

Lección 5: El Registro Mercantil

El registro mercantil

1. La publicidad legal.

La publicidad puede tener distinto carácter. En unos casos lo que se persigue con la publicación en boletines o periódicos oficiales o la inscripción en un registro es que los terceros puedan conocer determinados datos relativos a los sujetos que es publicación o inscripción se refieren.

Los datos publicados o inscritos son oponibles a terceros sin que estos puedan alegar ignorancia.

El Derecho español impone a los empresarios mercantiles, a las sociedades mercantiles y a las demás entidades sujetas a inscripción obligatoria en dicho registro el deber legal de hacer constar en toda su documentación, correspondencia, notas de pedido y facturas el domicilio y los datos identificadores de la inscripción. (Art. 24.1 C. de C.). El incumplimiento de este deber legal será sancionado con multa.

2. El registro mercantil como instrumento de la publicidad legal.

El Registro Mercantil es aquel registro público que tiene por objeto la publicidad de los empresarios, de las sociedades mercantiles y demás sujetos inscribibles, así como de determinados hechos y actos relativos a esos sujetos.

El precedente del Registro Mercantil se encuentra en las listas y matrículas de mercaderes de las corporaciones y gremios medievales, en los que era preciso estar inscrito para el ejercicio del comercio. El comerciante matriculado gozaba de los derechos de la condición mercantil y obtenía la protección de la corporación o del gremio.

La aparición del Registro Mercantil es obra del Código de Comercio de 1829. Pero es preciso esperar a la promulgación del Código de Comercio de 1885 para que el Registro Mercantil aparezca como instrumento técnico de publicidad legal.

GADED

El Registro Mercantil experimentaría una importante transformación por virtud de la Ley 19/1989, de 25 de Julio, de adaptación y reforma parcial de la legislación mercantil a las directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedad.

La Ley 25 de Julio de 1989, se caracteriza por la dualidad de instrumentos técnicos de publicidad: Los Registros Mercantiles territoriales que hacen efectiva la publicidad, y el Boletín Oficial del Registro Mercantil (BORM), en el que se publican por extractos los actos inscritos en los registros territoriales así como anuncios y avisos legales. Como órganos de conexión entre los Registros Mercantiles Territoriales figura el Registro Mercantil Central que, entre otras funciones tiene la de ordenar los extractos de las inscripciones practicadas en los registros territoriales, la de reelaborar la información recibida y la de publicar esa información en el boletín.

El Registro Mercantil pasa ser exclusivamente registro de personas y actos. La Ley 25 de Julio de 1989 cierra las puertas del Registro Mercantil a los buques y aeronaves.

II. Sujetos y actos inscribibles

3. Sujetos y actos inscribibles.

A lo largo de la historia, el Registro Mercantil se ha caracterizado por una continua ampliación de su contenido. La inscripción de sujetos y actos en el Registro Mercantil está sometida al llamado principio de tipicidad, el Registro Mercantil tiene por objeto la inscripción de los empresarios individuales, las sociedades mercantiles, incluidas las sociedades anónimas, y demás sujetos y actos que establezca la ley.

4. Principio de inscripción obligatoria

Los sujetos y los actos inscribibles deben inscribirse obligatoriamente en el Registro Mercantil (Art 4 RRM). La ley no autoriza la inscripción sino que la exige. En relación con los sujetos este principio tiene dos importante excepciones:

GADED

- ❖ La inscripción de los empresarios individuales (19.2 C. de C.) mientras que la inscripción de las sociedades mercantiles y demás entidades inscribibles es obligatoria.
- ❖ La inscripción de fondos. Mientras que la inscripción de los fondos de pensiones continúa siendo obligatoria la inscripción de fondos de inversión es potestativa.

En relación con los actos el principio de la inscripción obligatoria también tiene dos excepciones importantes.

- ❖ La inscripción de los poderes.
- ❖ La emisión de obligaciones

III. la organización y el funcionamiento del Registro Mercantil

5. Los Registros Mercantiles Territoriales.

El Registro es una oficina pública situada en todas las capitales de provincia y además en Santiago de Compostela, Ceuta y Melilla y en determinadas islas. El Registro Mercantil Central está en Madrid. Dependen del Ministerio de justicia y de la Dirección General de Registros y Notariado.

6. El sistema de hoja: apertura y cierre

El Registro Mercantil se lleva por el sistema de hoja personal (art 3 RRM), a diferencia del Registro de la Propiedad. Significa ello que, al practicar la primera inscripción de un sujeto, se abre una hoja numerada en el Registro, en la que, en los folios que sean necesarios, se practicarán todos los asientos posteriores relativos a ese sujeto. Para la apertura de la hoja registral es competente el Registrador Mercantil correspondiente al domicilio del sujeto inscribible.

