

234
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

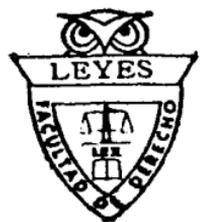
SEMINARIO DE DERECHO MERCANTIL

"LA CONTABILIDAD COMO
OBLIGACION JURIDICA"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ANGEL HECTOR ESCOBAR FLORES

ASESOR: DR. FEDERICO GERTZ MANERO



MEXICO, D. F.

1992

FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

CAPITULO I. CONTABILIDAD MERCANTIL.

1. NOCIONES PRELIMINARES	1
2. CONCEPTO	2
3. FINALIDAD	6
4. LA CUENTA	7
5. MEDIOS POR LOS QUE SE LLEVA CONTABILIDAD	7
I) Partida Simple	8
II) Partida Doble	9
6. VENTAJAS DE LA PARTIDA DOBLE	10

CAPITULO II. REGIMEN JURIDICO DE LA CONTABILIDAD.

1. ¿PORQUE EL DERECHO REGULA LA CONTABILIDAD	11
A) Necesidad de la Contabilidad	13
B) Costumbre	14
C) Obligación	16
2. FUNDAMENTO LEGAL DE LA OBLIGACION CONTABLE	19
A) Sistemas Legislativos	20
3. LUGAR Y EPOCA DE LA TENEDURIA	21
Epoca de la Teneduría	23
Sanciones	25
4. NEXOS ENTRE CONTABILIDAD Y DERECHO	27
1. Derecho Mercantil	28
2. Derecho Fiscal	30
3. Derecho Administrativo	30
4. Derecho Penal	30
5. Derecho Civil	31
6. Derecho del Trabajo	32

**CAPITULO III. PERSONAS OBLIGADAS A LLEVAR
CONTABILIDAD.**

1. QUIENES ESTAN OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD	35
2. PERSONAS FISICAS. (EL COMERCIANTE)	36
A) Subsistencia de la Obligación	36
3. PERSONAS MORALES (SOCIEDADES MERCANTILES)	37
A) Ejercicios Sociales	38
4. DIFERENCIAS ENTRE LA CONTABILIDAD DEL COMERCIANTE Y DE UNA SOCIEDAD MERCANTIL	39
5. QUE DEBE REGISTRARSE EN LA CONTABILIDAD	44

**CAPITULO IV. ANALISIS DE LA CONTABILIDAD
EN NUESTRO SISTEMA LEGAL.**

1. ANALISIS DEL SISTEMA LEGAL VIGENTE	46
I) Aspecto Contable	47
II) Aspecto Jurídico	50
III) Aspecto Procesal	53
2. NECESIDAD DE UNA REFORMA LEGAL SOBRE CONTABILIDAD	57
3. INTENTOS DE REFORMA	60
Proyecto de 1947	61
Proyecto de 1952	63
Proyecto de 1981	64
Proyecto de 1987	65
Comentario	67
4. SISTEMA LEGAL PROPUESTO	68
5. FUTURO DE LA CONTABILIDAD	74
CONCLUSIONES	77
BIBLIOGRAFIA	82

CAPITULO I.
LA CONTABILIDAD MERCANTIL.

1. NOCIONES PRELIMINARES.

La Contabilidad es el lenguaje del comercio, el lenguaje en el cual la historia de un negocio es registrada, sus operaciones quedan resumidas, su situación financiera manifestada, sus predicciones y presupuestos quedan expresados. Mediante la contabilidad es posible hacer una narración coherente del desarrollo de toda actividad donde se maneje alguna riqueza ya sea que con ello se persigan o no fines de lucro.

En un principio el hombre pudo satisfacer sus necesidades con los dones que la naturaleza le prodigaba, al implantar la división del trabajo y con ello la especialización en un solo bien, se pasó al intercambio de bienes o satisfactores como primera forma del comercio en base al trueque, con la aparición de la moneda como bien de aceptación general, se intensificó la actividad económica del hombre, se acumularon riquezas y bienes que pertenecían a un mismo titular, entonces, fue necesario llevar un control de los elementos que conforman los patrimonios, esta labor se encomendó a la contabilidad, la cual aporta información sobre el estado que -

guardan los negocios.

2. CONCEPTO.

La Real Academia Española define la Contabilidad de dos formas; 1.) "la aptitud de las cosas para ser reducidas a cuenta o cálculo", y, 2.) "el orden adoptado para llevar cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares".¹

De las acepciones anteriores, la segunda se refiere al conjunto de instrumentos y medios, como libros y comprobantes que integran la contabilidad de una persona o empresa, y no a la disciplina que los estudia y se denomina Contabilidad.

Existen diversas definiciones de contabilidad, mismas que la describen como un arte, una ciencia o una técnica, esto se debe a que la contabilidad se ha depurado al paso del tiempo, en virtud de dicho refinamiento de sus normas y principios se le describe fundamentalmente como un proceso de razonamiento e interpretación.

El Dr. Federico Gertz Manero dice: "la mayoría de los conceptos son emitidos desde el punto de vista formal de la disciplina, es decir; atendiendo al objeto de la misma".²

De las múltiples acepciones que encontramos, se transcri-

-
- 1.-Diccionario Enciclopédico ESPASA, Tomo IV
ESPASA-CALPE, Madrid 1978, pag. 353.
 - 2.- Gertz Manero, Federico. Que es la Contabilidad.
Editorial Porrúa S.A. México 1971, pag. 9.

ben aquellas que le otorgan categoría distinta, aún cuando describen una misma actividad.

1.- M. de J. Fernández Cepero, dice: "la contabilidad como ciencia, comprende el estudio de las leyes a que debe ajustarse la determinación, exposición e interpretación del estado y desarrollo de las economías particulares y establece las reglas del arte de llevar las cuentas necesarias para - ello".

2.- El Comité Sobre Terminología del Instituto Americano de Contadores la define como: "el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios, transacciones que son, en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos".

3.- Máximino Anzures: "la contabilidad es un registro metódico de las operaciones de una empresa y su importancia se deriva de que sirve al empresario para controlar el movimiento de sus valores; conocer el resultado de sus operaciones; su posición con respecto a los acreedores, y servir en todo tiempo de medio de prueba de su actualización comercial".

4.- Federico Gertz Manero, define: "la contabilidad es; la historia financiera de una unidad económica".

El Maestro Gertz Manero, al establecer la naturaleza de la disciplina, la considera una técnica. Al respecto afirma: "la ciencia es el conocimiento óptimo de una cosa y su objeto es llegar a la verdad, y por lo general, el arte es un término reservado para manifestaciones en el orden del sentimiento y la imaginación, entendiendo por Técnica el conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una ciencia o arte, así que es el punto de intersección de la ciencia y el arte. La contabilidad no es una ciencia porque el conocimiento científico persigue un fin de verdad sobre el cual tengamos certeza, ánimo que no siempre acompaña a la contabilidad. Concluye diciendo: ya que la contabilidad tiene pocos elementos comunes con el concepto de ciencia, y quizá más con el de un arte, pero dado que persigue un fin altamente práctico, creemos que dicha disciplina cabe en forma correcta dentro del concepto de técnica".³

En su etimología la palabra contabilidad deriva del verbo latino computare-contar; y tiene dos significados, el aritmético y el literario.

a) El aritmético indica comparación de las magnitudes con la unidad (hacer cuentas), y b) la literaria; consiste en la acción de relatar hechos novelados (hacer cuentos).

De modo que la contabilidad participa de las dos acepciones

3.- Gertz Manero, Federico. Ibidem. pags. 15 a 18.

cuenta los valores y cuenta la historia de las economías - particulares. Por lo tanto, aunque para llenar su cometido hace uso extensivo de las cuentas, como operaciones aritméticas, tiene su modo particular de llevarlas.

Si la contabilidad se sirve de la aritmética para figurar los valores económicos de las operaciones, también se sirve del lenguaje para expresarlos.

A nuestro juicio la contabilidad es: "una actividad informativa sobre un patrimonio".

Hasta aquí lo referente a la contabilidad, la mayoría de los conceptos existentes, así como los que se citaron, van dirigidos a contadores o administradores, ya que los mismos definen la Contabilidad General, y siendo nuestro objetivo definir la Contabilidad Mercantil, tomaremos el concepto del Maestro Jorge Barrera Graf, y que dice: "la contabilidad mercantil; es una historia conceptual, numérica y sistemática - de las actividades y operaciones patrimoniales del comerciante o empresario, es, por una parte, una relación continua; - permanente, ordenada cronológicamente de esas operaciones, desde el origen del negocio o empresa hasta su clausura o - liquidación; y por la otra, un modo o sistema de registrar y de mostrar todas las operaciones, de carácter patrimonial en que participa el comerciante".⁴

4.- Barrera Graf, Jorge. Instituciones de Derecho Mercantil. Editorial Porrúa S.A. pag. 193.

3. FINALIDAD.

El fin inmediato de la contabilidad es proporcionar información sobre el desarrollo, las modificaciones y el estado que guarda un patrimonio en un momento determinado, es decir, todos necesitamos saber los altibajos que registra nuestro patrimonio. En el seno de la empresa, el objetivo de la contabilidad es ofrecer información a sus dueños, o a las terceras personas que incidentalmente la requieran con su consentimiento, respecto:

I.- De su situación económica en un momento determinado, generalmente al término de un año o de un mes,

II.- De cualquier hecho, situación o efecto particular resultante de las operaciones que se realizan con aquellos terceros con quiénes contrata o con cualesquiera de las clases de valores que maneja,

III.- Determinar el resultado de las operaciones; en un período de tiempo cualquiera, un mes o un año.

Estos objetivos se logran, merced al establecimiento de un sistema coordinado de anotaciones en libros, destinados a clasificar, mediante un análisis previo de las operaciones, los efectos o hechos económicos particulares que se realizan

en cada empresa. A este sistema de anotación y registro se le conoce con el nombre de cuenta.

4. LA CUENTA.

La contabilidad necesita de unidades de medida que ayuden a llevar la historia de la unidad económica, para lo cual - se auxilia de la cuenta, como estructura de la contabilidad.

Por cuenta se debe entender; "la unidad de medida de contabilidad, por medio de la cual se lleva el control de cada uno de los elementos de la empresa".

En la práctica la cuenta se ilustra en forma de "T", en la parte superior se anota el nombre de la cuenta y en ambos lados del tronco se asientan los movimientos del bien que - se contabiliza.

<u>NOMBRE</u>	
DEBE (cargo)	HABER (abono)

Fig.1. ESQUEMA DE UNA CUENTA.

5. MEDIOS POR LOS QUE SE LLEVA CONTABILIDAD.

La cuenta se estructura en dos sistemas de contabilidad, o dicho de otra manera, existen dos formas de llevar las -

cuentas, y son: el Sistema a Partida Simple y el Sistema a Partida Doble. La partida simple, fue el primer sistema que se conoció, pero a partir del siglo XIII, con la publicación del libro, "Summa di Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalitá", de Fray Luca de Paciolo en el año de 1494, en donde expone el sistema a partida doble, tal y como se conoce actualmente.

I. LA PARTIDA SIMPLE.

La contabilidad a Partida Simple maneja dos tipos de -- cuentas; la de CAJA cuyo objetivo es registrar y mostrar las cantidades que entran (ingresos), y las cantidades que salen (egresos), de modo que, deduciendo los egresos de los ingresos, se obtendrá el saldo, que expresa lo que hay en caja.

La CUENTA CORRIENTE, tiene por objeto indicar las cantidades que nos adeudan, así como las cantidades que se adeudan y a las cuales tienen derecho nuestros acreedores.

Este sistema sigue el principio de solo anotar una fase de toda operación mercantil, sea el ingreso o el egreso, de cuentas por pagar o cuentas por cobrar, pero es imperfecto porque no refleja la situación total de un patrimonio.

II. LA PARTIDA DOBLE.

Cuando el patrimonio está constituido por varios elementos, y su contabilidad no se satisface plenamente con el movimiento de caja y cuentas corrientes; se adopta el Sistema a Partida Doble; el cual muestra la situación total de un patrimonio, en su doble aspecto:

a) En los bienes propiamente dichos (activos), cuentas - deudoras, y

b) En las personas que los aportaron a dicha unidad (pasivo y capital).

