento no sea suficiente para satisfacer a la demanda.

En tales casos, la ley no puede dejar de cumplirse y entonces nadie mejor que el Perito Mercantil podrá reemplazar al Contador Público Nacional, dada la índole de los estudios y preparación que aquel título supone.

No obstante, para una mayor garantía, en el Proyecto de Reforma, exigimos a los Peritos Mercantiles que acrediten

una antigüedad de 10 años en el ejercicio de su profesión o sea 5 años más que los requeridos al Contador Público Nacional.

2º Estar domiciliado en el lugar o zona de actuación

Condición sine qua non de un eficaz desempeño de su cargo por parte de los Contadores Supervisores es la de que éstos tengan la obligación de radicarse en el lugar oficial de su actuación y ello así, porque la naturaleza de sus funciones y la seriedad con que deben ser desempeñadas, requieren fundamentalmente una consagración al trabajo, contra la cual atentaría una residencia más o menos lejana de dicho lugar oficial de actuación.

3º Tener veinticinco años de edad

Dadas las responsabilidades civiles y penales en que podrá incurrir el Contador Supervisor, es imprescindible que sea mayor de edad. Si aun somos más exigentes, se debe al hecho de que el cargo implicado requiere una madurez de reflexión, una conciencia de la responsabilidad y una experiencia de la vida profesional que muy difícilmente pueden lograrse antes de los 25 años de edad.

4º Ser de nacionalidad argentina

Se trata en el caso de un requisito lógico que no necesita mayores comentarios.

5º Constituir a la orden del Tribunal un depósito de Diez mil pesos en efectivo o su equivalente en títulos de crédito público nacional o en cédulas hipotecarias argentinas o una fianza personal solidaria otorgada por dos contadores Supervisores.

El depósito o fianza que se le exige al Contador Supervisor constituye una garantía que otorga con el fin de res-

ponder a los perjuicios patrimoniales que pudieran originarse con motivo de su actuación.

La suma que se fija no implica establecer una limitación legal de la responsabilidad civil, sino simplemente asegurar con carácter preventivo y en una medida prudente, la solvencia del ejecutado.

6º Acreditar una antigüedad de 5 años en el ejercicio de la profesión.

El cargo de Contador Supervisor requiere además de los conocimientos en su mayoría teóricos que presupone el título profesional, una experiencia de los negocios que difícilmente puede adquirirse en tiempo menor que ^{el} de 5 años exigido. En garantía pues de un eficaz desempeño es que creemos conveniente imponer este requisito de la antigüedad en el ejercicio de la profesión.

38. DESIGNACION DE LOS CONTADORES SUPERVISORES

La designación del Contador Supervisor deberá hacerse de tal manera que pueda descartarse en absoluto toda posibilidad de connivencias y favoritismos.

El sistema de la designación por sorteo en acto público efectuado por autoridades judiciales es a nuestro parecer el que teóricamente ofrece más amplias garantías.

Conforme ya dijimos, los Tribunales pertinentes llevarán un Registro de Contadores Supervisores, a quienes no solo clasificarán por orden de inscripción sino también de acuerdo con el domicilio que constituyan, ya que como ha quedado establecido es imprescindible que aquel coincida con el lugar

de actuación.

Quiere decir entonces que dichos Tribunales formarán tantas listas como ciudades o zonas (esto queda librado a reglamentación de los mismos) cayeren bajo su jurisdicción.

Cuando se trate de designar un Contador Supervisor el domicilio principal de la empresa interesada determinará asimismo cual sea la lista de Contadores Supervisores participantes en el sorteo.

Deberá tenerse igualmente en cuenta que el Contador Supervisor designado no podrá serlo nuevamente y simultáneamente en otra empresa, mientras en la lista correspondiente a la sección a que pertenezca queden aún profesionales sin insacular.

39. ACEPTACION DEL CARGO Y JURAMENTO

Producida la designación y notificada la misma, es lógico y conveniente a los fines de la ley, que el funcionario entre de inmediato en funciones, para lo cual es indispensable fijarle un término.

Desde luego el hecho de requerirse la aceptación del cargo no implica considerar que ésta pueda ser facultativa y por lo tanto librada a la buena voluntad o a la conveniencia del Contador insaculado.

La ley en tal sentido debe ser estricta y establecer que la falta de cumplimiento en término de ese requisito acarreará la exclusión definitiva del Registro de Contadores Supervisores.

Sin embargo existe un caso de excepción.

Es cuando exista entre el Contador Supervisor insaculado y el comerciante o empresa comercial objeto de la intervención, una relación de carácter especial que pueda inducir en sospecha sobre la independencia del funcionario en el desempeño de su cargo.

Tal sería el caso si mediare amistad íntima, parentesco por consanguinidad o afinidad dentro del cuarto grado, comunidad de intereses o relación de sujeción contractual con los dueños, socios o gerentes de las empresas intervenidas.

Es entonces conveniente que en el acto de la aceptación del cargo, el Contador Supervisor pueda y deba excusarse por las causas anteriormente referidas, pues de lo contrario podrían vulnerarse las garantías creadas por la ley.

Naturalmente la obligación que le cupe al Contador Supervisor de excusarse en el acto de la aceptación del cargo, rige por analogía cuando algunas de las situaciones previstas se presentare durante el desempeño de la función, debiendo en tal caso formularse la correspondiente renuncia.

La prestación del juramento que en nuestro proyecto exigimos del Contador Supervisor constituirá un poderoso motivo de fiel cumplimiento de la ley, pues la falsedad es castigada con la remoción.