El cierre de la hoja puede ser provisional, ya sea parcial o total. El cierre provisional es parcial cuando, a pesar del cierre, se autoriza la práctica de algunas inscripciones que específicamente enumera la ley o el reglamento. Y es total cuando ya no cabe practicar inscripción alguna en la hoja abierta en ese sujeto.

7. El proceso de inscripción.

GADED

El proceso de inscripción se inicia con la presentación de los documentos en los que constan las circunstancias de los sujetos que pretenden ser inscritos o los actos objeto de inscripción. En esta materia rigen los principios de rogación o de titulación pública: el principio de rogación significa que la práctica de los asientos registrales se inicia a instancia de parte legitimada y no de oficio por el Registrador Mercantil. El principio de titulación pública significa que la inscripción tiene que practicarse en virtud de documento público. Son documentos públicos las escrituras públicas, los documentos judiciales y los documentos administrativos.

Presentado a inscripción un documento rigen los principios de prioridad o tracto sucesivo. Según el principio de prioridad, inscrito o anotado cualquier título no podrá inscribirse o anotarse ningún otro de igual o anterior fecha que resulte opuesto o incompatible. Y el principio de trato sucesivo supone que para la inscripción de actos o contratos relativos a un sujeto inscribible será preciso la previa inscripción del sujeto.

Una vez presentado el documento o documentos necesarios el Registrador Mercantil debe proceder a la calificación de los mismos. La calificación es el examen que, por imperativo legal, debe realizar el Registrador para comprobar la legalización de los títulos o documentos presentados a los meros efectos de extender, suspender o denegar el asiento solicitado. La calificación es un control obligatorio.

El plazo máximo para practicar la inscripción es de 15 días desde el asiento de presentación. Cuando la calificación es positiva no cabe recurso administrativo alguno. En ese supuesto quien acredite interés legítimo podrá solicitar ante la jurisdicción civil la declaración judicial de inexactitud o nulidad del asiento practicado. Cuando la calificación es negativa el interesado tiene una muy importante opción: dentro de los 15 días siguientes a la notificación de la calificación negativa, puede instar que el título sea calificado por otro registrador, quien asumirá la calificación bajo su responsabilidad, o puede recurrir ante la Dirección General de los Registros y del Notariado.

8. Las inscripciones y sus clases.

GADED

En el libro del Registro Mercantil se practican asientos. Se denomina asiento a toda y cada una de las inscripciones que se practican con la firma del registrador en los libros del Registro. En sentido vulgar inscripción equivale a asiento.

Las inscripciones se clasifican en primeras y posteriores. Inscripción primera es la que abre la hoja registral. Las inscripciones posteriores, son las que se refieren a aquellos actos posteriores de ese empresario o de esa sociedad o entidad que la Ley o el Reglamento consideran inscribibles. Atendiendo a su eficacia pueden ser declarativas o constitutivas.

- ❖ El registro es público y por tanto cualquier persona tiene acceso a él para adquirir conocimiento de cuantos asientos registrales o de cuantos documentos archivados o depositados en el Registro puedan interesarle.
- ❖ Inscrito un acto en el Registro, previa calificación de legalidad por el Registrador ese acto se presume legítimo, es decir, dotado de exactitud y validez.

9. El Registro Mercantil Central.

El Registro Mercantil Central, fue creado por la ley 19/1989 de 25 de julio artículo 1. Su principal función es la de ser instrumento técnico de conexión entre los Registros Mercantiles Territoriales y el Boletín Oficial del Registro Mercantil. Este registro coordina, articula y da unidad al sistema entre sí. Precisamente por la importancia de esta función el Reglamento del Registro Mercantil regula minuciosamente la remisión y el tratamiento de datos al Registro Mercantil Central.

Pero al lado de esta función básica, cumple una función informativa en la medida en que esos datos remitidos por los distintos Registros territoriales son accesibles al público.

Además de estas dos funciones esenciales, el Registro Mercantil Central se ocupa del archivo y de la publicidad de las denominaciones de sociedades y demás entidades jurídicas

GADED

Lección 6: La contabilidad.

1 Introducción

1. Las fuentes de la contabilidad.

La contabilidad constituye un poderoso instrumento de organización y gestión al servicio del empresario. El ejercicio de una actividad empresarial como actividad organizada y planificada que persigue la obtención de una ganancia racionalmente calculada o, al menos que los ingresos sean suficientes para la cobertura de los gastos nunca podría conseguir esos resultados sin la llevanza por parte del empresario de una contabilidad escrita que posibilite conocer, día a día, la marcha de las operaciones, la situación de los negocios y el rendimiento de los mismos.