La partida doble, establece que las cuentas deudoras están constituidas por los bienes aportados, los cuales serán deudores de las personas que los aportaron, así, las cuentas de capital o acreedoras, se forman con las personas que los aportaron, estos dos conjuntos de cuentas constituyen una igualdad que muestra la integridad del patrimonio, la cual deberá ser respetada durante la historia de la unidad económica o patrimonio que se contabiliza.

En otras palabras, la partida doble tiene por norma vigilar que la suma de cuentas deudoras sea igual a la suma de cuentas acreedoras, ya que, de registrarse un cambio en -- cualquier cuenta, inmediatamente repercutirá en otra de las

que se llevan. Por lo tanto; la contabilidad por partida - doble, supone que a toda prestación corresponde una contra- prestación que debe registrarse. En la partida doble habrá tantas cuentas como elementos constituyan el patrimonio.

6. VENTAJAS DE LA PARTIDA DOBLE.

Joaquín Garrigues afirma que la ventaja principal de éste sistema estriba en la mayor visibilidad del estado del - negocio, y en base a la especialización de las cuentas reales, se obtiene que: 1) Por el hecho de que las mutaciones patrimoniales no sólo se expresa en las relaciones externas del comerciante con los clientes, sino dentro del negocio - mismo, en la relación de los distintos grupos de sus elementos, 2) por el hecho de que toda operación se lleva dos veces al Libro Mayor (la primera vez a la cuenta de quién recibe el valor, la segunda a la cuenta de quién lo suministra); 3) por el hecho de que cada ramo de la explotación está aislado contablemente de los otros, cosa que permite saber, además, si cada uno de ellos trabaja con pérdida o ganancia; 4) por el hecho de referirse unas cuentas con otras (facilidad de comprobación).⁵

5.- Garrigues, Joaquín. Curso de Derecho Mercantil.
S. Aguirre Impresores, Madrid 1936, Tomo I, pag. 649.

CAPITULO II.
REGIMEN JURIDICO DE LA CONTABILIDAD.

1. ¿PORQUE EL DERECHO REGULA LA CONTABILIDAD?

La respuesta inmediata a esta pregunta sería; porque vivimos en un Estado de Derecho, y la sociedad humana necesita de leyes que regulen la vida de los individuos, así como sus relaciones, cualquiera que sea la naturaleza de las mismas ya sean de carácter laboral, familiar, políticas o comerciales; en fin que toda actividad del ser humano debe ser conforme a derecho y en caso de ser contraria a las leyes emitidas expreso, incurrirá en una falta que le acarrea una sanción. Así el derecho rige todos los actos de nuestra vida diaria y por tal motivo es necesario, establecer un -- concepto de derecho.

El término derecho se emplea en dos sentidos: a) objetivo y, b) subjetivo.

En el primer sentido significa; el conjunto de reglas establecidas para regir las relaciones de los hombres en sociedad, en el sentido subjetivo, la palabra derecho es; una facultad o un poder del individuo, que le permite realizar determinados actos.¹

1.- Enciclopedia Jurídica Omeba, Tomo VII, pag. 17.
Editorial Bibliográfica Argentina, Buenos Aires 1965.

El primer concepto se refiere a las relaciones de los individuos, las cuales pueden ser de cualquier tipo, ya sean; laborales, civiles o mercantiles, que son las que nos ocupan en este momento puesto que la contabilidad mercantil, es el resultado de las operaciones de todo comerciante y existen leyes especiales para regular la actividad comercial y a los sujetos que la desempeñan.

En su sentido subjetivo, se refiere al derecho de todo individuo para elegir la profesión o actividad que mejor le convenga, siempre que sea lícita y cumpla con los requisitos que establezca la ley, en el caso del comercio, se deben cubrir determinados requisitos para tener el carácter de comerciante en nuestro país; lo que confirma la doble manifestación del concepto de derecho en la materia mercantil y por ende, la contabilidad como obligación de todo comerciante.

Pero en cualquier sentido que se use la palabra, designa siempre un fenómeno social, porque el derecho supone la vida del hombre en sociedad, reglamenta las relaciones de los individuos entre sí, y con el Estado, y al establecer las reglas fundamentales que rigen esas relaciones, establece principios que permitirán resolver los conflictos que surjan entre ellos, haciendo posible la vida en sociedad.

De lo antes expuesto, se deduce que entre los fines del derecho está garantizar seguridad jurídica, igualdad entre los individuos, así como regular las relaciones entre el Estado y los gobernados, pero independientemente de las razones que tuviera el derecho para regular la contabilidad, como lo es dar protección jurídica a los socios y a las personas que contratan con ellos; el estado tuvo otro motivo, lo hizo con el fin de poder determinar las cantidades a pagar por concepto de impuestos; obligaciones que imponen las leyes fiscales.

A) NECESIDAD DE LA CONTABILIDAD.

Debido al gran número de operaciones comerciales que se registraban, y que al ir aumentando, fue casi imposible llevar de memoria las cantidades y mercancías que se negociaban, así como el estado financiero de la empresa, hacen necesaria la creación de un instrumento o sistema que auxilie al propietario a conocer el estado que guarda su negocio.

Así cuando el comerciante desea saber de las cantidades que por concepto de ganancias o pérdidas, de las entradas o salidas de dinero que tiene su empresa, así como de las mercancías que adquiere y de aquellas que enajena, así como de las que tiene en almacén, en suma, requirió de todo un sis-

tema de información y control que le permitiera conocer y seguir la marcha económica de su negocio. Por tal motivo, guarda las cartas que recibe, conserva copia de las que escribe, hace anotaciones de entradas y salidas en libros o en hojas sueltas.

Esta necesidad subsiste aún, y es inherente a la naturaleza del comerciante e incluso en nosotros mismos que llevamos un control rudimentario de las cantidades que debemos pagar, de las que nos deben, así como del dinero que tenemos en un momento determinado, de los gastos realizados y los que habremos de realizar.

B) LA COSTUMBRE.

La necesidad de llevar una relación financiera que mostrara el estado de un patrimonio, impulsó a los comerciantes a elaborar un sistema de cuentas. Esta práctica fue adoptada por todas las personas que ejercían el comercio, constituyendo una costumbre y formó parte de las actividades propias de dichas personas.

Respecto a la costumbre, Du Pasquier dice: "es el uso implantado en una colectividad y considerado por ésta como jurídicamente obligatorio; es el derecho nacido consuetudinariamente, el jus moribus constitutum".²

2.- Du Pasquier, Introduction a la Théorie Generale et a la Philosophie du Droit, pag. 36.

En cuanto a la costumbre mercantil; es un producto espontáneo de las necesidades del comercio³. Por consiguiente la contabilidad surge por una necesidad del comercio.

La práctica de llevar cuenta y razón de las operaciones comerciales, se conoció en Roma, donde el "pater familia" anotaba en una especie de libro borrador, llamado "adversaria"; sus ingresos y gastos diarios, después, cada mes los transcribía al "codex" o "tabulae"⁴, que era el único que conservaba. La estructura de las cuentas consistía en anotar los ingresos (acceptum) de un lado y al lado contrario, los gastos (expensum), el "codex et expensi" reproducía el estado financiero de la caja (arca).⁵

Hubo otras clases de asientos, como los "nomina transcriptia", que se anotaban en el codex, como formalidad de los contratos litteris, los "arcaria nomina" que suponían la existencia de un préstamo de dinero, y el acreedor hacía mención de ello en su registro a título de prueba.⁶

En el siglo II de nuestra era los nomina transcriptia fueron cayendo en desuso, a medida que los romanos perdieron

3.- Rodríguez Rodríguez, Joaquín. Curso de Derecho Mercantil. Tomo I, Editorial Porrúa S.A. México 1986, pag. 18.

4.- Petit, Eugene. Tratado Elemental de Derecho Romano, Editorial Porrúa S.A. México 1986, pag. 372.

5.- Ibidem, pag. 372.

6.- Ibidem, pag. 372.

la costumbre de llevar el codex, en cambio, la práctica perduró entre los banqueros o argentarii, hasta el siglo III.

La costumbre de llevar contabilidad, fue practicada en Roma y los registros servían para probar la existencia de obligaciones, así como también para dirimir controversias que se suscitaban entre los comerciantes y el tercero con quien contrataban. Estos asientos se hacían en un "libro diario" y posteriormente se pasaban a un "libro mayor", tenían valor probatorio en juicio, pero sólo cuando el afectado la invocaba ante el pretor, de acuerdo a la "Ley Paetelia Papiria".⁷

C) OBLIGACION.

La contabilidad como obligación del comerciante, tiene su origen en el contrato de "commenda", que surge en las ciudades marítimas italianas, como "societas maris" y consistió en la entrega que hacía el encomendante al ancomendatario o "socios tractarus", de dinero o mercancías para la aventura marítima, al finalizar el viaje ambos socios compartían las ganancias. La commenda evoluciona hasta que en el siglo XII, se transforma en sociedad en comandita.

En la commenda, el socio comanditado actuaba y representaba prácticamente a toda la sociedad, además, era el único que respondía con todo su patrimonio a diferencia de los co-

7.- Petit, Eugene. op. cit. pag. 320.

manditarios que respondían hasta el monto de sus aportaciones, esta situación daba lugar a malos manejos de la sociedad y fraudes en perjuicio de los socios comanditarios, por lo que fue necesario brindar seguridad a los socios, respecto a la marcha del negocio, en principio se estableció la "rendición de cuentas" a cargo del comanditado, así los socios eran informados de los aumentos o disminuciones de capital.

La rendición, consistió en el informe que daba el comanditado a los comanditarios y constaba de una serie de asientos y registros de todas las operaciones que realizaba la sociedad, de esta forma los socios y los terceros que con ellos contrataban confiaban en la empresa, ya que dicha información les brindaba seguridad.

Dentro del proceso de rendición de cuentas se estableció la elaboración de un "balance", que era un corte arbitrario de caja, de cuyo resultado se podía precisar la buena o mala marcha del negocio en un momento dado; la arbitrariedad de dicho corte de caja hizo necesario que se fijara un lapso de tiempo razonable para la rendición, el cual era impuesto de conformidad con los socios comanditarios.

En un principio la obligación de rendir cuentas fue impues

ta por los socios, pero era necesario darle carácter legal se debió legislar sobre la rendición de cuentas, así como - la forma de elaborar el registro contable, la estructura del balance, así como el tiempo y forma de rendir cuentas.

La necesidad de llevar un registro que mantuviera informado al comerciante sobre la marcha de su negocio, con el - paso del tiempo se hizo costumbre y con la aparición de las sociedades mercantiles que manejaban grandes capitales se - impuso la obligación a nivel de sociedad, de presentar un - informe financiero de la empresa y posteriormente se debió dar seguridad jurídica a los socios, así como a los que con - trataban con la misma.

Italia fue el primer país donde se legisló sobre la obli - gación de la llevanza, se obligó a los comerciantes a llevar un registro de sus operaciones, imponiendo sanciones a quién no cumpliera con este requisito. Es hasta entonces cuando - nace la "obligación jurídica de la llevanza".

La obligación contable surge en Génova que era un puerto comercial por excelencia, de donde pasó a Florencia, Nápo - les y Venecia, de ahí se extendió a Francia y España.

En resumen, las sociedades de comerciantes dieron el ing trumento (partida doble) y el medio (legislación), para ren dir cuentas, dando seguridad al comanditario, por medio del cual se obligó al comanditado a rendir cuentas.

2. FUNDAMENTO LEGAL DE LA OBLIGACION CONTABLE.

La legislación mercantil impone a todos los comerciantes, por el solo hecho de tener tal calidad, diversas obligaciones.

En materia de obligaciones profesionales de los comerciantes, el Código de Comercio sufrió importantes reformas por el decreto del 23 de Enero de 1981 D.O., especialmente en lo que se refiere a la contabilidad, que era necesario reformar las anacrónicas disposiciones vigentes desde el siglo pasado. Así el Libro Primero del Código de Comercio; "De los Comerciantes", en el Título Segundo enumera las obligaciones profesionales de los comerciantes y dispone:

De las obligaciones comunes a todos los
que profesan el comercio.

Art.16.- Todos los comerciantes, por el hecho de serlo, están obligados:

III.- A mantener un sistema de contabilidad conforme al artículo 33.

Este artículo espresa las obligaciones de los comerciantes remitiéndose después al artículo 33, respecto a la obligación jurídica de la llevanza, y constituye en principio - el fundamento legal de la contabilidad, para después completarse con lo que dispone el artículo 33. En cuanto a la llevanza, el código dedica un capítulo a la contabilidad mercantil en los artículos 33 a 46.