40. ROTACION Y SIMULTANEIDAD EN EL EJERCICIO DE LA FUNCION.

Por dos razones fundamentales, es necesario disponer una rotación en el desempeño de la función:

1º Porque no conviene que el funcionario designado para el control de una determinada empresa se eternice en el cargo, pues de tal manera a la larga llegaría a considerarse como un empleado de la misma y aun más a vincularse quizá por lazos de carácter sentimental o amistosos, susceptibles de crear un estado de confianza que lo llevaría a descuidar su tarea o por lo menos a subestimarla.

2º Porque merced a una rotación periódica y a la correlativa consecuencia de tener que intervenir en nuevas empresas, se mantendrá latente el espíritu investigador del funcionario, quien además se verá obligado a no descuidar su preparación técnica y a aguzar el sentido de la adaptación profesional.

Como término prudente para la rotación, hemos fijado en nuestro proyecto, el de tres ejercicios anuales, al cabo de los cuales el Contador Supervisor interviniente en una empresa se reintegrará a la lista para ser reemplazado por otro que con tal motivo se insaculará.

Con el propósito además de asegurar un eficaz y conciente desempeño de la función, hemos creído necesario limitar la actuación simultánea de los Contadores Supervisores, para así evitar que el cuidado y la diligencia que hayan de poner en su trabajo, no se vean perjudicados por un exceso de tareas.

Por tales motivos y teniendo en cuenta que los Contadores Supervisores podrán tener personal a sus órdenes, por cuenta propia desde luego, hemos estimado prudente establecer que no podrán simultáneamente desempeñar su cargo oficial en más de quince empresas.

41. EL PROBLEMA DE LA REMUNERACION

Tal como lo expresamos oportunamente , el problema de la remuneración de los Contadores Supervisores debe resolverse en el sentido de que aquella estará a cargo de los propios comerciantes.

En cuanto al monto deberá ser objeto de un prolijo estudio de los organismos profesionales, comerciales y industriales quienes asesorarán al P. E. para el establecimiento de un arancel.

No obstante nos ha parecido conveniente fijar legalmente las bases sobre las cuales deberá calcularse. En tal sentido creemos acertado que el honorario pertinente resulte de la aplicación de un porcentaje sobre el capital de la empresa, complementado con otro porcentaje sobre las ganancias.

Esto último tiende principalmente a interesar al Contador Supervisor en los resultados de la empresa , logrando así que las cuentas susceptibles de permitir una falsedad de los mismos, sean objeto de una verificación prolija en extremo.

42. REMOCION DE LOS CONTADORES SUPERVISORES

El éxito de una institución como la que se propiaia, que implica la intervención preponderante de un ser humano y por ende imperfecto, a quien se confía la trascendental misión de velar por la verdad, depende en sumo grado de las medidas punitivas que se adopten para asegurar el correcto y fiel desempeño de la función.

Con tal propósito deberá la ley castigar ejemplarmente a quien olvide el cumplimiento de su deber, posponiéndolo a

intereses particulares o al esfuerzo y sacrificio inevitables de una actividad conciente.

El problema no es sencillo.

Difícilmente una reglamentación legal puede contemplan todas las situaciones que la vida de relación en su infinita complejidad es susceptible de plantear en el terreno de los hechos.

De ahí , que consideremos inconveniente fijar taxativamente causas de remoción para los Contadores Supervisores. Preferimos en cambio dotar a la ley de suficiente elasticidad como para que llegado el caso de merecerlo, el castigo se cumpla.

Podrá argüirse sin duda , que de tal manera , se coloca a esta grave cuestión en el campo de la incertidumbre y de la arbitrariedad.

A semejante argumento, oponemos el de que no hay términos medios en el cumplimiento del deber, que entendemos constituye una noción fundamental, a la que ningún hombre y más aun ningún universitario ignora o puede pretender ignorar.

En esa inteligencia , hemos dispuesto en nuestro proyecto que la remoción del funcionario podrá ser solicitada por motivos tan generales y susceptibles de amplia interpretación, como los que originan los conceptos de falta grave , negligencia culpable o mal desempeño.

Causas generales éstas a las que hemos agregado la específica que consiste en la falsedad del juramento prestado sobre las relaciones de parentesco , amistad, etc. que puedan existir entre el Contador Supervisor y los socios , dueños o

gerentes de las empresas intervenidas, situación a la queda equiparada la falta de declaración espontánea de ese extremo cuando se presentare durante el desempeño del cargo.

La sanción que imponemos es terminante y única.

Producida la remoción del Contador Supervisor, éste queda inhabilitado para siempre en el ejercicio de ese cargo, sanción de graves consecuencias en los aspectos material y moral.

Material, porque entrañará una pérdida patrimonial importante provocada por el mero hecho de la inhabilitación.

Moral, porque conforme a lo dispuesto en nuestro proyecto, la resolución que haga lugar a la remoción deberá ser publicada en los diarios, a título informativo.

La remoción por otra parte servirá de elemento indiscutible para el reconocimiento y efectividad de las responsabilidades civiles y penales, a que podrá hacerse acreedor el Contador Supervisor por mera aplicación de las siguientes disposiciones legales vigentes: ARTS. 1109 y concordantes del Código Civil que afectan al patrimonio; ARTS. 292 y 293 del Código Penal que castigan la falsedad de instrumento público y ART. 46 de ese mismo Código que castiga a los cómplices (1) carácter que tendrían los Contadores Supervisores intervinientes en empresas fallidas fraudulentamente, cuando no hubiera mediado la denuncia a que se refiere el art. 46 inc. 3º de nuestro proyecto.

(1) ANTECEDENTE EXTRANJERO INTERESANTE: La ley de la República de Cuba de fecha 23 de Junio de 1938 (art. XXIII) dispone que la persona natural o jurídica que tenga a su cargo la contabilidad del contribuyente y hubiese cooperado con éste

Como corolario de tan graves consecuencias, la remoción deberá ser decretada con espíritu de verdadera justicia. Por consiguiente, deberá darse intervención en tales casos a los Jueces que la Sociedad con ese fin ha instituido. Entre ellos y por la índole especial de su competencia, corresponde discernir a los Jueces de Comercio la delicada misión de entender en esas causas.