A parte de esta función interna, la contabilidad tiene también una función externa que es la que interesa al derecho en la medida en que la llevanza de los libros contables satisface también las exigencias de terceros. De un lado la contabilidad interesa a los socios y a los acreedores, que necesitan contar con la garantía de una gestión ordenada.

La contabilidad debe considerarse como un completo sistema de información que refleja todas las vicisitudes económicas de la empresa, informando sobre la realidad patrimonial, y así el derecho atribuye a esa información importantes consecuencias jurídicas que afectan a los intereses de terceros.

2. El derecho contable.

El código de comercio de 1829 contenía un detallado régimen jurídico de la contabilidad de los comerciantes, exigiendo que fuera llevada en libros obligatorios que previamente debían ser legalizados por el juzgado de Primera Instancia del lugar del domicilio del comerciante.

Más importante ha sido sin embargo la transformación del Derecho contable español experimentada como consecuencia de la adhesión de España a la Comunidad Económica Europea y la incorporación de las directivas en materia de contabilidad de sociedades

GATED

Ahora bien el proceso de globalización económica ha impuesto a las sociedades mercantiles la necesidad de alcanzar un alto grado de comparabilidad en la información financiera que facilitan a socios y a terceros.

II. El deber de contabilidad

3. El deber de contabilidad.

La ley impone a todo empresario sea persona natural o jurídica la llevanza de una contabilidad, que, además, tiene que ser adecuada a la actividad de su empresa (art 25.1. C de C.). Se trata de un deber legal que no conoce excepciones cualesquiera sean las dimensiones de la empresa y cualquiera que sea el sector económico en el que se desarrolle la actividad empresarial, el empresario debe llevar una contabilidad.

El código de comercio establece dos exigencias, en primer lugar tiene que ser ordenada, no hay contabilidad sin orden. Si la contabilidad es desordenada no será posible lograr ese doble fin que trata de conseguir la ley. En segundo lugar, la contabilidad tiene que ser adecuada a la actividad de la empresa. La adecuación se refiere tanto a la dimensión de la empresa como al género de la actividad que desarrolla. En el primer sentido porque no es lo mismo la contabilidad que tiene que llevar un pequeño empresario que la que es propia de una sociedad mercantil de considerables dimensiones.

De estas exigencias legales se deduce que cuando un empresario individual o una sociedad mercantil se dediquen a distintas actividades empresariales o tengan distintos tipos establecimientos, la contabilidad debe llevarse de modo tal que permita la identificación de las operaciones correspondientes a cada una de esas actividades o a cada uno de los establecimientos, así como la elaboración de específicos inventarios y balances sin perjuicio de refundición en el inventario y en el balance global o general.

La llevanza de la contabilidad recae sobre el empresario, trátase de persona natural o persona jurídica. En el caso de las sociedades mercantiles, la llevanza corresponde a los administradores. Este deber

GATED

personal del empresario individual puede ser cumplido bien directamente por los sujetos obligados o bien por medio de personas autorizadas. (Art 25.2 C. de C.) << La contabilidad será llevada directamente por los empresarios o por personas debidamente autorizadas>>.

4. Libros obligatorios.

El código de comercio impone al empresario la obligación de llevar un libro de inventarios y cuentas anuales y otro diario, sin perjuicio de lo establecido en leyes o disposiciones especiales. El libro de inventario y cuentas anuales es un registro contable periódico y sistemático, se abrirá con el inventario inicial detallado de la empresa<< al menos trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación>> y al cierre de cada ejercicio se transcribirán también el inventario de cierre y las cuentas anuales.

El libro diario es aquel en el que se recogen todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa se trata pues, de un registro contable de carácter cronológico y analítico. Aunque el Código afirma que las operaciones deben ser registradas día a día, las dificultades que puede acarrear para determinados negocios, justifica que se autorice al empresario a realizar en el libro anotaciones conjuntas de los totales de las operaciones por periodos no superiores al mes.

Además de los libros obligatorios de contabilidad, los empresarios podrán llevar los demás libros o registros que estimen convenientes, según el sistema de contabilidad que adopten o la naturaleza de las actividades que desarrollen.

El libro de inventarios y cuentas anuales, y el libro diario no son los únicos obligatorios a que se refiere el código de comercio, aunque si los únicos libros obligatorios cuya llevanza se exige a toda clase de empresarios. Al lado de ellos, también como libros obligatorios hay que hacer referencia al libro de actas. Las sociedades mercantiles cualesquiera que sea la forma deben llevar un libro de actas, en que transcriban al menos los acuerdos adoptados por las juntas o asambleas generales.

GADED

También son libros obligatorios el libro de socios. Las sociedades unipersonales deben llevar, además, un libro-registro en el que se transcriban los contratos celebrados entre el socio único y la sociedad.