Capítulo III.
De la contabilidad mercantil.

Art.33.- El comerciante está obligado a llevar y mantener - un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llegarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos: ...

Como se puede observar, la obligación jurídica de la lleganza, está contenida en la fracción III del artículo 16 y en la primera parte del encabezado del artículo 33, la otra parte y los incisos de dicho precepto se refieren al sistema de contabilidad, los requisitos legales del informe contable, así como los fines que persigue la contabilidad en - el seno de la empresa.

La legislación fiscal impone la obligación de llevar contabilidad a las personas físicas o morales que se encuentren en cualquiera de los supuestos que establece, el código civil también señala en que casos se debe llevar una -- contabilidad.

A) SISTEMAS LEGISLATIVOS.

La contabilidad fue regulada en la antigüedad, en el derecho romano, el Código de las Costumbres de Tortosa la consideró como escrituras privadas. En la edad moderna todos -

los cuerpos legales se ocupan de su reglamentación y fuerza probatoria, en el derecho vigente aparece regulada en todas las legislaciones, y se clasifican en dos sistemas legislativos: a) el sistema inglés y norteamericano, es decir el que siguen aquellos países pertenecientes al Common Law, específicamente los anglosajones en los que la contabilidad no es una obligación jurídica formal, cuyo antecedente legislativo se encuentra en el derecho romano por lo que hace a la contabilidad, y, b) el sistema francés al cual pertenecemos, y que impone el régimen de la contabilidad obligatoria tanto por los libros que han de ser llevados, los requisitos y formalidades a seguir y en algunos casos el método de contabilidad.

Al conjunto de normas jurídicas que regulan la contabilidad, se le denomina Derecho Contable, y su objeto es regular la técnica contable, no sólo desde el punto de vista probatorio, sino que desde el punto de vista obligatorio profesional para los comerciantes.

3. LUGAR Y EPOCA DE LA TENEDURIA.

Cuando comienza a operar un negocio, surge la necesidad de tener información financiera y terminará cuando deje de operar dicho negocio, es entonces cuando deja de ser necesaria dicha información. La contabilidad prueba la existencia de derechos y obligaciones nacidos con motivo de sus actividades.

dades comerciales, mismos que se manifiestan aún después de mucho tiempo, por lo que se exige su conservación durante - cierto tiempo, posterior al registro de las operaciones realizadas.

Nuestro código de comercio en el capítulo respectivo de la contabilidad mercantil no señala el lugar donde se debe efectuar la teneduría, pero más adelante le reconoce valor probatorio en juicio y el desahogo o reconocimiento de la - contabilidad se hará en el escritorio del comerciante, de - lo que se deduce que el lugar donde tendrá verificativo la teneduría es el domicilio del comerciante o de su negocio.

El hecho de que la ley mercantil no señale expresamente un lugar para la llevanza, se debe a que la contabilidad y todo lo que en ella se registra interesa al comerciante y - por lo tanto se deben encontrar en sus manos, en el caso de las Sociedades Mercantiles, al solicitar su registro deben indicar su domicilio social, el cual servirá para que tenga verificativo la llevanza.

En materia tributaria se permite al contribuyente llevar su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal, -- previa solicitud a la autoridad fiscal, dicho lugar debe estar ubicado en el territorio nacional y en todo caso será - un establecimiento del contribuyente (art.34 RCFE).

EPOCA DE LA TENEDURIA.

La legislación mercantil impone la obligación de conservar la contabilidad en los artículos 38 y 46 del multicitado código de comercio.

El artículo 38 dispone: "El comerciante deberá conservar, debidamente archivados, los comprobantes originales de sus operaciones, de tal manera que puedan relacionarse con dichas operaciones y con el registro que de ellas se haga, y deberá conservarlos por un plazo mínimo de diez años". A su vez el artículo 46 expresa: "Todo comerciante está obligado a conservar los libros, registros y documentos de su negocio por un plazo mínimo de diez años".

Ambos preceptos son muy claros al establecer el tiempo - para la conservación de la contabilidad, pero el código no señala a partir de cuando empieza a computarse el plazo de los diez años.

Por su parte la ley fiscal establece la regla general de cinco años para la prescripción fiscal (art.67CFF). Pero en el artículo 30, establece que el plazo para la conservación de la contabilidad en materia fiscal es variable en función de las facultades de las autoridades tributarias, a partir de la fecha en que se presentaron o debieron presentarse -- las declaraciones.

Para Ripert, el plazo se computa a partir del día en que registró el último asiento, puesto que el libro se conserva cuando se ha acabado de usar, a falta del libro, no se puede conocer aquella fecha ni puede deducirse del libro sucesivo, por lo tanto el plazo se cuenta a partir del día en que se debía hacer el registro.

El Dr. Gertz Manero considera que el plazo para conservar la contabilidad debe partir en función al estado que guarda el patrimonio que se contabiliza⁸:

a) En un patrimonio en operación, y al corriente, el plazo se comenzará a contar a partir del último que se va corriendo. La conservación se hará al pretérito de este término.

b) En un patrimonio que deja de operar, el plazo se contará a partir del último asiento corrido. La conservación se hará al futuro de este término.

La opinión del Maestro Gertz Manero es muy acertada, dado que, establece los supuestos en que puede encontrarse un comerciante o una sociedad, primero cuando se comienza a trabajar un patrimonio hasta que deja de operar, el segundo se refiere al cierre del negocio o a la liquidación de las sociedades mercantiles.

El plazo de diez años obedece a la prescripción ordinaria en materia mercantil que es un término igual, siempre que -

8.- Gertz Manero, Federico. Derecho Contable Mexicano. Editorial Porrúa S.A. México 1987, pag. 75.

la ley no señale otro plazo para que se verifique (art.1047).

La contabilidad consigna en todo momento el nacimiento de derechos y obligaciones; y pueden ser útiles en un juicio donde se aporte su contenido como medio de prueba.

La conservación no puede ser por tiempo indefinido, en primer lugar porque se sujeta a la prescripción comercial y en segundo lugar, desde el punto de vista financiero, nos permite conocer los índices de inflación que sufre nuestra economía y al comparar el valor real con el valor histórico se encuentra que no corresponden, en cuyo caso no tiene importancia relevante, y por consiguiente su conservación resulta costosa, por la mano de obra necesaria para tal efecto así como por el espacio que ocuparía el gran volumen de documentos relacionados con la llevanza.

SANCIONES.

El código de comercio impone la obligación jurídica de la llevanza, pero omite las sanciones aplicables a quienes no cumplan estas disposiciones.

El artículo 37 del tantas veces citado código, impone -- una multa no menor de veinticincomil pesos, al comerciante que no lleve su contabilidad en idioma castellano, aunque él sea extranjero, y en todo caso podrán ordenar la traducción por medio de perito debidamente reconocido, a costa del comerciante.

Esta es la única sanción directa que señala la ley citada, en cambio otras leyes mercantiles, como la Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos, contiene sanciones indirectas - para los casos de quiebra, primeramente para alcanzar el beneficio de ser declarado en suspensión de pagos se requiere llevar una contabilidad regular (art.94 fr.I), en caso contrario, se reputará quiebra fraudulenta y por consiguiente no será admitida como prueba en el juicio de quiebra.

Por su parte el Código Fiscal, considera infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad las siguientes: a) no llevar contabilidad de conformidad a las leyes fiscales; b) no llevar algún libro o registro especial que disponga la legislación fiscal, c) no llevar contabilidad, d) no hacer los asientos correspondientes a las operaciones realizadas o hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos; e) no presentar para sellarse los libros o sistemas de contabilidad, cuando lo exijan las disposiciones fiscales; f) no conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo establecido; g) no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales, no expedir comprobante de sus actividades cuando sea exigido por las leyes de la materia o expedirlos sin los requisitos fiscales, microfilmear información para efectos fiscales sin cumplir con los

requisitos establecidos y expedir comprobantes con datos - falsos (art.83).

Estas faltas son sancionadas con multas que dispone el - artículo 84. El artículo 85, del citado ordenamiento consi- dera infracción, no conservar la contabilidad o parte de - ella, y su cumplimiento se sanciona igualmente con multa que expresa el artículo 86.

La ley mercantil ha impuesto la obligación, pero omite - la sanción o mejor dicho la impone en el caso de que sea -- llevada en idioma extranjero. La legislación fiscal ha su-- plido esta ausencia de sanción; y los comerciantes están -- obligados a llevar libros y a presentarlos a las autorida-- des fiscales que los requieran.

4. NEXOS ENTRE CONTABILIDAD Y DERECHO.

La contabilidad se manifiesta de diversas formas, lo que sin duda la hace una disciplina auxiliar en otros campos de acción, por ejemplo; en la economía la contabilidad refleja las variaciones de los porcentajes de inflación internacio- nal y que repercuten en nuestra economía nacional, desde el punto de vista jurídico demuestra y justifica los derechos de la empresa con relación a los elementos patrimoniales y respecto a terceros, así como las obligaciones recíprocas.

Es el aspecto jurídico y sus relaciones con el derecho - los puntos que nos ocupan. La contabilidad se relaciona con las diferentes ramas del derecho constituyendo un complemento de gran utilidad, lo cual se menciona a continuación:

1.- En el Derecho Mercantil, la contabilidad como se dijo - anteriormente; es una obligación jurídica de los comerciantes y por disposición de las leyes mercantiles, como lo dispone el Código de Comercio, se le reconoce valor probatorio al informe contable cuando es llevado regularmente (art.1295).

El citado cuerpo normativo establece el secreto de la -- contabilidad, en todo caso ningún tribunal podrá hacer pesquisa de oficio para inquirir si los comerciantes llevan o no el sistema de contabilidad a que se refiere el código. Esta regla tiene excepciones, en los casos de índole fiscal y como medio de prueba; los cuales son: a) la comunicación que consiste en la entrega de los libros, registros y documentos que constituyen la contabilidad para su examen general, y procede en caso de sucesión universal, liquidación - de compañía, gestión comercial por cuenta de otro o de quiebra (art.43); b) la exhibición, que es el examen practicado por la autoridad judicial en los puntos de controversia en un litigio, cuando la persona a quién pertenecen tenga interés o responsabilidad en el asunto (art.44).

Para Bolaffio,⁹ existen diferencias entre la exhibición y la comunicación, en la exhibición se analizan las partidas

9.- Bolaffio, Derecho Mercantil, Parte General Tomo I. Buenos Aires 1947, pp. 11 y 12.

que guardan relación con los puntos de controversia, y la - comunicación se refiere al contenido total de los libros, - además la exhibición puede ordenarse en toda controversia - en tanto que la comunicación procede en los casos indicados.

La Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros (art.102) y la Ley de Instituciones de Fianzas - (art.63), imponen a dichas instituciones la obligación de - llevar contabilidad en la forma prevista por el código de - comercio, así también disponen ambos cuerpos de leyes que - los registros contables deberán llevarse y conservarse en - las oficinas de la institución.

La Ley General de Sociedades Mercantiles, en sus artículos 172 a 177, regula lo referente a la información financiera de las sociedades mercantiles.

La Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos, en los artículos 6ª inciso "a" en relación con el 396 fr.IV, que considera - necesaria la presentación de la contabilidad al solicitar - la declaración de suspensión de pagos, el artículo 94 fr.I; que regula la quiebra culpable cuando el comerciante no lleve su contabilidad con los requisitos dispuestos por el código de comercio, o haya incurrido en falta en perjuicio de tercero, y el artículo 96 fr.II; que se refiere a la quiebra fraudulenta cuando no lleva, por alterar, falsificar o destruir la contabilidad y con ello sea imposible conocer - situación patrimonial.

2.- Con el Derecho Fiscal: respecto a la imposición de llevar contabilidad conforme al Código Fiscal de la Federación (art.58, 32 RCFE, LIVA art.35, LIR arts. 65 y 137), a todas las personas que se encuentren en los supuestos que las leyes establecen.