43. LOS CONTADORES SUPERVISORES Y REGLAS SOBRE EL DESEMPEÑO DE SU CARGO.

Sin perjuicio de que los contadores supervisores organicen el control a su manera con el propósito de asegurar la eficacia del mismo, creemos conveniente que la ley establezca algunas normas esenciales y a la par disponga los recursos de que aquellos funcionarios gozarán para hacer valer su autoridad y para promover acción judicial contra los comerciantes inescrupulosos.

Al respecto, en nuestro proyecto hemos dispuesto que los Contadores Supervisores, están obligados:

para eludir el pago del impuesto, incurrirá en igual pena que el contribuyente que declare falsamente bajo juramento en cualquier informe que deba rendir a la Administración de Hacienda o que en cualquier forma altere su contabilidad, falsee sus documentos, simule o aumente gastos u oculte ingresos o realice cualquier acto doloso encaminado a eludir el pago del impuesto.- Ley citada por BELL y JONES en su obra "Intervención y fiscalización de contabilidades" Tomo I pág.16

1º A exigir por parte de los comerciantes el cumplimiento de todos los requisitos establecidos por el Código de Comercio o cualquier otra ley que impusiese normas sobre la contabilidad

Como funcionario de la ley el Contador Supervisor debe ser antes que nada el más celoso guardian de la misma y velar por su cumplimiento en cuanto éste implique una relación con la contabilidad y la verdad de su contenido.

No obstante parecer superabundante, esta disposición no lo es cuando se reflexiona sobre las ventajas que representa la expresión cabal y concreta de una obligación. Contribuye al menos para que se la recuerde mejor.

2º A exigir que la contabilidad sea llevada al día

Este extremo ya establecido por nuestro Código de Comercio, no siempre se ha cumplido, ya sea por negligencia de los comerciantes o de sus empleados, ya con preconcebida intención para poder fraguar oportunamente operaciones en perjuicio de los acreedores, principalmente en los casos de convocatoria y de quiebra.

Por ello y además porque es fundamental para el buen orden de las anotaciones de contabilidad, es que hemos estimado acertado referirnos expresamente a esta obligación.

3º, A levantar acta circunstanciada de toda actitud del comerciante que significara trabar el libre desempeño de su función o implicase una transgresión a las disposiciones del Código. En tales casos efectuará asimismo la denuncia correspondiente ante el Tribunal de Comercio del lugar, quien luego de oír al comerciante y recibir pruebas, podrá declarar

la INVALIDEZ LEGAL de la contabilidad en el período impugnado lo que a su vez implicará presunción juris et de jure de frau de en caso de quiebra, si ésta fuera decretada dentro del ter cero año de producida esa situación.

El Contador Supervisor para el debido cumplimiento de su misión, tiene que estar dotado de los medios necesarios para ^{lograr} que sea respetada su autoridad y resguardada la fe pública.

En tales supuestos de transgresión estará obligado a acusar ante la Justicia al comerciante inescrupuloso o desobediente, a quien luego de ser oído y previa la producción de pruebas, se le impondrán las sanciones correspondientes, si las mereciere.

Ardua cuestión es la de determinar en que consistirán esas sanciones. Es necesario evidentemente que sean lo suficientemente rigurosas como para crear en el ánimo del comerciante el temor de sufrirlas.

Al respecto nos ha parecido que nada habría más adecuado y eficaz, que invalidar legalmente la contabilidad, en todo o en parte, según la gravedad de la falta en que incurriese el comerciante o sea privarlo en mayor o menor grado de los beneficios que la ley le acuerda, con el agravante de considerar que en caso de quiebra, ésta se tendrá por fraudulenta de pleno derecho siempre que hubiera mediado tal sanción de invalidez en los tres años anteriores a la fecha de la declaración de quiebra.

Tal presunción se establece teniendo en cuenta los únicos motivos que puede tener el comerciante que pretenda eludir el control del Contador Supervisor o busque engañarlo y el término establecido es el que prudentemente puede considerarse como un máximo de previsión en el comerciante que premedite

una quiebra fraudulenta.

En cuanto a la situación creada por una convocatoria de acreedores de un comerciante cuya contabilidad haya sido invalidada dentro de ese término entendemos que ya se encargarán los Jueces por sí solos de tener en cuenta ese antecedente cuando les toque poner en ejercicio su facultad de homologación del concordato.

44. DE LOS LIBROS OBLIGATORIOS

Al tratar este punto, iniciamos el estudio crítico del articulado de nuestro Código de Comercio.

Un primer problema para resolver se nos presenta con la obligación legal establecida por el art.43 y su concordante art.44: es el de determinar si resulta conveniente fijar legalmente la clase y número de libros que habrán de llevarse con el carácter de indispensables, o si por el contrario es preferible dejar librado ese extremo a la voluntad del comerciante, sin perjuicio de imponerle la obligación correlativa de que su contabilidad sea tal que ofrezca garantías para un posible control eficaz.

Ambos sistemas tienen sus sostenedores y hasta su reconocimiento legal en la legislación universal, como así lo destaca Vivante.

" En el derecho vigente - dice - están en oposición dos sistemas principales : Uno, impone al comerciante la obligación de llevar regularmente los libros necesarios para comprobar el estado de su patrimonio, sin indicar cuales sean esos libros ni la forma en que deben llevarse ⁽¹⁾; es un sistema muy

(1) Código Suizo de las Obligaciones - Código Japonés - Código de Comercio Alemán.

poco jurídico porque deja al comerciante en la constante incertidumbre de si ha cumplido o no su deber y deja al propio tiempo al Juez , árbitro de su suerte en caso de bancarrota. El otro sistema determina cuales deben ser los libros obligatorios, pero las distintas legislaciones difieren en los detalles." ⁽¹⁾

Nuestro Código de Comercio sigue este último sistema.