5. La llevanza de los libros de contabilidad.

El Código de Comercio impone determinados requisitos formales en la llevanza de la contabilidad. Con estos requisitos no solo se trata de garantizar que la contabilidad sea ordenada sino que intenta contribuir al mayor grado de claridad y de fiabilidad de esa contabilidad.

Los requisitos pueden ser extrínsecos e intrínsecos. Los requisitos extrínsecos son la exigencia de que la contabilidad se lleve en libros y que además esos libros sean objeto de legalización. No es contabilidad por tanto aquella que consiste en la mera acumulación de legajos y hojas en los que consten cifras relativas a las operaciones. Esos libros deben ser presentados para su legalización en el Registro Mercantil del lugar donde el empresario tenga su domicilio.

Los libros de contabilidad se presentan para la legalización antes de su utilización, debiendo estar en blanco y numerados correctamente todos los folios de que se compone.

En cuanto a los requisitos intrínsecos, la Ley exige que, cualquiera que fuere el procedimiento utilizado todos los libros y documentos contables sean llevados con claridad por orden de fechas, sin espacios en blanco, tachaduras ni raspaduras. Los errores u omisiones de las anotaciones contables deben ser salvados en cuanto sean advertidos.

6. La legalización de los libros de los empresarios.

Se trata de una obligación legal con la que se intenta conseguir el mayor grado de autenticidad de la contabilidad y de las actas, evitando que se adapten conveniencias en función de circunstancias posteriores.

La legalización consiste en la diligencia del Registrador Mercantil bajo su firma en el primer folio del libro y en el sello del registro en todos los folios de que se compone.'

GADED

La legalización es competencia del Registro Mercantil del lugar del domicilio del empresario o sociedad mercantil. El posterior cambio de domicilio no afecta a la legalización: la legalización efectuada por el Registro de origen antes de ese traslado del domicilio conserva el pleno valor. La legalización se practica a solicitud del empresario o de la sociedad mercantil acompañando los libros que puedan legalizarse

7. El valor jurídico de los asientos contables.

La contabilidad es ante todo un sistema de información; por ello no constituye la realidad económica de la empresa, sino que la refleja. Los documentos contables no hacen sino informar adecuadamente sobre la realidad económica de la empresa. En definitiva aunque los asientos contables contengan, fundamentalmente, declaraciones de conocimientos sobre hechos, actos o negocios jurídicos, la ley les atribuye consecuencias jurídicas propias, diversas de las consecuencias jurídicas de los hechos, actos o negocios reflejados en la contabilidad.

8. El deber de conservación

El empresario no sólo está obligado a la llevanza de los libros de contabilidad. La protección de los intereses de terceros y del interés público exige que conserve los documentos contables durante un periodo de tiempo prudencial. El Código de Comercio impone a todo empresario el deber de conservación de los libros, la correspondencia, la documentación, y los justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años. Incluso si el empresario ha cesado como tal, se verá obligado a ese deber del cumplimiento de conservación.

La ley no sólo impone la conservación de los libros sean o no de contabilidad, sino también la conservación de los documentos y de los justificantes, así como de la correspondencia además, deben conservarse los documentos originales.

La duración del deber de conservación se fija por la ley en 6 años a partir del último asiento realizado

9. La inobservancia de las normas legales en materia de contabilidad.

GADED

La legislación mercantil no contiene sanciones directas que contemplen el incumplimiento de las preinscripciones legales relativas a la llevanza y conservación de los libros. Pero establece sanciones indirectas en caso de concurso de acreedores: el concurso de acreedores se calificará en todo caso como culpable cuando el deudor legalmente obligado a la llevanza de la contabilidad hubiera incumplido esta obligación, llevara doble contabilidad o hubiera cometido irregularidad relevante en la que llevara y además, se presume la existencia de dolo o culpa grave del deudor en la causación o en la agravación de la insolvencia a efectos de esa calificación.

Se encuentra tipificado el delito denominado delito contable, desde una perspectiva exclusivamente tributaria, así como el delito de falseamiento de las cuentas anuales de las sociedades mercantiles.

III. El secreto contable y sus expediciones.

10.El secreto contable.

La ley establece que la contabilidad de los empresarios es secreta. El empresario tiene interés en que los libros y los documentos contables no sean accesibles a terceros, y el ordenamiento jurídico lo tutela mediante el reconocimiento expreso del derecho al secreto contable.

En el plano penal, la tutela del secreto de la contabilidad, se garantiza a través del tipo general de la revelación de secretos. Si la violación del secreto se realiza por un trabajador el empresario podrá proceder a la extinción del contrato de trabajo por trasgresión de la buena fe y abuso de confianza.

11.Las expediciones al secreto contable.