3.- Con el Derecho Administrativo: en cuanto a la obligación de las entidades a llevar contabilidad de acuerdo con los - catálogos de cuentas y demás instrucciones aprobados por la S.P.P. datos que utilizará la misma para elaborar la Cuenta Anual de la Hacienda Pública para su presentación a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión. Además considera que la cuenta pública está constituida por los estados - contables y financieros, y demás informaciones donde consten operaciones derivadas de la aplicación de las leyes de ingresos y presupuestos de egresos, su incidencia en los -- activos, pasivos y el patrimonio de las entidades, así como los resultados obtenidos (art.14 Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público). La misma ley prevé sanciones a -- quiénes resulten responsables de las discrepancias entre - las partidas gastadas y los presupuestos, así como por no haber exactitud o justificación en los gastos hechos (art.20 y 7ª fr.X Ley, art.74 fr.IV Const.).

4.- Con el Derecho Penal; en el caso de fraude previsto en el artículo 388, por alteración de cuentas en la administración de bienes ajenos.

En el supuesto de quiebra culpable la sanción es de uno a cuatro años de prisión, y, tratándose de quiebra fraudulenta la pena será de cinco a diez años de prisión.

5.- En el Derecho Civil; la relación de la contabilidad es muy estrecha, así, de acuerdo a los casos de comunicación - que prevé el código de comercio, entre ellos la sucesión -- universal, en cuanto a la elaboración de un inventario a -- cargo del albacea (art.1706 fr.III), y la administración de los bienes y la rendición de cuentas del albaceazgo (art.1706 fr.IV), la rendición de cuentas tendrá lugar cada año (1722), la obligación de rendir cuentas pasará a sus herederos (1723) y no puede ser dispensado de hacer inventario o de rendir -- cuentas a los herederos (art,1724), quienes deberán aprobar la cuenta (art.1725 Código civil).

El tutor está obligado a formar inventario del patrimonio del incapacitado (art.537 fr.III), igualmente no puede ser dispensado de esta obligación (548), y dedica un capítulo a las cuentas de la tutela, que deberá rendir en el mes de - enero de cada año (590), o cuando lo exija el juez (591), y el artículo 592 señala que todos los elementos deberán registrarse en el balance; lo cual no es otra cosa que una contabilidad a partida doble, la rendición de cuentas se debe hacer en el lugar donde se desempeña la tutela (596). En la declaración de ausencia, hecha esta se procederá al - inventario de los bienes (art.699).

En cuanto a las sociedades civiles y su administración, el artículo 2710, faculta a los socios que lo deseen, examinar el estado de los negocios sociales y a exigir con este fin la presentación de los libros. El socio o socios administradores están obligados a rendir cuentas en el momento que lo pida la mayoría de los socios, aún cuando no sea la época pactada (art.2718).

En cuanto a las asociaciones civiles el artículo 2683, otorga el derecho a los socios, de examinar los libros de contabilidad, para vigilar que las cuotas se destinen al fin de la asociación.

6.- En el Derecho del Trabajo; la contabilidad permite conocer el monto de las ganancias obtenidas por una empresa y destinar cantidades para pagar salarios a los trabajadores, pero, lo más importante se refiere a la participación de utilidades que es del 10% mínimo de las utilidades obtenidas por las empresas, que se rige por lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que considera utilidad la renta gravable (arts. 117, 118, 119, 120 y 121 Ley Fed. Trabajo).

El ser humano creó la contabilidad y el derecho, ambas disciplinas le han sido útiles en su desarrollo, la contabilidad ha facilitado el manejo de su patrimonio, estableciendo reglas contables y principios que debidamente respetados arrojan resultados favorables a los comerciantes o empresa--

rios, brindando seguridad económica a los mismos.

El derecho regula la vida de los individuos en sociedad y además, brinda seguridad y protección jurídica en todos los ámbitos de la vida humana.

La relación de ambas disciplinas en torno a una actividad del individuo, las conjunta para que proporcionen seguridad y protección, tanto financiera como jurídica, a los socios de una empresa, al comerciante individual, así como a los terceros interesados en la buena marcha del negocio y al Estado.

Una de las finalidades de la contabilidad es poner de manifiesto la situación económico-jurídica del patrimonio, no tan sólo en orden a los bienes y valores, créditos y deudas que la empresa pueda tener, sino también por parte de los derechos, obligaciones y demás relaciones jurídicas que pueda haber contraído y puedan afectar la situación presente o futura, cierta o probable del patrimonio, es evidente que las relaciones jurídicas le interesan tanto como las variaciones cuantitativas del patrimonio, por lo tanto cada asiento contable es su reflejo y recoge un acto o contrato.

Dentro del proceso contable podemos señalar dos grupos de anotaciones distintas, pero concordantes: unas tienen por finalidad acusar las variaciones patrimoniales del negocio; el otro grupo, la constancia de las relaciones jurídicas -- contraídas por la empresa y puedan afectar el patrimonio.

Las primeras se agrupan en cuentas de bienes, valores, - dinero, créditos, deudas y derechos, recogiendo en forma - inmediata, las vicisitudes patrimoniales del negocio. Las - segundas, además, tendrán su expresión en cuentas de orden y valores nominales que reflejarán los compromisos más o - menos aleatorios y futuros que la empresa haya contraído.

Las primeras reflejan variaciones del patrimonio a la -- par que actos y contratos; las segundas, exclusivamente actos jurídicos, y como el conjunto de unas y otras forman la contabilidad, los negocios jurídicos que forman el tráfico propio de la empresa, constituyen materia de contabilización.

Existe de hecho una íntima relación entre los acontecimientos patrimoniales y los actos jurídicos que las motivan, así, la contabilidad se ve compelida a reflejarlos conjuntamente.

Las vicisitudes patrimoniales nos interesan para saber - las modificaciones en el mismo experimentadas; los contratos o negocios jurídicos nos interesan contablemente por -- las modificaciones que son capaces de producir, y en este - aspecto no son irrelevantes.

CAPITULO III.
PERSONAS OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD.

1. ¿QUIENES ESTAN OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD?

En nuestro sistema legal existen varios supuestos, que señalan una obligación contable a cargo de personas físicas y de las personas morales, siendo de gran relevancia las obligaciones fiscales y las obligaciones profesionales de los comerciantes. Son las obligaciones referentes a la llevanza las que nos ocuparán a continuación.

El Código de Comercio, impone a todo comerciante por el sólo hecho de serlo, obligaciones que son propias a su naturaleza y entre las que se encuentra la contabilidad mercantil.

El artículo 3º, señala tres supuestos de quiénes son considerados comerciantes en derecho; a) las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria, b) las sociedades mercantiles mexicanas, y, c) las sociedades extranjeras, agencias o sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

De lo anterior se deduce que; están obligados a llevar - contabilidad mercantil, todos los comerciantes legalmente - establecidos, ya sean personas físicas o morales.

2. PERSONAS FISICAS (EL COMERCIANTE).

Las personas físicas conforme a la ley mercantil son; los los comerciantes individuales, es decir el sujeto que es - dueño de una empresa o negociación mercantil. Independiente mente de los requisitos exigidos, como; la capacidad legal, la mayoría de edad, no haber sido declarado en estado de in terdicción y hacer del comercio una ocupación ordinaria, de be llevar una contabilidad que refleje el estado que guarda su negocio.

El código de comercio no distingue al comerciante al por mayor del comerciante por menor o en pequeño. Legalmente am bos están obligados a llevar contabilidad, pero los comer ciantes al detalle no cumplen con ésta disposición mercantil y sólo llevan una contabilidad simplificada para efectos -- fiscales.

A) SUBSISTENCIA DE LA OBLIGACION.

La obligación jurídica de la llevanza en nuestro sistema legal, alcanza a los herederos del comerciante.

En dicho caso se establece la subsistencia de la obliga ción jurídica de la llevanza.

La subsistencia de la obligación es semejante a la sucesión; puesto que transmite derechos y obligaciones del de -
cujus a sus herederos, las cuales están consignadas en los
asientos o registros contables, así en la sucesión del comer -
cante sus herederos asumen la obligación de llevar la conta -
bilidad como lo dispone el artículo 46, del multicitado có -
digo de comercio.

El cumplimiento de la obligación contable recaerá en aquél
o aquellos que tengan capacidad legal o en su caso en el al -
bacea. Los herederos deberán cumplir con los términos que -
estén corriendo para la conservación de los asientos conta -
bles, aún cuando decidan cerrar el negocio.

3. PERSONAS MORALES (SOCIEDADES MERCANTILES).

Las fracciones II y III, del artículo 3ª del Código de -
Comercio, señala, como personas morales a las sociedades mer -
cantiles mexicanas y a las sociedades mercantiles extranje -
ras que ejerzan el comercio en nuestro país, las que son con -
sideradas comerciantes en derecho, y por lo tanto se encuen -
tran obligadas a llevar contabilidad de acuerdo a lo dispues -
to en el capítulo respectivo del propio código y de confor -
midad con lo establecido en el capítulo respectivo a la in -
formación financiera de las sociedades mercantiles, en la -
ley de la materia.

A) EJERCICIOS SOCIALES.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 172, señala que los administradores deberán presentar a la asamblea de accionistas un informe anual, acerca del estado que guarda la sociedad y de los negocios de la misma.

El ejercicio social deberá reflejar la marcha de la sociedad, los criterios contables seguidos en la elaboración del balance, el estado de la sociedad hasta la fecha del -- cierre del ejercicio social, así como la situación financiera de la sociedad durante el ejercicio, los cambios patri- moniales registrados durante el ejercicio y los cambios que observaron las partidas del capital social en dicho ejerci- cio.

Cabe señalar, que el ejercicio social regular abarcará - doce meses y el irregular un período menor, pero que siem- pre terminará en diciembre, así también conforme a la legis- lación fiscal el ejercicio social deberá coincidir con el ejercicio fiscal.

El código de comercio impone el mismo sistema de contabi- lidad para las sociedades mercantiles y para los comercian- tes individuales, lo cual es innecesario para algunos.

4. DIFERENCIAS ENTRE LA CONTABILIDAD DEL COMERCIANTE Y DE UNA SOCIEDAD MERCANTIL.

La sociedad mercantil al nacer adquiere una personalidad jurídica propia y distinta a la de los socios, esta característica repercute en la contabilidad. Si bien, es cierto - que la contabilidad de las sociedades mercantiles no entraña la adopción de nuevos principios contables en relación - con los ya conocidos para la contabilidad de los comerciantes.

DIFERENCIAS:

Primera.- La constitución del capital.

Tratándose de un comerciante, su capital se determina por la simple diferencia entre los bienes y derechos de su negocio menos las obligaciones a su cargo; es decir, basta practicar un balance para determinar y conocer su capital.

En el caso de una sociedad mercantil, su capital está determinado por las aportaciones que los socios hagan para -- constituir un patrimonio propio de la entidad moral. Frecuentemente las aportaciones se efectúan solo en parte, de manera que el capital se integra por las aportaciones realizadas y por promesas de llevar a la sociedad, el resto de - ellas. Por lo tanto, para conocer el capital de una sociedad no será necesario practicar un balance, sino recurrir a

la escritura constitutiva en la cual figura el monto del ca
pital social y la forma en que ha sido pagado o será pagado.

Segunda.- La distinta personalidad de los socios y de la -
sociedad.

En el caso del comerciante se confunden las calidades de
persona física y comerciante; es decir, son una misma cosa
que no admite la separación de dichas calidades.

Tratándose de sociedades mercantiles, en virtud de su -
personalidad jurídica propia, se crea una situación que da lu
gar a relaciones perfectamente definidas entre la sociedad
y sus socios. Estas relaciones producen en ciertos casos si
tuaciones que deben reflejarse en la contabilidad; como es
el caso de los socios comanditarios y los comanditados res-
pecto a su responsabilidad limitada o ilimitada.

Tercera.- Las modificaciones al capital social.

Si la constitución del capital establece una de las dife-
rencias entre el comerciante y la sociedad mercantil, la mo
dificación del capital social de estas significa otra no me
nos importante. No existen disposiciones legales que impi-
dan al comerciante aumentar o disminuir el capital de su ne
gocio cuando así lo quiera, como quiera y por las cantida-
des que quiera.

En cambio en la sociedad mercantil, las modificaciones - al capital social, que es el patrimonio jurídico con que los socios han dotado a la empresa, sólo pueden efectuarse cumpliendo una serie de requisitos legales que varían de acuerdo a la sociedad de que se trate.

Cuarta.- Disposición de las utilidades.

La inexistencia de requisitos legales para la integración del capital del comerciante, traen consigo la falta de reglas sobre la forma en que este pueda disponer de sus utilidades. Por ello el comerciante puede retirar sus ganancias en el momento que lo desee y por las cantidades que quiera.