En nuestro caso , este problema que en un régimen jurídico como el actual, reviste considerable interés , pierde mucho del mismo frente al carácter y naturaleza de la principal reforma propuesta. - intervención permanente de un técnico - pues sean cuales fueren el plan contable utilizado y los libros llevados, quedarían descartados los peligros que una libertad absoluta pudiera ofrecer y tampoco existirían los inconvenientes que Vivante aduce en desmedro del sistema de la libertad.

No obstante, en nuestro proyecto seguimos la orientación tradicional y ello así porque consideramos fundamental legislar sobre la forma y condiciones de los libros DIARIO e INVENTARIO , por ser necesario despejar definitivamente las dudas que existen a su respecto. Por lo demás dichos libros son indispensables en cualquier sistema de contabilidad.

En cuanto al Libro Copiador de Cartas que nuestro Código considera indispensable , explicaremos oportunamente porque disentimos con este criterio, auspiciando la supresión total de ese libro.

(1) VIVANTE CESAR - Tratado de Derecho Mercantil - Tomo I.

45. DEL LIBRO DIARIO

Este libro al igual que el de Inventarios y el Mayor tiene la virtud de ser prácticamente indispensable en todo buen sistema de contabilidad.

Su importancia radica en el hecho de que, en principio, toda operación que realice el comerciante debe ser objeto de una mención o asiento en dicho Libro.

Así lo establece nuestro Código de Comercio en su art.45, indicando además que los asientos deben ser rigurosamente cronológicos y referirse a las operaciones en el mismo orden en que fueren efectuadas.

Agrega el art.46, configurando una excepción, que "si el comerciante lleva libro de Caja, no es necesario que asiente en el Diario, los pagos que hace o recibe en dinero efectivo. En tal caso, el libro de Caja se considera parte integrante del Diario"

Los requisitos de forma que la ley impone al Libro Diario responden sin duda a la naturaleza y función propias de ese libro, concordando asimismo con la denominación que se le ha dado, pero cabe observar que el incremento de los negocios y el nacimiento de la gran empresa, han obligado a la adopción de un sistema administrativo que no permite en muchos casos el cumplimiento de la ley en esta parte, ya que desde todos los puntos de vista resulta imposible llevar en un Libro Diario y en la forma impuesta, el detalle de las numerosísimas operaciones que realiza cualquier mediana empresa de nuestra época.

Por ello es que sin desmedro de los verdaderos fines que cumple el libro Diario como así también sin perjuicio para

que éste pueda constituir el fiel reflejo de la verdad, se emplean hoy en día los libros Diarios Auxiliares que ya la misma ley hasta cierto punto acepta al hablar del libro Caja.

Sin embargo, recordando lo que manifestó Siburu (1) resulta evidente que la ley con su actual expresión no autoriza la existencia y empleo de esos libros Diarios auxiliares.

Nos encontramos pues en una situación de necesaria reforma de la ley, desconocida totalmente en la práctica de los negocios y hasta implícitamente derogada por la aceptación judicial de la bondad y fuerza probatoria de los libros Diarios auxiliares.

Tal es la razón por la cual en nuestro Proyecto admitimos el uso y valor probatorio de esos libros a los que atribuimos la función específica del detalle analítico.

Con todo debemos destacar que aun así no queda resuelto el problema. Existen empresas tan colosales por su importancia económica, diversidad de negocios y compleja organización administrativa que resulta imprescindible crear para ellas verdaderos planes de contabilidad tendientes a configurar la adaptación científica del mecanismo administrativo a las necesidades del negocio.

Por cierto, ello no implica que tenga que desaparecer el Libro Diario que en definitiva constituirá siempre la expresión de las operaciones realizadas aun cuando sea en forma global o sintética.

(1) Bajo algunas leyes extranjeras - dice Siburu - se ha dudado si el comerciante puede tener varios Libros Diarios, destinados cada uno a un tipo dado de operaciones y correspondiendo todos a un libro sintético donde se anotan diariamente los resultados generales de los libros parciales. Bajo el imperio de la ley argentina esto es inaceptable (ver fs.21)

El hecho es que lo que no se podrá cumplir debidamente será la registración analítica en libros Diarios auxiliares rubricados, pues para el armónico desenvolvimiento administrativo de esas empresas se ha debido recurrir al empleo de máquinas que trabajan con hojas o planillas sueltas.

En semejante caso, se podría sin duda acatar la ley mediante el traslado de esas hojas o planillas a libros Copiadores rubricados, pero en general, hasta eso es considerado como un incremento de trabajo y de incomodidad, perjudicial para el desenvolvimiento administrativo.

Contemplando esa particular situación, es que en nuestro proyecto, establecemos que excepcionalmente cuando se tratare de grandes empresas, podrá registrarse el detalla analítico de las operaciones, en hojas movibles o planillas, siempre que medie por parte del P.E. la aprobación del plan contable que esas empresas adopten.

La intervención que se le otorga en tales casos al P.E. es una garantía de seriedad, ya que dicho poder habrá de conceder su autorización previo asesoramiento de organismos técnicos capacitados y hasta interesados, como se nos ocurre podría serlo la Dirección Gral del Impuesto a los Réditos.

46. DE LA PARTIDA DOBLE

La ciencia contable ha llegado a un estado de maduración suficiente como para aconsejar sin discusión alguna la adopción del sistema de la partida doble, que permite y facilita el mejor control y la adecuada registración de las operaciones.

