

# ¿HASTA CUÁNDO LA RUBRICACIÓN DE LIBROS A CARGO DEL REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO? CONVENIENCIA DE DELEGARLA EN LOS CONTADORES CERTIFICANTES A PARTIR DEL SEGUNDO EJEMPLAR

*Bernardo P. Carlino*

## **SUMARIO**

En el derecho comparado los sistemas de rubricación de libros varían desde la nula intervención estatal (alemán) a la máxima (francés), habiendo elegido nuestro Código el último.

Sin entrar en valoraciones sobre la eficiencia del Estado en estos servicios, resulta claro que la tendencia a la utilización de libros rubricados es cada vez mayor en su variedad por el crecimiento de las sociedades comerciales y la potencia de procesamiento informático de datos, que permite y facilita la fragmentación y presentación de datos contables en un número cada vez mayor de libros, lo que difícilmente pueda ser acompañado por la burocracia estatal si se opta por el soporte papel.

La consecuencia es el alargamiento de los plazos con el consecuente riesgo de no contar con ellos en casos periciales. Visto que el Proyecto de Reforma al Código Civil no modifica este procedimiento, que ya han abandonado algunos Códigos latinoamericanos, se propone una alternativa de rubricación, respetando la intervención del Registro Público de Comercio restringida al primero o número uno de cada libro, delegando en los contadores públicos certificantes, con control de los Consejos Profesionales, las sucesivas.

## I. Sistemas latinoamericanos de rubricación de libros de comercio

En apretada síntesis, los sistemas respecto de la cantidad de libros de comercio y su rubricación varían entre la libertad total, quedando a cargo del comerciante decidir cuántos libros y cómo llevarlos, que se sigue en países como Alemania; hasta el de intervención rigurosa de los Registros Públicos de Comercio, cuyo origen se reconoce en Francia, es seguido por España y adoptado por nuestro Código, que dispone en el art. 53 que los libros indispensables —Diario e Inventarios y Balances— se presentarán al Tribunal de Comercio del domicilio encuadernados y foliados para que se los individualice en la forma que determine el respectivo tribunal superior “...y se ponga en ellos nota datada y firmada del destino del libro, del nombre de aquél a quien pertenezca y del número de hojas que contenga”.

Este procedimiento, denominado “rubricación”, que está a cargo del Registro Público de Comercio (en adelante: “RPC”) se convierte en indispensable para que los libros de comercio cumplan con la eficacia probatoria que les asigna el Digesto, pues de otra manera no son considerados tales.

Sin embargo, en los Códigos de Comercio latinoamericanos esta modalidad de intervención no es mayoritaria: el de la República de El Salvador establece: “Art. 438.- Los registros obligatorios deben llevarse en libros empastados o en hojas separadas, todas las cuales estarán foliadas, y serán autorizadas por el Contador público autorizado que hubiere nombrado el comerciante. Tratándose de Comerciantes sociales, será el auditor externo quien autorizará los libros o Registros, debiendo el administrador designado en los estatutos, avalar dicha Autorización”.

Sigue: “Las hojas de cada libro deberán ser numeradas y selladas por el contador público Autorizado, debiendo poner en la primera de ellas una razón firmada y sellada, en la que se exprese el nombre del comerciante que las utilizará, el objeto a que se destinan, el número de hojas que se autorizan y el lugar y fecha de la entrega al interesado”.

Más adelante, el art. 448 le encarga vigilar si los comerciantes llevan sus registros con arreglo a estas disposiciones y si de la inspección resultare que no están con arreglo a la ley, o que no se llevan, será tal oficina la que impondrá al comerciante infractor una sanción debiendo además exigirse la corrección de las irregularidades que motivaron la multa.

Por su parte, el Código de la República de Ecuador, en su art. 37 remite la obligación del comerciante de llevar su contabilidad en los términos que establece la Ley de Régimen Tributario Interno, mientras que el art. 24 de la Ley de Contadores dispone que si no cuenta con un contador, su contabilidad no tendrá valor legal, pero en ninguna parte se refiere a la rubricación de los libros por parte del Registro Público de Comercio.

A su vez, el Código de Comercio de la República de Bolivia, en su art. 40 dispone que los comerciantes presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar, encuadernados y foliados, a un Notario de fe pública para que, antes de su utilización, incluya en el primer folio de cada uno, acta sobre la aplicación que se le dará, con indicación del nombre de aquél a quien pertenezca y el número de folios que contenga, fechada y firmada por el Notario interviniente, estampando, además, en todas las hojas, el sello de la notaría que lo autorice y cumpliendo los requisitos fiscales establecidos.