En las sociedades mercantiles, las utilidades pertenecen en primer término a la sociedad y no a los socios, en segundo lugar, no pueden retirarse en su totalidad debido a que la Ley General de Sociedades Mercantiles, impone la obligación de retener en la sociedad una parte de ellas para reforzar el capital social como garantía adicional para los terceros contratantes. Para que los socios puedan disponer de las utilidades se requiere un acuerdo tomado en base a las disposiciones de la ley y de la escritura constitutiva.

Esta situación implica una de las grandes diferencias entre la contabilidad del comerciante y de la sociedad mercantil.

Al ser intocable el capital social no se le puede agregar las utilidades ni restársele las pérdidas. Tanto unas - como otras tienen que registrarse en cuentas especiales; y como además parte de las utilidades deben retenerse para la formación de reservas de capital, por lo cual se deben establecer cuentas complementarias que modifican el patrimonio de la sociedad.

Esta situación se expresa con la fórmula de activo menos pasivo igual a capital, aplicable al comerciante, y se modifica en el caso de la sociedad para quedar, activo menos pasivo igual a capital contable.

Quinta.- Diferencia en la liquidación.

Este aspecto también establece una diferencia entre el - comerciante y las sociedades. El comerciante puede liquidar su negocio cuando lo desee, para ello basta que pague las - deudas a su cargo.

En el caso de la sociedad mercantil, la liquidación está sujeta a una serie de trámites y requisitos legales que deben cumplirse, nombrándose liquidadores y teniendo que llevarse una contabilidad que registre todas las operaciones relativas a esta fase final de la vida de la sociedad.

Estas son las diferencias mas relevantes entre la contabilidad de un comerciante y una sociedad, las cuales reper-

cuten en la presentación del balance no en lo que se refleja al activo ni a su pasivo, sino que se reflejan en el capital como tercer elemento del balance general.

En contabilidad a la mostración total de las cuentas en un documento contable, es decir, a la totalidad del patrimonio mostrado a través de cuentas deudoras y acreedoras, se le conoce con el nombre de Balance.¹

El balance con sus problemas jurídicos y contables, no es una institución particular de las sociedades, sino que su redacción es una de las obligaciones profesionales comunes a todos los comerciantes.

Para el comerciante individual y aún para las sociedades, el balance es una institución privada que responde a la necesidad de que el comerciante pueda determinar en un momento cualquiera su auténtica situación patrimonial, a través de un resumen de sus diversas cuentas, en la sociedad además, realiza una efectiva vigilancia del capital social, la que puede hacerse pública y también es una obligación de las sociedades mercantiles.

El balance de los comerciantes y de las sociedades que no son anónimas es un documento privado, en tanto que el balance de las sociedades anónimas está sujeto a una publicidad general.

1.- Gertz Manero, Federico. Que es la Contabilidad. Editorial Porrúa, México 1971, pag.50.

5. QUE DEBE REGISTRARSE EN LA CONTABILIDAD.

La doctrina jurídica se encuentra dividida al respecto, puesto que mientras algunos autores consideran que debe registrarse en la contabilidad las operaciones propias del negocio mercantil, otros opinan que además de estas operaciones deberán asentarse las operaciones particulares del comerciante.

Este tipo de registro se puede hacer solo en el caso de las personas físicas, es decir, del comerciante en cuyo caso se pueden distinguir fácilmente sus operaciones mercantiles de las civiles o privadas, ya sean de bienes inmuebles o de muebles.

En el caso de las sociedades, no es posible hacer una separación de las operaciones privadas y operaciones comerciales, así, todas las operaciones que realiza la sociedad deben ser registradas, aunque sean de carácter gratuito.

El Maestro Jorge Barrera Graf,² considera que el comerciante debe registrar todas y cada una de sus operaciones, incluyendo las de carácter privado, porque su patrimonio es único y no existe fundamento legal que lo permita, no se trata de la contabilidad de la empresa sino de la contabilidad del comerciante, la cual abarca la totalidad de su pa-

2.- Barrera Graf, Jorge. Instituciones de Derecho Mercantil. Editorial Porrúa S.A., México 1989, pag. 207.

rimonio; de dicha división sería difícil identificar y --
cuantificar la suma total de bienes y derechos que forman -
su patrimonio, y, la desproporción entre los gastos perso-
nales del comerciante y las utilidades obtenidas, traerían
como consecuencia la quiebra culpable, dicha desproporción
solo puede ser medida mediante el registro contable de to-
das y cada una de las operaciones del comerciante.

La opinión del Maestro Barrera Graf es acertada dado que
si un sujeto se dedica al comercio como modus vivendi, y se
constituye como tal de acuerdo a las leyes mercantiles, su
patrimonio es uno, puesto que siendo comerciante individual
no tiene mas socios, entonces él responde con todo su patri-
monio de las pérdidas y por el contrario la totalidad de --
las ganancias serán para su beneficio.

CAPITULO IV.

ANALISIS DE LA CONTABILIDAD EN NUESTRO SISTEMA LEGAL.

1. ANALISIS DEL SISTEMA LEGAL VIGENTE.

En nuestro sistema jurídico, las leyes vigentes se han -
adecuado a las necesidades y exigencias de la sociedad, esto
se debe al avance de la sociedad, lo que repercute en las -
costumbres, la cultura y necesariamente en la ley.

Nuestra constitución política, primera en su tipo, refleja
los avances jurídicos en materia social, así como en los
derechos de los individuos, sirve de ejemplo para algunos -
países.

La socialización del derecho, en el Código Civil de 1928,
representa un gran adelanto jurídico y es el resultado de -
las ideas positivistas adoptadas por el legislador.

Las leyes fiscales a diferencia de las demás se actualiza
cada año en virtud de los altos índices de inflación que se
registran, razón a la que debe su dinamismo.

Caso contrario lo es el Código Penal , que salvo algunas

reformas, conserva disposiciones que no corresponden a nuestra realidad social.

El caso mas lamentable y que nos ocupa, es nuestro Código de Comercio vigente desde 1890, y que en materia de obligaciones de los comerciantes no había sido reformado, hasta - después de noventa y un años, cuando se cambió el obsoleto sistema de contabilidad mercantil. El código ha dado origen a diversas leyes mercantiles, y a partir de la reforma de - 1981, sobre contabilidad mercantil deja de exigir los tres libros clásicos; el diario, el de inventarios y balances y el mayor, para sólo establecer como obligatorio el libro mayor general.

A continuación se presenta un análisis de la contabilidad mercantil, el cual se realiza desde un punto de vista contable, jurídico y procesal.

I) ASPECTO CONTABLE.

Este se regula en los artículos 33, 34, 35, 36, 38 y 41, del - capítulo dedicado a la contabilidad mercantil.

El artículo 33, impone la obligación de llevar y mantener - un sistema de contabilidad adecuado, en nuestra opinión es adecuado el sistema de contabilidad que permita una visión clara y precisa de la marcha de un negocio en el momento que lo requieran el titular o los socios de una empresa, el sis-

tema de contabilidad puede ser; por partida simple o a partida doble, esto es, que de acuerdo a la magnitud, naturaleza y elementos que sean susceptibles de contabilizar, se podrá adoptar el sistema que satisfaga la necesidad de información financiera, introduciendo los medios de registro y control modernos, ya sean; mecánicos o electrónicos, que faciliten el cumplimiento de la obligación contable, incluso los libros que la práctica no deroga totalmente.

En sus cinco incisos, el mismo precepto establece los requisitos contables y los objetivos de la contabilidad; el inciso A) se refiere a la explicación detallada de las operaciones individuales, la identificación, comprobación y relación de estas con los documentos que amparen dichas operaciones; en nuestra opinión, este inciso describe las funciones de un libro diario, el B) describe las funciones del libro mayor, cuando exige que se permita relacionar el orden de las operaciones con los resultados obtenidos en las cuentas y viceversa, el inciso C) se refiere a la preparación del balance, el D) dispone la presentación de los estados financieros y la relación de los resultados finales con las operaciones individuales y las cuentas respectivas, el E) permite que el comerciante elija los sistemas de verificación indispensables para evitar la omisión del registro de operaciones realizadas, así como para facilitar la corrección del asiento y las cifras resultantes, por otra parte, a nuestro

juicio, este inciso se refiere a los principios de contabilidad generalmente aceptados, así como a los postulados de la técnica contable para la realización del amarre y ajuste de los asientos.

El artículo 34, lo mismo que el 35; imponen la obligación de llevar un libro mayor, describiendo las características de las operaciones que en éste se hagan; primeramente destaca el carácter mensual del libro, indicando el nombre de las cuentas, los movimientos registrados durante el mes, así como el resultado final de dichas cuentas. El mismo precepto permite el uso de libros mayores particulares o auxiliares - ya sea, por oficinas o áreas de la negociación, o según lo designe el comerciante; pero siempre debe ser llevado con carácter legal un libro mayor general.

Los artículos 36 y 41, están dirigidos a las sociedades mercantiles, dado que señalan los requisitos de los acuerdos tomados por las juntas o asambleas de socios, así como por el consejo de administración, los cuales necesariamente deberán figurar cuando se refieran a la marcha de la empresa.

En el caso de asambleas generales, el acta debe contener; la fecha de su celebración, nombre de los asistentes, el número de acciones que representen y el número de votos que puedan usar, el total de votos emitidos, excepto en caso de vota

ciones económicas, señalndo los datos que permitan un amplio conocimiento de los acuerdos tomados. Cuando se trate de una junta del consejo de administración se debe anotar; fecha de la junta, nombre de los asistentes y la relación de los acuerdos tomados.

En cuanto al aspecto contable, si bien el código no impone ningún sistema de contabilidad, puesto que deja al comerciante la elección del que mejor le convenga, reconoce implícitamente el sistema a partida doble, al señalar detalladamente los requisitos de la contabilidad, imponer un orden de cuentas que invariablemente reflejen todos y cada uno de los elementos patrimoniales de la empresa o negocio.

Lo único nuevo en el sistema legal y que constituye un adelanto, es que se permite la introducción de sistemas mecanizados y electrónicos para llevar la contabilidad, de lo que se entiende la adopción de tarjetas, microfilm, disketes y todo lo relativo a la informática.

II) ASPECTO JURIDICO.

Los artículos 16 fr. III y 33, imponen la obligación de todo comerciante a llevar contabilidad, por lo que tanto el dueño de un estanquillo como las sociedades mercantiles deben cum

plir con esta obligación, que la costumbre y la ley han impuesto en beneficio de los comerciantes y de la sociedad, a la que interesa la buena marcha del negocio. Existen requisitos legales para ejercer el comercio, mismos que al ser cubiertos, le confieren la categoría de comerciante y le imponen obligaciones que debe cumplir y es la obligación jurídica de la llevanza la única que no siguen los comerciantes en pequeño, esto se debe al volumen de sus operaciones que pueden ser fácilmente identificadas y registradas en un borrador o libro diario que permita seguir la situación patrimonial del negocio, pero en ningún caso se debe eximir al pequeño comerciante del cumplimiento de esta obligación.

El artículo 34, indica los requisitos de los libros de actas y del libro mayor, los cuales son; estar encuadernados, foliados y empastados. El citado precepto permite que la encuadernación se haga tres meses después del cierre del ejercicio, sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes fiscales.

Otro requisito establecido es el de llevar la contabilidad en idioma español, aún cuando el comerciante sea extranjero, en caso de incumplimiento se hará merecedor de una multa de veinticinco mil pesos máximo, pero que no deberá exceder del cinco por ciento de su capital, ordenándose la traducción respectiva por cuenta del comerciante. El artículo 37 nos parece contradictorio en la sanción prevista puesto que, la

multa es de la cantidad señalada o no debe exceder del porcentaje indicado, si existen sociedades que operan con un capital social igual al dispuesto por el citado ordenamiento.

Los requisitos señalados anteriormente así como los establecidos para los libros de actas, son útiles para conocer la verdadera situación patrimonial del comerciante y en el caso de las sociedades mercantiles; además, para determinar la responsabilidad de los socios y administradores en los supuestos de quiebra.

Los requisitos contables o de fondo; llamados intrínsecos por Garrigues y continuos para el maestro Rodríguez Rodríguez; se refieren a la forma en que se deberán hacer los asientos, y han de paracticarse siempre con rigurosa observancia de ellos.