Nuestro Código no establece expresamente que los comerciantes deban usar ese procedimiento, pero entendemos que implícitamente así lo dispone, pues resulta difícil imaginar cómo podría darse cumplimiento, en caso contrario, a la prescripción del art.45 de acuerdo con el cual toda partida debe expresar a la vez quien es el deudor y quien el acreedor.

No obstante reconocerse sus ventajas, se ha argüido que el sistema de la partida doble no puede imponerse legalmente a los pequeños comerciantes porque carecen de conocimientos para aplicarlo. ⁽¹⁾

Semejante argumento, muy atendible sin duda en un régimen legal como el vigente, no tiene ya mayor importancia en el caso de una reforma como la que propiciamos, ya que el pequeño comerciante podrá solicitar del técnico que la ley le impone, todas las indicaciones y enseñanzas necesarias para que pueda sin dificultad mayor hacer por si mismo las anotaciones que correspondan.

Por tales motivos, hemos creído conveniente generalizar el empleo de la partida doble, estableciéndolo con el carácter de obligatorio en nuestro proyecto.

47. DEL LIBRO COPIADOR DE CARTAS.

No obstante las prescripciones de la ley, tiempo ha que el Copiador de Cartas ha sido prácticamente dejado de lado, principalmente por parte de las grandes empresas.

Ningún libro, hay que reconocerlo, presenta difícil

(1) PLAINNEMAISON LEON - La comptabilité commerciale et la réforme du Code de Commerce. Tesis francesa -Año 1923 - Pág.22.

ción será factible ya que las cartas recibidas deben ser conservadas" (1)

Lo transcripto es claro exponente de las ventajas que ofrece el sistema de las copias al carbónico. En consecuencia su adopción legal se impone, tanto más cuanto que dada la naturaleza de la reforma que proyectamos, ni siquiera podría presentarse la posibilidad de fraude a que alude el autor preopinante.

En efecto, hemos dispuesto en nuestro proyecto, que las copias al carbónico de las cartas y telegramas que escribiere el comerciante, tendrán fuerza de instrumento público cuando estén fechadas, selladas y firmadas por el Contador Supervisor interviniente.

48. DEL LIBRO INVENTARIO

Dice el Dr. Mario A. Rivarola: " La ley no hace ninguna referencia al valor que en el Inventario se atribuya a los bienes que no son dinero efectivo. Es éste un problema que se encuentra sin solución en nuestra legislación comercial. Tan solo en la ley sobre sociedades de responsabilidad limitada existe una previsión especial para esta categoría de sociedades. El art. 10 último apartado de la ley 11.645 establece la responsabilidad solidaria de quienes suscriben el contrato social y respecto de terceros, por la parte del capital que no se pagare íntegramente en dinero efectivo y por el valor atribuido a los bienes aportados que no sean dinero " (2)

(1) PLAINNEMAISON LEON - op.cit. fo.62

(2) RIVAROLA MARIO A.- Tratado de Derecho Comercial Argentino-Tomo I. pág. 150.

Delicada cuestión es ésta del valor que se fije en el Inventario a los bienes que no sean dinero en efectivo. Resolverla es imperioso porque de lo contrario nunca se podrá tener fe en Balance alguno.

En efecto, de acuerdo con el criterio que aplique el comerciante interesado, rubros tales como Inmuebles, Mercaderías etc. pueden ser estimados en mayor o menor precio que el que debe corresponderles. Ello así para hacer aparecer menores las ganancias del ejercicio o lo que es mucho peor para aparentar una solvencia completamente falsa frente a los acreedores.

El inconveniente principal con que tropezará una ley que pretenda dictar normas al respecto, es el de tener que generalizar, con la dificultad consiguiente de aplicación en los muy diversos casos particulares.

Creemos por ello que una manera acertada de resolver indirectamente la cuestión es la de dar facultad al Poder Ejecutivo para que con intervención de sus organismos técnicos y ninguno más adecuado en este caso que la Dirección del Impuesto a los Réditos, dicte reglas adaptadas a los tipos o grupos de empresas que puedan ser consideradas similares a tales efectos por la materia de su desenvolvimiento comercial o la clase de sus negocios.

Dictadas las reglas a que hacemos alusión, estaría entonces el Contador Supervisor para velar por el cumplimiento de las mismas, función que desempeñaría con el mayor cuidado, ya que su responsabilidad queda gravemente comprometida en virtud de la certificación del Balance a que lo obliga nuestro proyecto.

49. VICIOS Y DEFECTOS QUE HACEN AL VALOR PROBATORIO DE LOS LIBROS DE COMERCIO.

El art.54 de nuestro Código de Comercio se refiere al modo de llevar los libros y con criterio de prevención muy justificado, prohíbe : Alterar en los asientos el orden progresivo de las fechas y operaciones , dejar blancos o huecos, hacer interlineaciones, raspaduras, enmiendas etc.

Su concordante el art.55 sanciona con la carencia de valor probatorio en favor de los comerciantes a los libros de comercio que tengan algunos de los defectos enunciados.

Sin duda todas estas disposiciones tienen su justificativo en un régimen legal como el vigente, aun cuando la sanción en ciertos casos llega a ser desproporcionada y excesiva.

No siempre una raspadura, una enmienda, una interlineación pueden haber sido hechas con intención preconcebida, pero logicamente la ley no puede entrar a considerar casos particulares para graduar o evitar la sanción.

Dentro de un régimen legal como el que proyectamos podemos mantener la exigencia de esos requisitos de forma que prescribe nuestro Código de Comercio, pues indudablemente su cumplimiento beneficiará el buen orden de la contabilidad, pero a la vez nos es dado colocar la consideración de esos vicios y defectos en un plano de tolerancia y admisibilidad cuando medie una justa causa.

Por ello es que en nuestro proyecto, admitimos que el Contador Supervisor puede salvar la infracción que se cometiere en tal sentido , mediante nota marginal explicativa y fundada, debidamente rubricada con su firma.