Las expediciones al secreto contable pueden calificarse en dos categorías según operen *erga omnes* o frente a sujetos determinados públicos o privados. El conocimiento de ciertos datos contables por terceros presupone la existencia de un deber de publicidad de esos datos a cargo del empresario. No se accede a la contabilidad del empresario sino a ciertos datos contables publicados por ese empresario o que consten en el Registro.

GADED

IV. La contabilidad como medio de prueba

12.La comunicación y la exhibición de la contabilidad

Entre los medios de prueba admitidos, figuran los instrumentos que permiten archivar y conocer o reproducir datos, cifras y operaciones matemáticas llevadas a cabo con fines contables, relevantes para el proceso.

La utilización en el juicio de la prueba de libros y de los soportes informáticos se hace mediante la comunicación o la exhibición de los mismos.

El objeto de la comunicación, es el conjunto de libros, documentos contables, justificantes y correspondencia del empresario. La exhibición, en cuanto a reconocimiento parcial, se limita a los asientos o a los documentos que tengan relación con la cuestión de que se trate.

El reconocimiento deberá llevarse en el establecimiento del empresario y en presencia de este.

13.La eficacia probatoria de la contabilidad.

La contabilidad constituye un medio de prueba más, habiendo perdido la condición de medio de prueba privilegiado que tuvo en épocas anteriores. El código de comercio afirma que el valor probatorio de los libros de los empresarios y demás documentos contables será apreciado por los Tribunales conforme a las reglas generales del derecho.

Una contabilidad llevada conforme a derecho puede servir como indicio para probar la existencia de un determinado acto o negocio, especialmente cuando la parte que alega la prueba de los documentos contables es aquella que no los ha redactado. En este sentido, la contabilidad se asemeja a una confesión extrajudicial, que se presume verdadera contra el confesante, salvo que se pruebe su error, y que será valorada libremente por los tribunales.

V. las cuentas anuales

14.Las cuentas anuales.

GADED

La ley impone al empresario la redacción de las cuentas anuales como medio de conocer la situación económica de ese empresario y de establecer periódicamente los beneficios o pérdidas experimentadas en el ejercicio de la actividad empresarial. (Art 34 del C. de C.). La finalidad de las cuentas anuales es la obtención de la denominada imagen fiel de la situación de la empresa. El código de Comercio, después de señalar que las cuentas anuales deben redactarse con claridad, añade que dichas cuentas deben mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Las cuentas anuales deberán ser firmadas por el propio empresario si se trata de persona natural; por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales sean o no administradores, en caso de sociedad colectiva por todos los administradores, en caso de sociedad anónima o responsabilidad limitada, cualquiera que sea la estructura del órgano de la administración.

15.El balance.

El balance es un cuadro o representación gráfica y comparativa de los saldos de las diferentes cuentas del activo y del pasivo, que resume toda la contabilidad del ejercicio. El balance ofrece una imagen de la situación de la empresa en un momento determinado. Para ello los datos contables se agrupan en diversas cuentas organizadas. Las cuentas contenidas en la columna del activo representan el valor de los bienes y derechos del empresario. Las cuentas agrupadas en la columna del pasivo muestran la procedencia de los recursos que aparecen en la columna del activo, es decir, cuales son los fondos propios y cuales los fondos ajenos o deudas con acreedores.

16.La cuenta de pérdidas y ganancias.

La cuenta de pérdidas y ganancias, íntimamente unida la balance, es un complemento de este. Comprende los ingresos y los gastos del ejercicio y, por diferencia el resultado del mismo (Art 35.2 C. de C.). Mientras que el balance muestra la situación patrimonial financiera de la empresa en un momento dado, la cuenta de pérdidas y ganancias ofrece una visión

GATED

dinámica del ejercicio, indicando el empleo de los recursos empresariales y cuales han sido las causas de la existencia de beneficios o pérdidas.

17.Los demás documentos contables.

El denominado: estado que muestra los cambios en el patrimonio neto. Recoge el registro de ciertos ingresos ocasionados por las variaciones de valor.

El estado de flujos efectivo: que únicamente tiene que formularse por aquellas sociedades que no puedan formular balance.

La memoria: se trata de un documento accesorio o complementario que completa, amplía y comenta la información contenida en los demás.

VI. los principios contables

18.La función de los principios contables.

Existen principios contables generalmente aceptados a los que las disposiciones legislativas han reconocido carácter obligatorio. Se trata de instrumentos técnicos dirigidos a la consecución de la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

La función de estos principios es la ofrecer los criterios básicos de carácter vinculante, para la elaboración de los documentos que componen las cuentas anuales, y al tiempo, la de facilitar la interpretación de dichas cuentas por parte de terceros.

Cuando la aplicación de los principios no sea suficiente para expresar la imagen fiel, deberán suministrarse en la memoria las explicaciones necesarias. En aquellos casos en los que la aplicación de un principio contable o de cualquier otra norma en materia de contabilidad, sea incompatible con la imagen fiel que deben mostrar las cuentas anuales se considerará improcedente la aplicación de ese principio.

