

**LVII ENCUENTRO DE INSTITUTOS DE DERECHO COMERCIAL DE LA  
PROVINCIA DE BUENOS AIRES.**

**QUILMES, 6 y 7 DE JUNIO DE 2013**

**Ponente: GUILLERMO ANDRÉS MARCOS**

**Instituto de Derecho Comercial de Bahía Blanca.**

**Título: Contabilidad y libros de comercio en la reforma.**

Ponencia:

**El art. 321 del Proyecto debe entenderse hoy de modo absolutamente literal, en el sentido de que los asientos que no estén respaldados por los comprobantes, carecerán de la eficacia probatoria del art. 330 del mismo proyecto.**

Esta ponencia se refiere a algunos aspectos puntuales relativos a la contabilidad y a Libros de Comercio en el proyecto de reforma de los Códigos Civil y de Comercio.

El proyecto ha encarado lo relativo a la contabilidad y los libros de comercio desde dos perspectivas:

Su regulación en la parte general del Código (Libro Primero, Título IV {Hechos y actos jurídicos} Capítulo 5 {actos jurídicos}, Sección 7° {contabilidad y estados contables}) y la modificación de algunos artículos de la ley de sociedades comerciales.

Nos referiremos, de modo exclusivo, al modo de llevar la contabilidad (art. 321) y a la eficacia probatoria de los libros (art. 330).

En punto al modo de llevar la contabilidad, dispone el art. 321 de la norma proyectada que: *“Debe ser llevada sobre una base uniforme de la que resulte un cuadro verídico de las actividades y de los actos*

*que merezcan registrarse, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben respaldarse con la documentación respectiva, todo lo cual debe archivar en forma metódica y que permita su localización y consulta”.*

En apariencia, la norma resulta similar al actual 43 del Código de Comercio, con alguna diferencia terminológica.

Se sigue discutiendo en la actualidad acerca de si la fuerza probatoria que la ley ha conferido a los libros de comercio se vincula exclusivamente con los asientos o se refiere también a la documentación respaldatoria.

Desde una línea de pensamiento se ha sostenido que resultan indispensables los comprobantes.

Así, la Cámara de Apelaciones de Bahía Blanca, con fecha 21/3/72, exp. 54.581, L.S. 70, n° orden 34, in re: “Diomedi c/ Expreso”, al sostener que: *“Pierde valor probatorio el asiento en los libros de comercio que carece de respaldo documental...”*, criterio exhibido tiempo más tarde por la Sala restante.<sup>1</sup>

También la Corte provincial aún con las reservas que se explicarán a continuación.<sup>2</sup>

Véase igualmente en esta línea a José Luis García Caffaro en el artículo: “Documentación respaldatoria y complementaria en la prueba de libros de comercio”, publicado en La Ley, 1992-C, pág. 453.

Desde la otra perspectiva, se ha dicho que el valor probatorio que la ley ha conferido a los libros de comercio reposa únicamente

---

<sup>1</sup> Cám. Apel. Bahía Blanca, Sala II, ‘Carlavan Goñi, Carlos c/ Farmacia San Roque S.C.S. s/ Cobro de Pesos’, exp. 106.213, 22/02/2000, Libro de Sent. 21, n° orden 17, reiterado luego en ‘Anizan, Alicia Beatriz c/ Fernández, Serafín y otro s/ Cobro de Pesos’, exp. 118.972, Libro de Sent. 24, n° de orden 411.

<sup>2</sup> SCBA, Ac. 56362 “Harinas Concepción S.A. c/ Moritan, Ignacio y otros s/ Cobro de Australes”, 15/7/97, El Dial WD772.

en los asientos, no pudiendo exigirse que ellos sean respaldados por otros documentos, añadiéndose que las previsiones de los arts. 43 y 44 se encaminan a una finalidad de carácter general —como es la que persigue el llevar una contabilidad mercantil moderna, eficiente y documentada—, que las constancias contables deban ser complementadas con la documentación respectiva, porque con ello se desvirtuarían por completo las normas categóricas del Código de Comercio respecto del valor probatorio de los asientos, ya que los reduciría a una mera prueba documental, carente de valor por sí sola, lo cual es contrario al sistema adoptado por el Código<sup>3</sup>.