50. VALOR PROBATORIO DE LOS LIBROS DE COMERCIO

La principal consecuencia de la reforma propuesta es la de atribuir a los libros de comercio el carácter y la fuerza de un instrumento público.

Por lo tanto , el valor de este medio de prueba ya no será relativo como lo es en nuestro Código de Comercio, en que varía según las distintas situaciones planteadas.

Como instrumento público los libros de comercio probarán por sí solos , cuando no fueren tachados de falsedad y demostrada la misma, extremo que por lo demás es de fácil comprobación.

Además en caso de resultar prueba contradictoria de los libros de las partes que litigan, ya no tendrá porque el Juez desecharlos como medio de prueba, pues según hemos dispuesto en nuestro proyecto, se constituirá en la emergencia un Tribunal ad hoc de Contadores Supervisores que tendrá a su cargo determinar cuales constancias deben prevalecer por estar ajustadas a la verdad y en consecuencia declarar cuales están viciadas de falsedad, conclusión que les obligará asimismo a acusar al Contador Supervisor responsable, a los fines de su remoción.

De tal manera ni siquiera podrá plantearse el supuesto de que los libros de comercio carezcan de valor como elemento de prueba y la forma en que damos por resuelta la cuestión , contribuirá asimismo a crear en los funcionarios de la ley el temor de una negligencia que puede acarrearles tan graves consecuencias, obligándolos de tal manera a poner el mayor cuidado en la vigilancia que ejerzan sobre la registra-ción de todas y cada una de las operaciones del comerciante.

51. ARTICULOS DEL CODIGO DE COMERCIO QUE SE SUPRIMEN TOTALMENTE EN NUESTRO PROYECTO

Por su falta de concordancia con la reforma que proyectamos o también por su carencia de finalidad práctica, propiciamos la supresión radical de algunos de los artículos de nuestro Código de Comercio.

Ellos son:

Art.46 - Si el comerciante lleva libro de Caja, no es necesario que asiente en el Diario los pagos que hace o recibe en dinero efectivo. En tal caso, el libro de Caja se considera parte integrante del Diario.

Al tratar del libro Diario hemos adelantado que en nuestro proyecto se reconocía la validez de los libros Diarios auxiliares. El presente artículo se refiere a uno de ellos y por lo tanto resultaría superabundante.

Art.50 - Respecto a los comerciantes por menor, no se entiende la obligación de hacer el balance general sino cada tres años.

No encontramos justificativo alguno para mantener la diferente obligación que nuestro Código establece para los comerciantes por mayor y por menor.

Por lo demás, el balance anual es siempre conveniente para propia orientación del comerciante y hoy en día, exigido por la necesidad de conocer y declarar las ganancias anuales que como sabemos están sujetas al pago del impuesto a los réditos.

Art.52 - Las cartas deberán copiarse por el orden de sus fechas en el idioma en que se hayan escrito los originales. Las postdatas ó adiciones que se hagan después que se hubieren registrado, se insertarán a continuación de la última carta copiada, con la respectiva referencia.

Atenta la modificación que ha sufrido el art.51 con el que concordaba el que se transcribe y por haberse suprimido

do en nuestro proyecto al libro Copiador de Cartas, carece dicho artículo de toda razón para su persistencia.

Art.57 - Ninguna autoridad, Juez o Tribunal, bajo pretexto alguno, puede hacer pesquisas de oficio, para inquirir si los comerciantes llevan o no libros arreglados.

Este artículo que traduce el espíritu individualista de una época no condice con las exigencias de la actual en que predominan los conceptos de interés público y función social.

En ningún caso podría conciliar con los propósitos que animan esta reforma, imponiéndose en consecuencia su supresión.

Art. 64- Tratándose de actos no comerciales, los libros de comercio solo servirán como principio de prueba.

El carácter de instrumento público que se otorga a los libros de comercio, quita todo valor a lo dispuesto por el precedente artículo, ya que por dicha circunstancia harán plena fe aun con respecto a actos no comerciales.



orden de la inscripción y de acuerdo con su domicilio, formando tantas listas distintas como ciudades o zonas de actuación cayeren bajo su jurisdicción.

Para ser inscripto en el Registro se requiere:

1º El título de Contador Público Nacional o en su caso, el de Perito Mercantil.

2º Estar domiciliado en el lugar o zona de actuación

3º Tener veinticinco años de edad.

4º Ser de nacionalidad argentina.

5º Constituir a la orden del Tribunal un depósito de diez mil pesos m/n en efectivo o su equivalente en títulos de crédito público nacional o en cédulas hipotecarias argentinas o una fianza personal solidaria otorgada por dos contadores supervisores.

6º Acreditar una antigüedad de 5 años en el ejercicio de la profesión.

Excepcionalmente, cuando faltare en algún lugar el Contador Público Nacional o si lo hubiere, cuando su número fuera insuficiente, podrán inscribirse en el Registro quienes tengan el título de Perito Mercantil y 10 años de antigüedad en la profesión.

Los peritos mercantiles que de tal manera adquieren la calidad de Contadores Supervisores gozarán de todos los derechos y contraerán todas las obligaciones inherentes a aquellos, no pudiendo ser removidos o excluidos en adelante sino por las causas establecidas en la presente ley. (1)

(1) Ver el comentario de este artículo en las págs. 35/39

Art. 44 - La designación de los Contadores Supervisores se hará por sorteo practicado en acto público , siguiéndose el orden de la inscripción de los comerciantes en la matrícula respectiva. El profesional insaculado queda eliminado de la lista en que figure, a la que recién se reintegrará una vez que la misma se haya agotado.

