

# El sistema de registros contables en el Código Civil y Comercial

*Dr. Eduardo M. Favier Dubois (h)*

*Doctor en Derecho (UBA). Profesor Titular en las Facultades de Derecho y de Ciencias  
Económicas de la UBA. Ex Juez Nacional de Comercio.*

consejo

Profesional de Ciencias  
Económicas de la Ciudad

*Fuente: Revista Consejo Año VIII – Nº 38 – Noviembre 2015 – ISSN 1851-6610*

## **I.- Introducción**

El Código Civil y Comercial de la Nación ha derogado al Código Civil y al Código de Comercio unificando el derecho civil con el comercial<sup>1</sup>; ha derogado la figura del “comerciante” y ha incluido en la categoría de “personas jurídicas privadas” a muchos sujetos, con o sin fin de lucro, entre los que se destaca como novedad el “consorcio de propiedad horizontal”.

## **II.- Nuevos obligados contables**

Del art. 320 del Código y de la legislación complementaria vigente, surgen ahora los obligados a llevar contabilidad, que pueden ser agrupados en cuatro categorías, a saber:

1.- Las “personas humanas que desarrollan ciertas actividades económicas”, como son el ejercicio de una “actividad económica organizada”, la titularidad de una “empresa” y la titularidad de un “establecimiento comercial, industrial o de servicios”. Tales actividades o roles no pueden considerarse sinónimos entre sí, sino que el género es la “actividad económica organizada” y las especies, “la empresa” y el “establecimiento”.

El fundamento debe buscarse en la “recurrencia habitual al crédito” propio de estas actividades. Por tal motivo, el “artesano” no tiene la obligación contable dada su diferencia con el comerciante en tanto no acude al crédito, lo que se corrobora con la autorización al fallido de ejercer “tareas artesanales” (art. 104 Ley 24.522) a pesar de tener prohibido “ejercer el comercio”.

2.- Las “personas jurídicas privadas” (art.148 CCCN), que incluye tanto a las “sociedades”, que tienen fin de lucro, como a una serie de entidades sin fin de lucro, como son las asociaciones civiles, las simples asociaciones, las fundaciones, las iglesias, las mutuales, las cooperativas y el consorcio de propiedad horizontal.

El fundamento de la exigencia contable debe buscarse, ora en su recurrencia habitual al crédito (sociedades), ora como una forma de rendición calificada de cuentas por la administración de intereses de terceros (los restantes casos).

3.- Los “agentes auxiliares del comercio” que no están en el Código pero subsisten regidos por normas especiales, como es el caso de martilleros (Ley 20.266), corredores (Ley 25.028), despachantes de aduana y agentes de seguros. El fundamento debe buscarse en su conexión, por intervención o facilitación, con operaciones económicas que interesan a terceros.

4.- Los “entes contables determinados sin personalidad jurídica”, expresamente obligados por ley, como es el caso de las Agrupaciones de Colaboración (1455 I), Uniones Transitorias (1464 I) y Consorcios de Cooperación (1475). El fundamento de la obligación contable estaría en una calificada rendición de cuentas de los administradores y representantes a los partícipes de estos contratos.

## **III.- Eximidos de llevar contabilidad**

Otra novedad del Código es la eximición de llevar contabilidad para las actividades que, “por el volumen de su giro, resulta inconveniente sujetar a tales deberes según determine cada jurisdicción local”, aplicable tanto a las personas humanas como a las personas jurídicas privadas, salvo el caso de las “sociedades”, de los “entes contables determinados” y de los agentes auxiliares de comercio, donde la exención no puede regir por asistemática.

**En materia de registros contables, el nuevo Código es un pequeño avance, pero sigue pendiente la sanción de una ley especial.**

También estarán eximidas las personas humanas que desarrollen profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas que, a pesar de cumplir actividad económica organizada, no lleguen a configurar una “empresa”.

#### **IV.- Inscripción previa**

El Código no siempre exige la inscripción del sujeto en un Registro Público como condición previa a la solicitud de rubricación, como ocurre en el caso de las simples asociaciones, los sujetos con actividad económica organizada, etc., no obstante lo cual entendemos que los elementos que justifiquen su calidad de obligado, al quedar depositados en el Registro Público como antecedentes para nuevas rúbricas, cumplirán una función de matricidad y de publicidad material.

Como novedad, el Código admite la contabilidad “voluntaria”, en cuyo caso el interesado debe inscribirse previamente, la que resulta útil para los casos dudosos o por razones fiscales.

#### **V.- Estructura y avances**

El Código repite en general la estructura y disposiciones del Código de Comercio derogado, pudiendo señalarse como avances: a) la “revolución informática” en tanto permite la autorización para utilizar “ordenadores y otros medios mecánicos, magnéticos o electrónicos” para todos los sujetos obligados y no solo para las sociedades comerciales, así como también el archivo digital de la documentación (art. 329); b) la exigencia de que los libros y registros permanezcan en el domicilio del titular (art. 325), lo que plantea dudas en los casos de contabilidades informáticas llevadas en “la nube”; y c) dispone expresamente que las formalidades también rigen para los libros “subdiarios” superando una discusión anterior (art. 327).

#### **VI.- Desaciertos**

Como desaciertos hay que señalar: a) los aspectos terminológicos inadecuados; b) no se incluyó el libro “Mayor” como libro obligatorio; c) nada dispone sobre la posibilidad de acceder a los libros de “terceros” como prueba ni su valor (art. 330); d) no se prevé expresamente el contenido del “inventario”; e) al instalar un criterio dimensional por “volumen de giro de actividades”, exime lisa y llanamente de llevar contabilidad a los de pequeño volumen cuando debió solo simplificar el régimen.

## VII.- Oportunidades perdidas

En el punto se destacan:

1.- Mantiene al sistema contable como “carga” para las personas humanas y no como obligación cuando el mismo es el eje de juzgamiento de las conductas comerciales y debería consagrarse una norma general que establezca que el incumplimiento de los deberes contables, como así la no presentación de los registros cuando por ley correspondan, importará presunción de fraude y podrá dar lugar a una multa a cargo de los responsables que fijará la reglamentación sin perjuicio de las medidas de compulsión respectiva.

2.- Ignota que la información contable es el eje del sistema concursal y no dispone expresamente que la falta de contabilidad en forma impide la apertura del concurso preventivo y del acuerdo preventivo extrajudicial.

3.- Nada dispone sobre las “normas contables profesionales” como “fuente” normativa cuando es necesario que la ley de fondo brinde las normas y principios generales, y que al mismo tiempo ésta prevea que sea la profesión contable, a través de sus organismos técnicos, la que establezca los contenidos específicos, en muchos casos sujetos a cambios periódicos.

## VIII.- Colofón

En definitiva, consideramos que hay un pequeño avance, pero que sigue vigente, como gran asignatura pendiente, la sanción de una ley especial sobre “sistemas de registros contables” que dé respuesta a las objeciones señaladas.

1. No obstante, el Derecho Comercial mantiene su autonomía. Ver del autor: “La autonomía y los contenidos del Derecho Comercial a partir del nuevo Código Unificado”, *La Ley*, T. 2015 A, pág.756.