19.Enumeración de principios contables.

Principio de empresa en funcionamiento: la empresa tiene una duración ilimitada.

GADED

Principio de devengo

Principio de uniformidad: no se variarán los criterios de valoración de un ejercicio a otro.

Principio de prudencia: solo los beneficios realizados al cierre del ejercicio deberán ser contabilizados mientras que los riesgos y pérdidas, deberán ser contabilizados en cuanto sean conocidos.

Principio de no compensación: no pueden compensarse las pérdidas del activo y del pasivo del balance, ni los gastos e ingresos de la cuenta de pérdidas y de ganancias.

Principio del precio de adquisición: los activos se contabilizarán por el precio de adquisición o por el coste de producción. Y los pasivos por el valor de la contrapartida a cambio de incurrir en la deuda.

Principio del valor razonable

Principio de registro: las operaciones se contabilizarán cuando su valoración pueda ser efectuada de forma fiable.

Principio de valoración de la moneda del entorno económico.

Principio de importancia relativa.

VII. La auditoría de cuentas

20. La auditoría de cuentas.

La auditoría de cuentas es el proceso de revisión y verificación de la contabilidad. Se configura por la ley como aquella actividad consistente en la revisión de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, siempre que aquella tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos ante terceros.

La actividad del auditor no es sino el análisis de la contabilidad del empresario y de los documentos que sirven de base a esa contabilidad para verificar los datos consignados y para comprobar la regularidad de los criterios y normas contables empleados.

21. El estatuto jurídico del auditor.

GYDED

La auditoría solo puede ser realizada por aquellos profesionales titulados o por aquellas sociedades profesionales autorizadas para el ejercicio de esa actividad. Esa autorización se obtiene por la inscripción en el registro oficial de auditores de cuentas. La ley fija los requisitos que deben reunir los auditores: haber obtenido la titulación universitaria, haber seguido programas de enseñanza teórica y haber adquirido una formación práctica y haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

Los auditores están sometidos a dos principios: el principio de profesionalidad es decir acomodar su actuación en todo momento a la ética y a la normativa legal y el principio de independencia, los auditores deberán ser independientes, en el ejercicio de su función de las entidades auditadas.

La principal obligación del auditor es la realización de la auditoría encargada en firme, estando obligado a mantener el secreto de cuenta información conozca en el ejercicio de su actividad, no pudiendo hacer uso de la misma para finalidades distintas de la propia auditoría.

22.El informe del auditor.

Este documento debe tener las cualidades de transparencia fiabilidad y fidelidad. La parte más importante de este informe es la opinión técnica del auditor que puede ser favorable o ser desfavorable o ser denegada.

23.El depósito y la publicidad de las cuentas anuales.

El registro mercantil del lugar del domicilio del depositante asume la doble función de oficina en la que se archivan y conservan las cuentas anuales y demás documentos complementarios y de oficina encargada de la publicidad de las cuentas y documentos.

Lección 7: la representación del empresario

Introducción

- 1. Representación voluntaria, representación legal y representación orgánica.**

GADED

La representación es una institución jurídica de gran importancia en la vida económica. La mayoría de las relaciones mercantiles no se establecen personalmente por el empresario sino a través de representantes.

Se distingue entre representación voluntaria y representación legal. En la primera es el propio interesado quien designa libremente a otra persona para que actúe por él. Al acto por el que un sujeto designe a otro para que actúe en su nombre se denomina apoderamiento. En la segunda la fuente no es la voluntad del representado, sino la ley la que impone con carácter necesario la representación para suplir la falta o la limitación de la capacidad de obrar de un sujeto.

La representación orgánica de las personas jurídicas se da en el caso de las sociedades mercantiles ya que necesitan valerse de órganos, es decir, contar con una estructura más o menos compleja y estricta según las formas sociales con distintas esferas de competencia. Entre estos órganos figura el órgano de la administración de la sociedad a quien le corresponde la facultad de representar.

2. La representación voluntaria en el derecho mercantil.

El empresario individual o social puede conferir poderes generales o especiales para ampliar así a través de apoderados las posibilidades de actuación en el tráfico. Estos apoderados pueden pertenecer al personal de la empresa o ser personas no vinculadas al empresario por una relación laboral.

Con la denominación de personal de la empresa se hace referencia a aquellas personas que prestan sus servicios retribuidos de modo permanente y estable en el propio establecimiento o fuera de él en virtud de un contrato de trabajo integrándose en la organización creada por el empresario. Esta categoría de personas no es homogénea: por un lado están aquellas cuya colaboración se realiza sin entrar en relación contractual con terceros y por otro están aquellas que participan en la actividad exterior de la empresa. Las primeras carecen de poder de representación salvo que el empresario se lo conceda expresamente.