Los requisitos de forma o jurídicos, denominados extrínsecos por Joaquín Garrigues y anteriores por el maestro Rodríguez Rodríguez, atienden a las características de los libros o sistema de contabilidad adoptado, los que deben ser cumplidos antes de realizar el primer asiento.

La conservación está contenida en los artículos 38 y 46, que obligan al comerciante y a las sociedades a guardar y mantener debidamente archivados, los documentos que se relacionen con las operaciones registradas, así como de los com

probantes y de los registros contables, obligación que recae en los herederos del comerciante. La conservación de la contabilidad será durante diez años contados a partir del último asiento, el criterio del término obedece al establecido para la prescripción.

La secrecía o protección jurídica del informe contable se regula en el artículo 42, que prohíbe las pesquisas de oficio a tribunales y a toda autoridad, para verificar si la contabilidad se lleva de acuerdo a lo prescrito por la ley mercantil. El secreto de la contabilidad obedece a que los registros contables son documentos privados que sólo interesan al comerciante en su orden y contenido, de modo que la veracidad en los asientos queda confiada al comerciante; dado que, no le convendría tener una visión confusa e irreal de su negocio, y en el caso de una sociedad mercantil, su quiebra sería calificada de fraudulenta.

III) ASPECTO PROCESAL.

Los artículos 43, 44 y 45 del Código de Comercio contienen lo relativo al aspecto procesal de la contabilidad y su presencia en juicio. El artículo 43 establece la comunicación de la contabilidad en cuatro casos específicos que son: la sucesión universal, la liquidación de compañía, la dirección o gestión comercial por cuenta de otro y la quiebra.

La entrega de los registros se debe hacer, para el examen general que practique el juez.

El artículo 44 regula la exhibición; la cual debe ser ordenada por el juez, a instancia de parte o de oficio, cuando la persona a quien pertenezcan tenga interés o responsabilidad en el asunto, la cual se debe practicar en el escritorio del comerciante, o en el lugar que fijen las partes - de común acuerdo, la revisión de la contabilidad se limita a los puntos que se relacionen con la controversia, pudiendo extenderse a los que sean extraños a la cuenta de quien solicite el reconocimiento.

El artículo 45 dispone que; en caso de no encontrarse -- los libros o registros contables en el lugar del juicio, la exhibición se hará en el lugar donde se hallen, y no se ordenará en ningún caso su traslado al juzgado.

La contabilidad es una prueba documental privada, escrita y sujeta a reglas especiales, como lo establece el artículo 1295: prueba en contra de quien la lleva, la calificación - de los asientos se hará de manera global, por lo que no se puede aprovechar lo que favorezca ni desechar lo que sea -- contrario a cada una de las partes; la contabilidad llevada con todos los requisitos contables y jurídicos hará fé plena contra la que sea irregular, salvo prueba en contrario;

lo mismo sucede cuando uno de los comerciantes no presente sus libros o manifieste no llevarlos, salvo el caso de fuerza mayor que origine la falta y demuestre por cualquier -- otro medio de prueba admisible, la falsedad o irregularidad de los asientos exhibidos por el contrario.

La contabilidad mercantil, desde el punto de vista jurídico es una obligación, que no es cumplida por los comerciantes en pequeño, debido a la creación de Cámaras de Comerciantes que respecto a sus obligaciones fiscales han conseguido un trato favorable por parte de las autoridades tributarias; en el caso de sus obligaciones mercantiles la práctica ha derogado esta obligación profesional, aún cuando de acuerdo a las leyes de la materia es requisito característico de las personas que ejercen el comercio, por lo tanto, la obligación fue impuesta en beneficio del comerciante y sobre todo en beneficio del interés público, pues son los terceros que celebran contratos con ellos, los interesados en la situación patrimonial del comerciante.

La exigencia de un libro mayor, en nuestra opinión, restringe de alguna manera el sistema de libertad que reconoce el código, cuando los avances de la informática facilitan y vuelven innecesarios los libros de contabilidad, menos el de actas debido a que existen reglas para las mismas.

Si bien el libro mayor, facilita el conocimiento de las - variaciones que sufre cada uno de los elementos patrimoniales, su importancia es meramente interna, pues, indica un - orden de cuentas en la negociación y no satisface las exigencias de interés general que le dieron jerarquía jurídica a la costumbre de llevar contabilidad.

La protección jurídica de la contabilidad o secrecía, si - que el principio de que; nadie está obligado a probar en su - contra, además, los registros contables son propiedad del - comerciante y su exhibición indiscriminada violaría su derecho, así también; el acceso de un comerciante a la contabilidad de su competidor traerá como consecuencia una competencia desleal, pues ya no existiría el concepto de idéntica oportunidad. La mostración de la contabilidad, al ser ordenada por el juez, debe cumplir con los requisitos de legalidad, es decir; constar por escrito, ser ordenada por autoridad competente, estar fundado y motivado.

En un litigio, la contabilidad debidamente llevada hace prueba plena, y además en el caso de la exhibición de los - libros, esta se hará ante dos testigos, toda vez que, no se trata de una mera entrega de los registros contables, puesto, que en ellos figuran derechos y obligaciones, relativos al patrimonio de una persona física o moral, de quien administra y del titular de la empresa, por lo que el juzgador debe con-

tar con una formación adecuada sobre contabilidad.

En cuanto a la exhibición, se dispone que procede en todo asunto en que tenga interés o responsabilidad el comerciante pudiendo ser, a nuestro juicio civiles o mercantiles, pero el artículo 1295 establece supuestos de litigios entre comerciantes.

Existen otros casos para la comunicación de la contabilidad y son; el examen de los socios de una sociedad, y el de medios preparatorios a juicio previsto por el artículo 1151 fracción IV, independientemente de los casos de inspección por parte de las autoridades fiscales.

2. NECESIDAD DE UNA REFORMA LEGAL SOBRE CONTABILIDAD.

El código de comercio vigente desde 1890, ha sufrido cambios notables, dando origen a diversas leyes mercantiles, - pero en el caso de la contabilidad mercantil, la reforma tan esperada ocurrió en 1981, cambiando radicalmente el obsoleto sistema de contabilidad, que exigía la llevanza de tres libros de contabilidad, al permitir de máquinas o cualquier instrumento aplicable para tal efecto.

En nuestra opinión; es necesario reformar el sistema legal de la contabilidad mercantil, en su aspecto contable y -

jurídico; dado que el comercio y en consecuencia las obligaciones nacidas de su ejercicio deben ser cumplidas por todo comerciante sin excepción alguna.

En su aspecto contable, el sistema dispuesto en el código restringe la libertad del comerciante, al imponer un libro obligatorio, cuando la adopción de medios mecánicos y electrónicos vuelven innecesarios los libros de contabilidad.

El sistema de partida doble que implícitamente reconoce el código de comercio, si bien ofrece una amplia visión del patrimonio que se administra, no es muy adecuado para negocios pequeños que por el volumen de sus operaciones sólo deben registrar ingresos y egresos, para lo cual es necesario un libro de caja o un libro diario, para especificar el concepto de la operación y de las que se hagan diariamente.

Asimismo, se debe reconocer jurídicamente el uso de los principios de contabilidad generalmente aceptados, que son reglas distintivas de la técnica contable sobre como hacer los asientos, la realización de ajustes, el amarre de cuentas y la balanza de comprobación; así la valuación de los resultados debe obedecer a las reglas de la contabilidad respectivas, -- sin que el legislador imponga aquellas que no comprenden -- los efectos de la inflación actual, así, estos y la veracidad de los asientos se dejan a la buena fé del comerciante.

En su aspecto jurídico, la contabilidad es una obligación del comerciante, pero la práctica mercantil actual ha derogado esta disposición, pues los comerciantes en pequeño o - al por menor no la cumplen y solamente es observada por las sociedades mercantiles.

En un principio dicha obligación fue impuesta en favor - del comerciante y en interés de la sociedad, pensamos que, tal incumplimiento se debe a que el sistema expresado y sus requisitos exigidos, son innecesarios para el pequeño comerciante que de una revisión rápida y sencilla, puede conocer la totalidad de su patrimonio, sin necesidad de recurrir al sistema de contabilidad dispuesto, por lo que consideramos necesario se dicten reglas de contabilidad mercantil, para los comerciantes que operen al por menor, respecto a los requisitos externos de los registros, se debe señalar que los establecidos son aplicables a libros de contabilidad únicamente y no para los mecanizados o electrónicos.

Se debe indicar el lugar para el cumplimiento de la obligación jurídica de la llevanza, así como para la conservación de la información financiera, puesto que, la falta de una disposición que indique expresamente, nos hace suponer que dicho lugar es donde se ubica el negocio en el caso del comerciante individual y el domicilio social de la empresa tratándose de personas morales.

En cuanto a la contabilidad en un litigio; no creemos necesario extender los casos de la comunicación, pues los actuales satisfacen la necesidad de información financiera.

La exhibición permite otros casos; pues procede en aquellos asuntos en que tenga interés o responsabilidad el comerciante, asimismo se debe respetar el secreto de la contabilidad del comerciante, los registros contables son propiedad de quien los lleva y salvo excepciones legales, solo a él interesan, pues reflejan su situación patrimonial.

Las razones anteriores se expresan en base al sentido y objetivo elemental de la contabilidad, que es; narrar la historia financiera de un patrimonio.

Se debe actualizar el sistema legal conforme a los avances registrados y que adoptados por la contabilidad la han vuelto dinámica y además se debe distinguir a las grandes empresas de los pequeños comerciantes, emitiendo leyes que garanticen el cumplimiento de dicha obligación.

3. INTENTOS DE REFORMA.

A partir de 1929 se han elaborado proyectos cuyo objeto, era derogar el de 1890; pero los intentos han fracasado y sólo dieron origen a leyes mercantiles; cuando lo que se pretendía en la mayoría de dichos proyectos, era unir las

leyes mercantiles en un solo código.

A continuación se analizan los proyectos de código de comercio, que a nuestro juicio son más trascendentales debido a las reformas que contemplaron y por la razón de que algunos ni siquiera fueron impresos.

Los distintos documentos que se presentan, fueron elaborados por distinguidos profesores de nuestra Facultad, presidiendo los trabajos o integrando las comisiones designadas por el Poder Ejecutivo Federal.

Comenzaremos por el proyecto de 1947, por considerarlo el más importante.

PROYECTO DE 1947.

Este proyecto constituyó un gran adelanto respecto a la nueva regulación jurídica que sobre contabilidad proponía, exige como único el Libro de Estados Financieros, cuando el comerciante tenga un activo superior a \$25,000.00 la contabilidad deberá contar con un dictamen de Contador Público Titulado, permitía llevar las operaciones diarias en hojas sueltas, así también la contabilidad podía auxiliarse de cualquier medio mecánico, estableció como requisitos obliga

torios de los asientos: ser llevados en español, por orden progresivo de fechas y operaciones, sin dejar huecos, en el libro de estados financieros debían figurar los balances -- ordinarios o extraordinarios que se paractiquen, el ordinario se realizará cada doce meses y deberá expresar con precisión la situación financiera del negocio, además del estado de pérdidas y ganancias de cada balance indicando los -- conceptos de beneficios registrados así como los gastos y -- pérdidas para determinar la ganancia o pérdida del ejercicio y la forma en que se hayan distribuído las ganancias o la -- aplicación de las pérdidas; indicaba reglas de valuación pa -- ra el balance y la creación de reservas de amortización, el comerciante estaba obligado a guardar durante diez años sus libros y los comprobantes de sus operaciones.

La Comisión encargada estuvo presidida por el Maestro Joaquín Rodríguez Rodríguez. Este proyecto fue criticado por contadores, abogados, comerciantes y empresarios; por lo -- que se decidió revisar el proyecto con miembros de organizaciones profesionales como, la Barra de Abogados, el Instituto de Contadores Públicos, Escuela Nacional de Comercio, pa -- ra analizar a fondo dicho documento, dado que los criterios de valuación propuestos no atendían a la inflación que en -- aquel tiempo se vivía.

PROYECTO DE 1952.

Después de las reuniones con los colegios e instituciones de profesionales y agrupaciones de comerciantes, en 1952 se presentó el proyecto con las reformas necesarias, que ga rantizaran una mayor flexibilidad en el sistema de contabilidad y seguridad en los asientos, puesto que la imposición de normas para valorar las cuentas no comprendían los efectos de inflación futuros.