Designado el Contador Supervisor, deberá aceptar el cargo dentro del quinto día de notificado, bajo apercibimiento, si así no lo hiciere, de ser excluido definitivamente del registro respectivo y prestará simultáneamente juramento de desempeñar fielmente á cargo y además, de no tener amistad íntima, parentesco por consanguinidad o afinidad dentro del cuarto grado, comunidad de intereses o relación de sujeción contractual con los dueños , socios o gerentes de las empresas en que les toca intervenir. (1)

Art.45 - La intervención de los Contadores Supervisores se prolongará por espacio de tres ejercicios anuales en cada empresa, al término de los cuales será reemplazado por quien resulte insaculado a tal efecto.

En ningún caso , dichos profesionales podrán intervenir simultáneamente en más de quince empresas comerciales.

Su remuneración estará a cargo de los comerciantes intervenidos y será fijada por el Poder Ejecutivo quien deberá establecer el monto de la misma en base a un porcentaje sobre el capital de la empresa complement-

(1) Ver comentario pág. 39/41.

tado con otro sobre las ganancias. El correspondiente arancel se dictará previo asesoramiento de los organismos profesionales y comerciales o industriales competentes. (1)

Art.46 - Los Contadores Supervisores serán susceptibles de remoción en los siguientes casos:

1º Faltas graves, negligencia culpable o mal desempeño de sus funciones.

2º Falsedad del juramento exigido por el art.44, situación a la que queda equiparada la falta de renuncia inmediata al cargo cuando algunos de los supuestos implicados en dicho juramento, se presentara durante el desempeño de la función.

La remoción traerá aparejada la exclusión definitiva del Registro. En las causas que se instruyan por remoción, entenderá el Tribunal de Comercio del domicilio, quien designará audiencia dentro de los diez días de formulada la denuncia, a fin de oír a las partes y recibir pruebas, dictando resolución fundada sin más trámite, con apelación ante la Cámara respectiva, cuyo fallo de última instancia será hecho saber a dos diarios del lugar a los fines de su publicación a simple título informativo. (2)

Art.47 - Sin perjuicio de hacer todo cuanto contribuya al mejor éxito de su misión, los Contadores Supervisores están obligados:

(1) Ver Comentario pág. 41/43/
(2) " " pág. 43/46

1º A exigir por parte de los comerciantes el cumplimiento de todos los requisitos establecidos por este Código o cualquier otra ley que impusiese normas sobre la contabilidad.

2º A exigir que la contabilidad sea llevada al día.

3º A evacuar las consultas de carácter contable que los comerciantes intervenidos les hicieran.

4º A levantar acta circunstanciada de toda actitud del comerciante que significara trabar el libre desempeño de su función o implicase una transgresión a las disposiciones de este Código. En tales casos, efectuará asimismo la denuncia correspondiente ante el Tribunal de Comercio del lugar, quien luego de oír al comerciante y recibir pruebas, podrá declarar la invalidez legal de la contabilidad en el período impugnado, lo que a su vez implicará presunción juris et de jure de fraude en caso de quiebra, cuando dentro de los tres años anteriores a la declaración de la misma, hubiera mediado tal sanción de invalidez. (1)

Art.48- Todo comerciante está obligado a tener libros de registro de su contabilidad y a someterse además a la intervención de un Contador Supervisor que ejercerá control sobre aquella.

Art.49- Los comerciantes deben tener indispensablemente los siguientes libros: (2)

1º El libro DIARIO.

2º El de INVENTARIOS

(1) Ver comentario pág. 46/49.

(2) " " " " pág. 49/50

Art.50 - En el libro Diario se asentarán todas las operaciones que efectúe el comerciante, letras u otros cualesquiera papeles de crédito que diere, recibiere, afianzare o endosare ; y en general todo cuanto recibiere o entregare de su cuenta o de la ajena, por cualquier título que fuera, todo ello conforme al sistema de contabilidad denominado de la partida doble.

Los asientos en el libro DIARIO podrán efectuarse indistintamente ya día a día y en el orden en que se efectúen las operaciones, ya sea periódicamente, en forma global con referencia a otros libros rubricados que contengan el detalle analítico.

Excepcionalmente, cuando se tratara de grandes empresas podrá registrarse dicho detalle analítico en hojas movibles o planillas, previa aprobación por parte del Poder Ejecutivo del plan contable que dichas empresas adopten. (1)

Art.51 - Los comerciantes por menor deberán asentar día a día, en el Libro Diario , la suma total de las ventas al contado , y por separado, la suma total de las ventas al fiado.

Art.52- El libro de INVENTARIOS se abrirá con la descripción exacta del dinero, bienes, muebles y raíces , créditos y otra cualquiera especie de valores que formen el capital del comerciante al tiempo de empezar su giro.

Después formará todo comerciante en los primeros meses de cada año, y extenderá en el mismo libro,

(1) Ver comentario pág. 51/53.

el balance general de su giro, comprendiendo en él todos sus bienes, créditos y acciones , así como todas sus deudas y obligaciones pendientes en la fecha del balance , sin reserva ni omisión alguna.

Los inventarios y balances generales se firmarán por todos los interesados en el establecimiento que se hallen presentes al tiempo de su formación como así también por el Contador Supervisor interviniente.

Art.53 - En los inventarios y balances generales de las sociedades , bastará que se expresen las pertenencias y obligaciones comunes de la masa social, sin extenderse a las peculiares de cada socio.