Los seguidores del valor autónomo de los asientos se basan en la autonomía probatoria integral de los libros de comercio <sup>4</sup>, y que como consecuencia de la obligación del comerciante de llevar una contabilidad arreglada y de cumplir ese deber de acuerdo a ciertas formalidades extrínsecas e intrínsecas, existe el crédito a los asientos que hiciere<sup>5</sup>. Vale decir que, el argumento central de esta tesis se relacionaba con las facultades deberes que provenían del estatuto del comerciante y de la particular posición que de ello se derivaba

Sin embargo, el estatuto del comerciante desaparecería en la reforma, tal como lo ha advertido críticamente alguna doctrina<sup>6</sup>; y con él este especial valor probatorio de sus asientos.

Pero ello no implica la desaparición del derecho comercial porque éste, como categoría, está presente en la CN lo que constituye una cuestión que no hace solamente a su autonomía científica sino que es un reconocimiento de la realidad social. El propio proyecto ha preservado

---

<sup>3</sup> Fernández, Raymundo L. y Gómez Leo, Osvaldo; 'Tratado Teórico Práctico de Derecho Comercial', Tomo II, pág. 154, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1985; Malbran, Ricardo Wetzler en ED, Tomo 152, pág. 561.

<sup>4</sup> Wetzler Malbran, Alfredo Ricardo; ED, tomo 152, pág. 561.

<sup>5</sup> Malagarriga, Carlos; Código de Comercio Comentado, Tomo I, pág. 152.

<sup>6</sup> Heredia, Pablo; Gómez Leo, Osvaldo; Martorell, Ernesto; Gómez Alonso de Diaz Cordero, Maria, "Estatuto del Comerciante. Propuesta de incorporarlo al Anteproyecto", La Ley, 2012-C, 117.

la plena vigencia de las leyes que integran el Código de Comercio como la ley 11.867, LS. LCQ, etc.

Vale decir que la comercialidad se halla presente en el nuevo código como una parte medular de la nueva compilación.

Pero se trata de una comercialidad distinta, que nos obliga a analizar cada uno de los institutos de una perspectiva diferente, toda vez que no existe ya un estatuto diferenciado para una categoría de personas –los comerciantes- cuya denominación ha desaparecido del nuevo código.

En lo relativo a la contabilidad y los estados contables, el actual Código de Comercio dispone que los comerciantes están obligados a llevar contabilidad y solamente ellos gozan de las consecuentes prerrogativas del sistema. Pero en la reforma, paralelamente a estos obligados existe una categoría de personas que pueden llevar contabilidad de modo voluntario con el solo recaudo de solicitar su inscripción y la habilitación de sus registros o la lubricación de sus libros (art. 320 del Proyecto) sin la necesidad de que sean comerciantes o ejerzan el comercio.

Ello significa que, de aprobarse la norma, no podrá seguirse hablando del valor probatorio autónomo de los asientos por el sólo hecho de pertenecer a un comerciante.

Ya hemos visto que la norma proyectada no difiere en modo sustancial del actual texto de los artículos 43 y 63 del Código de Comercio, simplemente se ha cambiado por respaldo documental de los asientos.

Entendemos que el art. 321 del Proyecto debe entenderse hoy de modo absolutamente literal, en el sentido de que los asientos que no estén respaldados por los comprobantes, carecerán de la eficacia probatoria del art. 330 del mismo proyecto.

Caso contrario, deberíamos admitir que cualquier persona, con el sólo recurso de tomar la decisión de llevar contabilidad arreglada, se encontraría facultada para crear por sí misma, prueba en su favor.

Guillermo Andrés Marcos.