Más allá aún, el de la República de Costa Rica, en su art. 251 solo exige a toda persona física o jurídica el llevar sus registros contables y financieros en medios que permitan conocer, de forma fácil, clara y precisa, sus operaciones comerciales y su situación económica, “...sin que estos deban ser legalizados por entidad alguna”, extendiendo la libertad a la utilización de sistemas informáticos de llevanza de la contabilidad.

El Código de Comercio de la República de México solo se refiere (art. 33) a la obligación de llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado, mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, desarrollando a continuación una serie de requisitos mínimos que cualquier sistema deberá satisfacer, entre los que no se encuentra intervención estatal alguna.

## **II. La intervención de los RPC en la rubricación tiende a ser cada vez más lenta y burocrática trasladando los costos a los particulares**

En muy pocos años, entre la adopción masiva de recursos informáticos cada vez más potentes, que permiten obtener en tales soportes o en papel, una diversidad de libros necesarios o auxiliares, a los que se prefiere rubricar, más la tasa constante —si no creciente— de creación de nuevas

sociedades comerciales en todas las jurisdicciones del país, contrapuesta a las restricciones presupuestarias del Estado para agrandar su burocracia (de muy baja eficiencia) permite conjeturar que la carga de solicitudes de rubricación de libros en soporte papel siempre será mucho mayor que la velocidad de intervención de los RPC.

El resultado de este desbalance es el alargamiento de las plazos hasta límites intolerables (en Tucumán, para tratar de mitigarlos, es el propio usuario quien debe sellar los folios en la repartición cuando por fin le toca el turno, y por un máximo de dos libros por trámite) con los riesgos de verse privada la persona jurídica de los medios probatorios que ellos significan cuando son llevados de acuerdo al Código, por esta deficiencia estatal.

El Proyecto de Reforma al C. Civil mantiene intacto el procedimiento de intervención del Registro en la rubricación de libros. En el fondo de esta cuestión, reside la particular posición que tanto el Estado como los particulares tienen respecto a los límites de su intervención en cada área de la actividad económica.

Considero que se puede lograr un punto medio entre la intervención de los RPC dispuesta por el Código nativo y el aporte de los propios operadores económicos, sin desmedro del control reservado a las áreas del Estado.

### **III. Propuesta Alternativa para equilibrar los roles y la eficiencia**

La misma consiste en considerar que la disposición legal queda cumplida con la rubricación por parte de los RPC de todos los libros número uno, es decir los primeros de cada libro que se sometan a intervención. Y a partir de allí delegar formalmente tales facultades en los contadores públicos certificantes del Balance, quienes con cierta periodicidad deberán informar al Registro sobre la intervención que tuvieron en la habilitación de los libros de comercio y el estado de "actualidad" de las registraciones (fecha y folio del último asiento) mediante el llenado de un formulario que contenga esos datos por cada libro.

De este modo, las facultades de inspección quedan reservadas a los casos en que los mismos formularios revelen estados de atraso que requieran de la intervención estatal y la eventual aplicación de multas. Ningún sistema de control con intervención de personas es totalmente

seguro, pero se pueden arbitrar diversos medios para evitar que la eventual connivencia del contador con el cliente permita el reemplazo de un libro por otro, tal como la obligación del estampado de un sello o pegar un timbrado u hoja timbrada fechadora, emitida por parte de los Consejos o Colegios profesionales, al solo efecto de dar fecha cierta a cada acto de rubricación de libros. Siguiendo la línea del art. 438 del Código de El Salvador citado antes, puede agregarse la intervención de los administradores designados.

Las modalidades con que el contador certificante procederá a la habilitación del libro y lo que se entienda por el rubricado, pueden ser diversas pero en lo básico han de hacer mención al nombre del comerciante que las utilizará, el objeto a que se destinan, su número de orden de habilitación, la cantidad de hojas que se autorizan y el lugar y fecha de la entrega al interesado.

En el caso de soportes electrónicos los profesionales en Ciencias Económicas tienen ventajas comparativas de formación como para evaluar y aplicar los medios seguros encriptación y firma electrónica o digital de rubricación.

Desde el punto de vista formal, también se pueden arbitrar diversos actos administrativos, instrumentos, acuerdos o acordadas —en los casos que los Registros dependan del Poder Judicial— mediante los cuales se delegue en los Colegios o Consejos la rubricación de los segundos y sucesivos libros de comercio a cargo de los matriculados en ejercicio de la profesión.