La Comisión nombrada por la Secretaría de Economía, estuvo presidida por el Maestro Roberto Mantilla Molina y figuró en ella el Dr. Raúl Cervantes Ahumada.

El Proyecto mantenía como obligatorio el libro de estados financieros, se obligaba al comerciante a llevar una -- contabilidad conforme a las disposiciones del capítulo respectivo, los usos mercantiles y las normas de la técnica -- contable aplicables en atención a la naturaleza y complejidad de la empresa, desaparecieron las reglas de valuación, pero en cambio se exigía llevar un catálogo de cuentas con un instructivo que explique los asientos practicados, el ba lance debía comprender todas las operaciones del comerciante aunque no formaran parte de la negociación; los asientos debían ser firmados por el comerciante, por el empleado encargado de la contabilidad, y, en su caso por el comisario o el consejo de vigilancia, en cada cuenta se debía expresar

el criterio seguido para valorarla; se prescribía la intervención de contador público para la comprobación del balance general de sociedades con capital social no menor de -- \$100,000.00, y el pasivo excede a éste y las reservas, o si una sola persona es titular de más del 90% del capital social, también se prescribía que la contabilidad no se llevara, necesariamente en libros, sino que se utilizara cualquier método moderno.

PROYECTO DE 1981.

En 1981 se formó una comisión encargada de redactar el - nuevo Código de Comercio; en ella figuraban los Maestros: José M. Abascal Zamora, Arturo Díaz Bravo, Roberto Mantilla Molina y Jorge Barrera Graf quien presidió la comisión.

Este proyecto al igual que los anteriores; impone la obligación de llevar una contabilidad conforme a los usos mercantiles y las normas de la técnica contable adoptada que debía atender a las características de la empresa. Exige un catálogo de cuentas llevado día por día, en el que explique el funcionamiento de la empresa, el único libro obligatorio es el de estados financieros el cual debía ser autorizado por la Secretaría de Comercio; se impone la obligación de practicar un balance inicial, en que figuren todos los derechos y obligaciones del comerciante sean o no de índole mercan-

til, el dictamen de contador público para el balance de sociedades con capital mayor de diez mil veces el salario mínimo y si el pasivo excede a su capital social mas reservas de capital o si una persona es titular de de más del 90% - del capital social, el balance y los estados de pérdidas y ganancias deben ir firmados por la persona encargada o por el órgano facultado en el caso de las sociedades mercantiles, el plazo para la conservación de los libros y sus comprobantes es de diez años, la cual recae en los herederos y liquidadores, dicha obligación se tendría por cumplida al - depositar los documentos y registros en una institución fiduciaria, almacén general de depósito o en el Registro Público de Comercio, en caso de incumplimiento por parte de - los administradores, estos responderán personal y solidariamente de las obligaciones contraídas por la sociedad.

PROYECTO DE 1987.

En 1987 se nombró una comisión encargada de elaborar un proyecto de Código de Comercio, la que dependía de la Secretaría de Gobernación y estuvo integrada por notables juristas como: Jesús Zamora Pierce, Arturo Díaz Bravo, Pedro Astudillo Ursúa, Efrén Cervantes Altamirano, Rafael de Pina - Vara, Fernando Vázquez Arminio, José M. Abascal Zamora y como presidente honorario el Dr. Jorge Barrera Graf.

En cuanto a la contabilidad mercantil, este proyecto no se refiere a los comerciantes, sino que emplea el término - de "Empresarios Mercantiles", así, los empresarios mercantiles están obligados a llevar una contabilidad adecuado a -- las necesidades de la empresa empleando el sistema manual, mecánico o electrónico que mejor le convenga; en caso de -- optar por un sistema manual se deberán llevar un libro diario y un libro mayor, los que deben estar sellados, foliados, encuadernados y empastados.

Quando sea empleado un sistema electrónico se conservarán los comprobantes y los documentos que permitan relacionar - las operaciones registradas, además se deberán expresar en forma detallada las operaciones de la empresa independiente de la naturaleza de aquellas; el mismo proyecto señala que cuando las leyes fiscales exijan al empresario llevar una contabilidad simplificada, deberá cumplir con esta obligación sin perjuicio de lo dispuesto en el capítulo respectivo; la conservación se reduce al término de cinco años contados a partir del último asiento practicado sin perjuicio de lo que establecen las leyes fiscales, este proyecto a diferencia de los anteriores y de nuestro sistema legal - vigente, deja en absoluta libertad al comerciante la forma de cumplir con la obligación jurídica de la llevanza.

COMENTARIO:

Los proyectos analizados guardan estrecha similitud, al imponer como libro obligatorio el de estados financieros y exigen los mismos requisitos en el contenido del libro; el balance y el estado de pérdidas y ganancias correspondientes a cada ejercicio deben figurar en el libro mencionado; el único proyecto que no exige libro alguno es el de 1987, - los documentos estudiados permiten la introducción de sistemas mecánicos y electrónicos para facilitar el cumplimiento de esta obligación, los cuales deben corresponder a las características del negocio.

Al tratar de imponer la obligación de que figuren en la contabilidad del comerciante todas sus operaciones, sean de naturaleza civil o mercantil, se imitó al Código de Comercio Italiano y al Código de Comercio Mexicano de 1884; cada proyecto establece en que caso se necesita la intervención de Contador Público, los requisitos de los asientos que invariablemente deberán estar firmados por el comerciante, por la persona encargada de la contabilidad o por el órgano facultado en el caso de las sociedades mercantiles.

El proyecto de 1947 sirvió de modelo para los que le sucedieron, es uno de los más adelantados para el tiempo en que fue elaborado. En la reforma de 1981, se derogaron los

libros diario y extrañamente el de estados financieros, para exigir solamente el libro mayor, lo cual es totalmente contrario al ideal de los proyectos anteriores.

4. SISTEMA LEGAL PROPUESTO.

A continuación se expone el sistema legal que a nuestro juicio, puede ser el apropiado, dado que distingue a los comerciantes en pequeño de las sociedades mercantiles, estableciendo reglas especiales para su contabilidad y así lograr que cumplan con una de sus obligaciones profesionales.

CAPITULO III. DE LA CONTABILIDAD MERCANTIL.

Art.33.- Los comerciantes están obligados a llevar cuenta y razón de todas sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de acuerdo a las disposiciones del presente capítulo.

Para el cumplimiento de esta obligación se podrá emplear cualquier sistema contable, introduciendo los medios mecánicos, manuales o electrónicos, que mejor le convengan y que necesariamente deberán atender a la importancia y magnitud del negocio o empresa.

Art.34.-Lcs comerciantes por menor o en pequeño, deberán -

llevar las operaciones de su giro en un sólo libro o cuaderno; en el que asentarán diariamente y en resumen, la suma total de las ventas al contado, por separado y en forma detallada la suma total de las ventas al fiado, así como los pagos y cobros que se hicieren sobre estas.

Las partidas de gastos domésticos basta asentarias en forma global, señalando la fecha en que salieron de la caja.

Art.35.-Al principiarse sus negocios y al final de cada año harán y suscribirán en el mismo libro, el inventario de todos sus bienes, muebles e inmuebles, créditos y débitos, ya sean de naturaleza civil o mercantil.

Para los efectos del presente capítulo se consideran comerciantes por menor; los que habitualmente sólo venden en detalle y directamente al consumidor los objetos con que negocian.

Art.36.-Cualquiera que sea el sistema de contabilidad empleado; deberá proporcionar una información financiera confiable, y además deberá:

A) Contener la información necesaria que permita relacionar las operaciones realizadas con los documentos y comprobantes de aquellas.

B) Formar una cuenta para cada uno de los elementos patrimoniales y para cada una de las operaciones que realiza

la empresa, detallando el nombre de la misma, así como el cargo y abono.

C) Facilitar la elaboración del balance anual, así como, indicar la marcha del negocio cada mes del ejercicio.

D) Permitir una fácil interpretación de los estados financieros; al momento de rendir cuentas a los socios, y en su caso a la autoridad que lo requiera.

Art.37.-La valuación, el ajuste y amarre de los asientos, se harán conforme a las reglas de la técnica contable empleada y de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Art.38.-El libro de los comerciantes por menor, y el libro de actas de las sociedades mercantiles, deberán estar; encuadernados, foliados y empastados. La encuadernación de los libros se podrá hacer en cualquier tiempo, siempre que no exceda de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio anual.

Quando se adopte el sistema de libros de contabilidad, deberán cubrir los requisitos exigidos en el párrafo anterior.

Lo dispuesto en este capítulo no exime a los comerciantes del cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto a su contabilidad.

Art.39.-Los comerciantes por menor, que cometieren errores

u omisiones al realizar un asiento, lo salvarán en otro distinto en la fecha en que se notare la falta y se pondrá al margen del asiento equivocado, con tinta diferente una nota que indique que está errado y el folio donde se halle la -- corrección.

Art.40.-La contabilidad se deberá llevar en idioma español, aún cuando el comerciante fuere extranjero, tomando como unidad monetaria el peso mexicano y en caso de operaciones en moneda extranjera su equivalente en pesos.

En caso de no cumplir con estos requisitos y los del artículo 38, serán sancionados con una multa equivalente a un día de su ingreso en el caso de comerciantes por menor, y - tratándose de sociedades mercantiles, la multa será por el equivalente a veinte días de salario mínimo.

Art.41.-Las sociedades llevarán un libro de actas, en el que deben figurar las que se levanten en las juntas de socios y asambleas de accionistas, expresando; la fecha de celebración, nombres de los asistentes, el número de partes - sociales o acciones de las que son titulares y las resolucio- o acuerdos que se tomen en ellas.

Las sociedades anónimas asentarán, además las actas de - las sesiones del consejo de administración con los úatos se

ñalados el párrafo anterior.

Las actas deberán ser firmadas por la persona facultada para tal efecto, o por los representantes de la sociedad, - y están obligados a expedir copia al socio que la solicite.

Art.42.-Los comerciantes deberán conservar los libros se ñalados, los registros, documentos y comprobantes relacionados con la contabilidad durante diez años, que se contarán a partir del último asiento y después de haber liquidado la negociación o empresa.

Los herederos del comerciante y los liquidadores de las sociedades tienen la misma obligación.

Art.43.-El comerciante individual podrá llevar sus libros por sí mismos o por persona que para tal efecto autoricen.

La contabilidad de las sociedades deberá ser dictaminada por Contador Público Titulado.

Art.44.-La llevanza y conservación de la contabilidad, - se llevará a cabo, en el domicilio del comerciante y en el caso de las sociedades en su domicilio social.

Art.45.-Tratándose de Sociedades Mercantiles; la preparación, presentación y aprobación del balance se registrá por - lo previsto, en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Art.46.-No se puede hacer pesquisa de oficio por tribunal ni ni por autoridad alguna, para inquirir si los comerciantes llevan o no el sistema de contabilidad referido, o si existen regularidades en el mismo.

Art.47.-La comunicación de los libros, registros, cuentas y documentos de los comerciantes; procede en caso de sucesión universal, liquidación, fusión, transformación y escisión de compañía, dirección o gestión comercial por cuenta de otro, suspensión de pagos y quiebra.

Art.48.-La exhibición de la contabilidad del comerciante y sus anexos, procede a instancia de parte o de oficio, cuando la persona a quien pertenezcan tenga interés o responsabilidad en la controversia en la que se pide su exhibición

La revisión que practique la autoridad, se hará en donde habitualmente se guarden o existan los registros financieros, o, en el lugar que fijen las partes de común acuerdo.

El examen abarcará los puntos relacionados directamente con la controversia, pudiendo extenderse a los que sean extraños a la cuenta especial del que solicita el reconocimiento y se deberá realizar ante dos testigos.

Art.49.- Cuando los registros contables; libros, disquetes, o microfilms, no se hallen en el lugar de residencia -

del juzgado, el reconocimiento de la contabilidad se practicará en donde se encuentren, sin exigir en ningún caso su traslado al lugar del juicio.

Art.50.-Tratándose de contabilidad microfilmada o computarizada, el que solicite su reconocimiento deberá proporcionar los aparatos e instrumentos necesarios para practicar el examen.

5. FUTURO DE LA CONTABILIDAD.

La contabilidad ha progresado al adoptar los avances tecnológicos, facilitando su objetivo de proporcionar información financiera en un momento dado y sin duda seguirá reforzando su tarea con los que sucedan a futuro.