II. El apoderado general o factor

GADED

3. El factor.

Con el nombre de factor se designa a aquel apoderado general colocado al frente de un establecimiento para realizar en nombre y por cuenta del empresario el giro y tráfico propio de aquél, administrando, dirigiendo y contratando sobre las cosas concernientes a dicho establecimiento.

Un mismo empresario o una sociedad mercantil pueden tener varios factores autónomos entre sí pero dependientes del empresario.

4. Los deberes del factor.

El principal deber del factor es el de desempeñar las funciones que el empresario le hubiera encomendado. En el desempeño de esas funciones, los factores actuarán con la diligencia de un buen empresario, por lo que responderán frente al principal de cualquier perjuicio que le causen por haber procedido con malicia, negligencia o infracción de las órdenes o instrucciones que hubiere recibido. Se trata de un deber de cumplimiento personal.

En las negociaciones que tuviera con terceros los factores tienen el deber de expresar que actúan en nombre del empresario individual o sociedad mercantil.

El factor no puede aprovechar para sí una determinada oportunidad de la que deba beneficiarse el principal, tampoco puede realizar por cuenta propia operaciones del mismo género de las que constituyen el giro o tráfico de la empresa a menos que este expresamente autorizado para ello.

5. El poder de representación.

El factor necesita un poder general para el desempeño de las funciones que se le han encomendado. Si el apoderamiento no es general el apoderado no tendrá el carácter de factor. Se entiende que el poder es general tanto cuando está concebido en términos generales como cuando contiene una enumeración de facultades que, consideradas globalmente, permiten la dirección de la empresa en su conjunto, o al menos, de un establecimiento.

GATED

Si el empresario individual se encuentra inscrito en el Registro Mercantil, (Art. 19.1 C. de C.), el poder debe inscribirse en el Registro Mercantil y lo mismo sucede respecto de los poderes conferidos a gerentes o factores por los administradores de la sociedad mercantil. El empresario o no inscrito no puede inscribir los poderes generales que hubiera conferido.

6. El ámbito del poder de representación.

En cuanto al ámbito del poder de representación, el apoderamiento se extiende al giro y tráfico del establecimiento. El Código de Comercio lo señala al definir al factor como gerente de un establecimiento con facultades para dirigir y contratar sobre concernientes a él.

En el caso de que el factor no esté al frente de un establecimiento determinado sino que sea el director general, el poder de representación debe entenderse que incluye toda clase de actos u operaciones que recaigan sobre la actividad que normalmente desarrolle ese empresario individual o social, sin necesidad de que, al conferir el poder, se realice una enumeración de facultades.

No podrá entenderse obligado el principal cuando el gerente haya contratado fuera de aquel círculo de operaciones propias de empresa, rompiendo flagrantemente los límites de una normal administración. Sin embargo quedará obligado el principal cuando el factor obrase con orden a su comitente, es decir, siguiendo sus instrucciones aunque actuase fuera del tráfico o giro de la empresa.

El factor puede ser objeto de limitaciones, el empresario al otorgar el poder o con posterioridad puede limitar las facultades del factor y puede también suprimirlas o eliminarlas una vez que han sido establecidas el Código de Comercio así lo prevé cuando, refiriéndose al gerente dice que está autorizado para administrarlo dirigirlo y gestionarlo con más o menos facultades según hayan sido establecidas por el propietario. Para que las limitaciones sean oponibles a terceros deben estar inscritas.

7. Los efectos de la representación: eficacia directa e indirecta.

En los asuntos relativos al tráfico y giro del establecimiento, la ley impone al factor el deber de actuar no sólo por cuenta o interés del empresario,

sino también a nombre de este. Tanto para el apoderado general como para el tercero con el que negocia debe estar de duda la existencia de la representación. Por eso se exige que así lo manifieste el factor al negociar y que así lo haga constar expresamente al contratar. Actuando así la actuación del factor tendrá eficacia directa, y el empresario queda obligado frente al tercero con el que en su nombre hubiera contratado el factor. Los efectos del contrato concluido por este en nombre del empresario se producen de modo inmediato en el patrimonio o en la esfera jurídica de este como si hubiera sido realizado por el empresario.

Si infringiendo el deber legal, el factor contrata en nombre propio, y no en nombre de su principal, se obligará directamente con la persona con la que hubiera celebrado el contrato (Art. 287). Las consecuencias de la actuación del factor se producen inmediatamente sobre el patrimonio del representante. Es el factor el que queda obligado frente a terceros, sin que se establezca relación alguna con el empresario. La ley impone la responsabilidad patrimonial al factor por actuar en nombre propio como si el negocio fuera suyo.