Art.54 - Los valores que se atribuyan a los bienes que constituyan el Activo, se establecerán en la oportunidad de cada Balance, conforme a las reglas que dictará el Poder Ejecutivo , debiendo su cumplimiento merecer especial cuidado por parte de los Contadores Supervisores, quienes certificarán dicho Balance. (1)

Art.55 - Las copias al carbónico de las cartas y telegramas que escribieren los comerciantes tendrán fuerza de instrumento público cuando estén fechadas, selladas y firmadas por el Contador Supervisor interviniente. (2)

Los comerciantes están obligados a conservar en legajos y en buen orden todas las cartas y telegramas que reciban, con relación a sus negociaciones,

(1) Ver comentario pág. 56/57

(2) " " pág. 54/56

adjuntándoles copia de las contestaciones que dieren o haciendo constar en las mismas que no dieron contestación.⁽¹⁾

Art.56 - Los dos libros que se declaran indispensables y los demás que los complementen, estarán encuadernados y foliados, en cuya forma los presentará cada comerciante al Tribunal de Comercio de su domicilio, para que se rubriquen o sellen todas sus hojas y se ponga en la primera una nota datada y firmada por el Juez y un Secretario, del número de hojas que contiene el Libro.

En los pueblos donde no haya Tribunal de Comercio, se cumplirán estas formalidades por el Juez de Paz.

Art.57 - En cuanto al modo de llevar los libros de comercio, se prohíbe:

1º Alterar en los asientos el orden progresivo de las fechas y operaciones.

2º Dejar blancos ni huecos, pues todas sus partidas se han de suceder unas a otras, sin que entre ellas quede lugar para intercalaciones ni adiciones.

3º Hacer interlineaciones, raspaduras ni enmiendas .

4º Tachar asiento alguno.

5º Mutilar alguna parte del Libro , arrancar alguna hoja o alterar la encuadernación y foliación.

Art.58 - Los libros mercantiles que carezcan de algunas de las formalidades prescriptas en el art.56 o tengan algu-

(1) Ver comentario pág.54/56.

nos de los defectos y vicios notados en el precedente se considerarán afectados de falsedad si la infracción que se cometiere no se encontrase salva^{da} por nota marginal explicativa y fundada del Contador Supervisor interviniente. (1)

Art.59 - La exhibición general de los libros de los comerciantes solo puede decretarse por el Juez a instancia de parte en los juicios de sucesión, comunión o sociedad, administración o gestión mercantil por cuenta ajena y en caso de liquidación o quiebra.

Art.60 - Fuera de los casos especificados en el artículo anterior , solo podrá proveerse a instancia de parte o de oficio la exhibición de los libros de los comerciantes, contra la voluntad de éstos , en cuanto tenga relación con el punto o cuestión de que se trata.

En tal caso el reconocimiento de los libros exhibidos se verificará a presencia del dueño de éstos, o de la persona que lo represente, y se contraerá exclusivamente a los artículos que tengan relación con la cuestión que se ventila.

Art.61 - Si, los libros se hallasen fuera de la residencia del Tribunal que decretó la exhibición , se verificará ésta en el lugar donde existan dichos libros, sin exigirse en ningún caso su traslación al lugar del juicio.

Art.62 - Cuando un comerciante haya llevado libros auxiliares puede ser compelido a su exhibición en la misma forma, y en los casos prescriptos en los tres artículos precedentes.

(1) Ver comentario pág. 58.

- Art.63 - Todo comerciante puede llevar sus libros , y firmar los documentos de su giro, por sí o por otro. Si no llevase los libros por si mismo, se presume que ha autorizado a la persona que los lleva.
- Art.64 - Los libros de comercio serán admitidos en juicio como medio de prueba con el carácter y la fuerza de un instrumento público (1)
- Art.65 - Si resultare prueba contradictoria de los libros de las partes ~~que~~ litigan se formará por sorteo un Tribunal ad hoc constituido por tres Contadores Supervisores quienes determinarán cuales constancias son las que deben prevalecer por estar ajustadas a la verdad y ~~formarán~~ ^u acusación fundada contra el Contador Supervisor interviniente responsable , a los fines de su remoción. (2)
- Art.66 - Los libros de comercio deberán hallarse en el idioma del país, aun cuando pertenecieren a comerciantes extranjeros.
- Art.67 - Los comerciantes tienen obligación de conservar sus libros por el espacio de veinte años, contados desde el cese de su giro o comercio.

Los herederos del comerciante se presume que tienen los libros de su autor, y están sujetos a exhibirlos en la forma y los términos que estaría la persona a quien heredaron.



(1) Ver comentario pág.58
 (2) Idem.

B I B L I O G R A F I A

- AGUIRRE SILVA ,Juan B. - Libros de Comercio - Tesis.
- BELL y JONES - Intervención y fiscalización de contabilidades
- BRAVARD-VAYRIERES P. - Traité de Droit Commercial.
- CASTILLO, Ramón S. - Curso de Derecho Comercial.
- CARVALHO de MENDONCA, José Xavier - Dos livros dos comerciantes.
- DALLOZ - Codes Annotés - Nouveau Code de Commerce.
- FERNANDEZ, José M. - Libros de Comercio - Tesis.
- GORDON V.N. - Systeme du Droit Commercial del Soviets.
- LANDO Agustín E. - Libros de Comercio - Tesis.
- LYON CAEN Y RENAULT - Traité de Droit Commercial.
- MALAGARRIGA Carlos C. - Código de Comercio Comentado.
- OBARRIO Manuel - Curso de Derecho Comercial.
- OLLER Francisco - Libros de Comercio - Tesis.
- PEREZ FELIPE S. - Jurisprudencia de la Corte Suprema.
- PLAINNEMAISON Leon - La comptabilité commerciales et la reforme du Code de Commerce.
- RIVAROLA MARIOA . Tratado de Derecho Comercial Argentino.
- SCHIOPETTO Ovidio Victor - Nociones de Política Económica Internacional.
- SIBURU Juan B. - Comentario del Código de Comercio Argentino.
- VIVANTE Cesar - Tratado de Derecho Mercantil.
- TENA, Felipe de J. - Derecho Mercantil Mexicano.
- WILLIAMS Ricardo - El valor probatorio del instrumento público.
- COLECCION de Fallos de la Corte Suprema.