La contabilidad evoluciona y no se descarta la posibilidad de que a futuro, todas las personas tengan una computadora personal y en ella puedan llevar su contabilidad, con lo cual los libros pasarán a ser un recuerdo histórico y glorioso de la contabilidad, entonces será necesario regular jurídicamente la contabilidad computarizada.

Es necesario resaltar la dinámica del derecho, adaptando la ley conforme se avanza en las disciplinas que lo auxilian

en su labor de regular la conducta humana.

El estudio de la contabilidad por parte del Abogado es importante, puesto que su formación académica y el ejercicio profesional encuentran apoyo en la contabilidad y muchas veces el desconocimiento total de los conceptos básicos, como de las normas jurídicas que la regulan, le impiden hacer uso de este medio de prueba en litigios en los cuales pudiera ser decisiva.

El juzgador debe tener un conocimiento elemental de la contabilidad, para poder valorar su fuerza probatoria en los negocios sometidos a su jurisdicción.

El Derecho Contable; es la rama del derecho que se ocupa de la técnica contable, con objeto de que el informe financiero proporcionado, lo auxilie en el logro de sus fines.

En nuestra Facultad, el Derecho Contable se estudia como materia optativa, mientras que en la Universidad Autónoma de Nuevo León es una materia obligatoria en el 5º año de la carrera de Licenciado en Derecho, con el nombre de Contabilidad Legal.

Por último, creemos necesario que la asignatura de Derecho Contable sea integrada como obligatoria en nuestra Fa-

cultad, para que el Abogado Postulante pueda hacer uso de -
éste medio de prueba, y el juzgador la valore con un senti-
do jurídico-contable adecuado.

C O N C L U S I O N E S .

I.-La Contabilidad es la actividad informativa sobre un patrimonio y al describir las operaciones de los comerciantes o empresarios, constituye la contabilidad mercantil.

II.-El fin de la contabilidad es proporcionar información sobre el desarrollo, modificaciones y el estado que guarda un patrimonio en cualquier momento determinado; en la empresa, ofrece información a sus dueños y a los terceros que con ella contratan, en términos que generalmente son de un mes o de un año correspondiente al ejercicio social.

III.-La contabilidad para cumplir su cometido se estructura en cuentas, en las que se anotan los movimientos realizados en la empresa o negocio.

IV.-Existen dos sistemas de contabilidad; la Partida Simple que maneja la cuenta de caja y la de cuentas corrientes, y sólo refleja los ingresos y egresos que observa un patrimonio.

La Partida Doble, que maneja tantas cuentas como elementos patrimoniales existan y vigila que la suma de cuentas - deudoras y acreedoras sean iguales en su resultado.

La Partida Doble proporciona una información más amplia y completa del patrimonio, el empleo de este sistema es aceptado por el comerciante y la empresa; pues ofrece un control más estricto de los elementos patrimoniales registrando dos veces una misma operación, lo cual es una ventaja de dicho sistema.

V.-La contabilidad surge, cuando fue necesario llevar un sistema de registro que mantuviera informado al comerciante sobre el estado financiero de su negocio.

Este sistema fue adoptado por todos los comerciantes y se hizo costumbre entre ellos.

Con la aparición de la "commenda", se impuso la rendición de cuentas del socio comanditado para informar a los socios comanditarios sobre la marcha de la empresa, el término para la rendición era fijado por los comanditarios, que además exigían la elaboración de un balance.

VI.-En Roma se practicó la contabilidad, al llevar, el pater familia, un libro diario (adversaria) cuyos asientos se pasaban al mayor (codex) que se conservaba, pues contenía derechos y obligaciones que tenían valor probatorio en los diversos litigios, de acuerdo a la "Ley Paetelia Papiria".

VII.-El Derecho regula contabilidad, a partir de que fue

necesario brindar seguridad financiera y protección jurídica a los socios, a los terceros que con ellos contratan y - en interés del Estado que determina los impuestos a pagar.

VIII.-La regulación jurídica de la contabilidad se originó en los principales centros comerciales de Italia, como - Génova y Florencia, de donde se extendió a toda Europa.

Fue en Génova el primer sitio donde se impuso la obligación de llevar un registro de sus operaciones, señalando -- sanciones en caso de incumplimiento y fue ahí donde nació - la "obligación jurídica de la llevanza".

IX.-Existen dos sistemas legislativos sobre contabilidad mercantil; el Common Law, que no considera como obligación jurídica formal llevar contabilidad y el Sistema Francés -- que impone la obligación de llevar contabilidad, señalando los libros, requisitos y formalidades que deben reunir los asientos y los libros.

X.-En nuestro derecho, la contabilidad es una Obligación Profesional de los Comerciantes, conforme a lo dispuesto en los artículos 16 fracción III y 33 del Código de Comercio.

XI.-Nuestro código de comercio, reconoce implícitamente el sistema contable de partida doble al exigir sea llevado

un libro mayor general, indicando los requisitos externos - del mismo y las reglas para practicar los asientos.

XII.-El sistema legal vigente no distingue a los pequeños comerciantes de las sociedades mercantiles, al prescribir el mismo sistema de contabilidad para ambos.

XIII.-Es necesario reformar el sistema jurídico de la contabilidad mercantil, dejando en absoluta libertad al comerciante la elección del sistema de contabilidad, con los medios mecánicos o electrónicos que mejor le convengan.

XIV.-Se deben dictar reglas especiales para los comerciantes por menor y de esta forma hacerlos cumplir con una de las obligaciones profesionales de los comerciantes.

XV.-Se debe reconocer jurídicamente el uso de los Principios de Contabilidad; para la elaboración del balance, el amarre de asientos, el ajuste de cuentas, así como para la valuación de los resultados. De manera que se comprendan los efectos de inflación actual y futura.

XVI.-La Contabilidad es una disciplina auxiliar del Derecho y por tal motivo es necesario que el Abogado tenga una formación adecuada, la cual le permita usar la contabilidad

como medio de prueba en algunos de sus negocios.

Lo mismo el juzgador, para emitir una resolución correcta, cuando se trate de evaluar la contabilidad en una controversia sometida a su jurisdicción.

XVII.-Nuestra Facultad debe establecer como obligatoria la asignatura de Derecho Contable, para que el Abogado tenga una formación académica más completa que le permita conocer los fundamentos básicos de la contabilidad y su regulación jurídica.

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

- ANZURES, MAXIMINO. Contabilidad General, Edición del autor, México, D.F. 1989.
- ASCARELLI, TULLIO. Lezioni di Diritto Commerciale. Introduzione e Teoria dell'Impresa. Milano 1962.
- BARRERA GRAF, JORGE. Estudios de Derecho Mercantil, Editorial Porrúa Hnos., México 1958.
- Instituciones de Derecho Mercantil, Porrúa Hnos. México 1989.
- Tratado de Derecho Mercantil, Porrúa Hnos. México 1957.
- BEJARANO SANCHEZ, MANUEL. Obligaciones Civiles, Editorial Harla, Tercera Edición, México 1987.
- BENITO DE LORENZO, Manual de Derecho Mercantil Tomo II. Madrid 1930.
- BOLAFFIO, LEON. Derecho Comercial, Elías Editores, Buenos Aires, 1950.
- BONFANTE, PIETRO. Lezioni di Storia del Commercio. Roma 1924.
- CERVANTES AHUMADA, RAUL. Derecho Mercantil Primer Curso, Editorial Herrero, México 1985.
- COSAK, KONRAD. Tratado de Derecho Mercantil, Revista de Derecho Privado, Madrid 1935.
- DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ESPASA, Tomo IV. 8ª Edición, ESPASA-CALPE, Madrid 1978.
- DOMINGUEZ VARGAS, SERGIO. Teoría Económica, Porrúa Hnos, México 1986.
- DU PASQUIER, FRANCOISE. Introduction a la Theorie et a la Philosophie du Droit. Paris 1980.

ELIZUNDIA CHARLES, ARTURO. Estudio Contable de Sociedades y Asociaciones, E.C.A.S.A. México 1975.

ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA, Tomo VII, Buenos Aires 1954.

FERNANDEZ CEPERO, M.DE J. Contabilidad Moderna I, Teneduría de Libros y Principios de Contabilidad, Minerva Books, L.T.D. New York 1962.

FERRARA, FRANCESCO. Gli Imprenditori e le Società, Seconda Edizione, Milano 1946.

FRAGA, GABINO, Derecho Administrativo, Porrúa Hnos. México 1987.

GARRIGUES, JOAQUIN. Curso de Derecho Mercantil, Porrúa Hnos. México 1981.

Instituciones de Derecho Mercantil, S. Aguirre Impresores, Madrid 1936.

Tratado de Derecho Mercantil, Revista de Derecho Privado, Madrid 1934.

GERTZ MANERO, FEDERICO. Derecho Contable Mexicano, Porrúa Hnos. México 1989.

Derecho y Contabilidad. Revista El Foro, México 1966.

Origen y Evolución de la Contabilidad. SEP. México 1968.

Que es la Contabilidad. Porrúa Hnos. México 1971.

Apuntes de Clase. 1989.

GOXENS DUCH, ANTONIO. Tratado de Contabilidad para Letrados Abogados y otros titulados, Aguilar, Madrid 1961.

GREGORIO, ALFREDO DE. Corso di Diritto Commerciale. Imprenditori-Società, Roma 1956.

LEE HIDALGO, JOSE. Contabilidad de Sociedades, ECASA 1988.

MANTILLA MOLINA, ROBERTO. Derecho Mercantil Mexicano, Porrúa Hnos. México 1990.

PERDOMO MORENO, ABRAHAM. Contabilidad de Sociedades Mercantiles, E.C.A.S.A. México 1988.

- PETIT, EUGENE. Derecho Romano, Porrúa Hnos. México 1988.
- PINA VARA, RAFAEL DE. Derecho Mercantil Mexicano, Porrúa Hnos. México 1986.
- PRIETO, ALEJANDRO. Principios de Contabilidad, Ed. Banca y Comercio, México 1986.
- RESA, MANUEL. Estudio Contable de Sociedades, E.C.A.S.A. 1975.
- RIPERT, GEORGES. Traité Élémentaire du Droit Commercial, París 1963.
- Derecho Comercial Tomo I, Comerciantes, Buenos Aires 1954.
- ROCCO, ALFREDO. Principios de Derecho Mercantil, Editora Nacional, México 1981.
- RODRIGUEZ RODRIGUEZ, JOAQUIN. Curso de Derecho Mercantil, Porrúa Hnos. México 1974.
- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Compendio de Derecho Civil, Porrúa Hnos. México 1988.
- SCHEGGI, ROBERTO. Lezioni di Diritto Commerciale, Napoli 1946.
- SERRA ROJAS, ANDRES. Ciencia Política, Porrúa Hnos. 1987.
- TENA, JESUS FELIPE DE. Derecho Mercantil Mexicano con Excl~~u~~sión de Marítimo, Porrúa Hnos. México 1990.
- VICENTE Y GELLA, AGUSTIN. Introducción al Derecho Mercantil Comparado.
- VIVANTE, CESARE. Trattato de Diritto Commerciale Volume I, I Commercianti, Milano 1929.

LEGISLACION CONSULTADA:

- Código Civil para el Distrito Federal, Porrúa Hnos. 1989.
- Código de Comercio y leyes complementarias, Ed. Teocalli México 1990.

Código Fiscal de la Federación y su reglamento, Colección Porrúa, México 1990.

Código Penal para el Distrito Federal y para toda la república en materia federal, Colección Porrúa México 1990.

Ley Federal del Trabajo, Secretaría del Trabajo y Previsión Social, México 1989.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Colección Porrúa 1991.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, Colección Porrúa, México 1991.

Ley de Instituciones de Fianzas, Colección Porrúa 1990.

Ley de Instituciones de Seguros, Colección Porrúa 1990.

Ley de Presupuesto y Gasto Público Federal, Colección Porrúa.

Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos, Editorial Teocalli.

DOCUMENTOS LEGISLATIVOS CONSULTADOS:

Proyecto de Código de Comercio, Secretaría de Economía, Comisión de Legislación y Revisión de Leyes, 1947.

Anteproyecto del Código de Comercio, Comisión de Legislación y Revisión de Leyes, Secretaría de Economía 1952.

Proyecto de Código de Comercio, Congreso de la Unión, LI Legislatura 1982.

Anteproyecto del Código de Comercio, Comisión de Revisión de Leyes y Estudios Legislativos, Secretaría de Gobernación, México 1987.