Pero la regla de la eficacia de la actuación del factor en nombre propio cuenta en el Derecho Mercantil con excepciones; la relativa al factor notorio, la notoriedad es siempre una característica relativa. Un apoderado general puede ser notorio en una pequeña población y no tener ese carácter en la capital de la provincia. Para determinar si vincula o no al empresario es necesario atender a si, por razón de las circunstancias de la operación realizada con el tercero este conocía la condición de factor notorio con que actuaba el apoderado.

8. El factor interesado.

El interesamiento es un instrumento técnico para estimular al gerente o factor y, con frecuencia, suele ser antesala de una integración más intensa de este apoderado general. El Código de Comercio se limita a establecer que, en defecto de pacto, la participación del factor en las ganancias será proporcionada al capital que aporte; y no aportando capital, será reputado socio industrial. Para el Código el interesamiento

GADDE

supone la creación de una sociedad interna entre el empresario y el factor.

III. Los apoderados singulares

9. Los dependientes y los mancebos.

Dependiente de comercio: tras bajo este nombre se designa según el Código a todo apoderado singular para el desempeño constante de las operaciones propias de un determinado tráfico o giro del establecimiento. A diferencia del factor el poder del dependiente es siempre limitado. En cuanto a la forma del poder, puede ser verbal o escrita y no es de inscripción obligatoria en el Registro.

Los mancebos: son las personas autorizadas para regir una actividad mercantil o alguna parte del giro o tráfico de su principal. En consecuencia los mancebos también tienen la condición de apoderados, si bien su poder es más restringido que el del dependiente. La función típica del mancebo es realizar operaciones de venta en tiendas o almacenes abiertos al público, y para tal supuesto declara el Código que se reputarán autorizados para cobrar el importe de las ventas que hicieren, y sus recibos serán válidos expidiéndolos a nombre de sus principales, siempre que las ventas sean al contado y se verifique dentro del establecimiento.

10. Los representantes de comercio.

Los llamados representantes de comercio son aquellas personas naturales en relación laboral con el empresario encargadas de la promoción de contratos u operaciones fuera del establecimiento de ese empresario. El empresario puede utilizar también, de un modo continuado o estable, los servicios retribuidos de otras personas cuya actividad auxiliar se desarrolla fuera del establecimiento mismo. Estos colaboradores cuya labor es ensanchar constantemente el círculo de operaciones de la empresa, ejercen su labor fuera del establecimiento.

IV. La modificación y extinción del poder

11. La modificación del poder.

GADED

Los poderes atribuidos por el empresario o por la sociedad mercantil, sean expresos o tácitos, pueden ser objeto de modificación, bien ampliando facultades del apoderado más allá de las que son propias del giro y tráfico del establecimiento, bien eliminando las eventuales limitaciones existentes o bien reduciendo las facultades representativas.

12.La Extinción del poder.

Los poderes otorgados por un empresario o por una sociedad mercantil pueden serlo sin duración de tiempo o tener una duración concreta y determinada. Si fueran poderes temporales, se extingue transcurrido el tiempo de apoderamiento.

Sean indefinidos o temporales, los poderes pueden ser revocados en cualquier momento. La extinción del poder por voluntad del empresario se denomina **revocación**. La forma de revocación está en función de la forma del apoderamiento, si la concesión de poder fue verbal la revocación también lo será, si fue por medio de documento esta también necesita constancia documental. Los poderes otorgados en escritura pública deben revocarse mediante una nueva escritura. Es necesario que la revocación se ponga en conocimiento del apoderado.

13.Las especialidades de la extinción del apoderamiento del factor.

El factor es un colaborador estable del principal o empresario. De ahí que el apoderamiento dure en tanto el factor no renuncie a él, no sea revocado por el principal o en tanto no se aneje el establecimiento a cuyo frente se ha situado ese factor. La renuncia es causa de extinción del apoderamiento por voluntad del apoderado mientras que, por el contrario, la revocación o la transmisión del establecimiento son causas de extinción por voluntad del empresario.

El poder del factor se extingue también en caso de enajenación del establecimiento del que sea director. Se parte de la idea de que el poder descansa sobre la confianza del principal en el apoderado. Por eso, en caso de la transmisión del establecimiento dirigido por este factor la ley considera extinguido el poder a él concedido, salvo que expresamente se hubiera pactado lo contrario.

GADED

Además de las causas de extinción de poderes por voluntad del principal o de sus herederos, el apoderamiento del factor finaliza por renuncia, muerte o inhabilitación del propio factor. El factor puede renunciar al poder poniéndolo en conocimiento del principal. Si este sufre daños y perjuicios por la renuncia, el factor estará obligado a indemnizar al empresario salvo que la causa de esa renuncia sea la imposibilidad de continuar en el desempeño de sus funciones.

GADED