

Derecho Contable: Los libros de comercio

Luis E. Fidhel González*

RVDM, Nro. 4, 2020. pp-397-429

Resumen: El Derecho Contable es la rama jurídica que permite observar una nueva perspectiva sobre la actividad del comerciante objeto de regulación legal. No resultaría inapropiado para el contador público y abogado complementar ambos conocimientos para compresión de los libros contables en su doble función: registro y prueba del patrimonio comercial. Este ensayo intenta dar esta perspectiva para la actualización de los parámetros de estudio tradicional de los libros contables.

Palabras claves: Contaduría, Derecho, Libros de Comercio.

Accounting Law: The commercial books

Abstract: Accounting Law is a legal branch that allows observing a new perspective on the activity of the merchant subject to legal regulation. It would not be inappropriate for the public accountant and lawyer to complement both knowledges to understand the accounting books in their dual role: registration and proof of commercial assets. This article tries to give this perspective for updating the traditional study parameters of accounting books.

Keywords: Accounting, Law, Accounting books.

* Licenciado en estudios internacionales, Universidad Central de Venezuela. Abogado, Universidad Católica Andrés Bello. Especialista en Derecho Mercantil, Universidad Central de Venezuela. Diplomado en componente docente, Universidad Fermín Toro, Especialista en Derecho Procesal, Universidad Central de Venezuela. Especialización en criminalística de campo (en curso), Instituto Universitario de Policía Científica, Escuela Nacional de Fiscales, Ministerio Público. Email: lefg1968@hotmail.com

Derecho Contable: Los libros de comercio

Luis E. Fidhel González*

RVDM, Nro. 4, 2020. pp-397-429

SUMARIO:

INTRODUCCIÓN. 1.- *Libros de Comercio.* 1.1- *Regulación.* 1.2- *Libro Diario* 1.3- *Libros de Inventarios.* 1.4- *Libro Mayor* 1.5. *Libros Auxiliares* 2.- *Libro de Comercio: Objeto y medio de prueba.* 3. *Valor de los Libros de Comercio.* 3.1. *Doctrina Extranjera.* 3.2. *Doctrina venezolana.* 3.3 *Código Civil venezolano* 3.4. *Código de Comercio venezolano.* 4. *Requisito de Validez Probatorio.* 5. *Confidencialidad de los Libros de Comercio.* 5.1. *Excepciones.* 5.1.1. *Comunicación.* 5.1.2. *Exhibición* 5.1.3. *Caso particular de la Exhibición.* 6. *Peritaje Contable.*

CONCLUSIÓN. BIBLIOGRAFÍA.

INTRODUCCIÓN.

El Derecho Contable constituye una nueva disciplina que busca establecer las relaciones entre el derecho mercantil y la contabilidad; teniendo por consideración que toda interpretación, definición, aplicación o conflicto de carácter contable termina siempre en una solución legal; siendo varias las definiciones que al respecto se han dado. Es preciso establecerla teniendo en cuenta la finalidad de la contabilidad.

La contabilidad es la disciplina científica que clasifica, registra, interpreta y presenta los datos relativos a hechos y actos económicos-financieros en un lapso determinado con objeto de brindar información histórica y útil sobre el estado patrimonial de la persona jurídica o natural reflejando una “imagen fiel” de la situación económica solicitada. Se ha clasificado: La contabilidad formal tiene por objeto el estudio de las obligaciones del comerciante y libros de comercio que se han de llevar y el valor de los asientos a efectos de prueba. La contabilidad material determina las reglas ordenadoras del modo en que a través de los libros ha de ser establecido el resultado económico de cada ejercicio.

* Licenciado en estudios internacionales, Universidad Central de Venezuela. Abogado, Universidad Católica Andrés Bello. Especialista en Derecho Mercantil, Universidad Central de Venezuela. Diplomado en componente docente, Universidad Fermín Toro, Especialista en Derecho Procesal, Universidad Central de Venezuela. Especialización en criminalística de campo (en curso), Instituto Universitario de Policía Científica, Escuela Nacional de Fiscales, Ministerio Público. Email: lefg1968@hotmail.com

El Derecho Contable estaría constituido por las relaciones interdisciplinarias entre el Derecho y la Contabilidad, en sus aspectos científicos y técnicos con la finalidad de dar coherencia a las regulaciones sobre materia contable. Establece un orden normativo general sobre las pautas contables y conceptos que obligatoriamente se deben considerar al realizar los registros contables. Una de las contribuciones consiste en establecer los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, conjunto de reglas y normas que sirven de guía para formular criterios referidos a la medición del patrimonio e información de los elementos patrimoniales y económicos de la persona. Constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de métodos uniformes de técnica contable¹

Es oportuno acotar como parte de este enfoque, definir y determinar el papel del contador público en su carácter de auxiliar de la justicia al realizar su tarea específica en casos y circunstancias cuando concretamente se le ordena en los litigios judiciales establecer si los registros contables examinados son llevados y mantenidos, acorde o conforme a Derecho considerando los requisitos, pautas y cualidades que expresamente establece la legislación mercantil sobre el particular.

1. Libros de Comercio.

La contabilidad se realiza y plasma en libros que los comerciantes están obligados a llevar como instrumento de control del desarrollo de las actividades comerciales permitiendo reconstruir las distintas operaciones realizadas en un momento determinado.

Se tienen dos perspectivas sobre la importancia de esta actividad. En primer lugar, permite al comerciante conocer o enterarse de la marcha de su actividad comercial o emprendimiento desde el punto de vista patrimonial y económico de sus resultados. En segundo lugar, en interés de los acreedores y terceros de conocer o informarse del desarrollo o consecución de la actividad realizada por el comerciante. En ambos casos la contabilidad permitiría en principio servir de prueba de su estado patrimonial. La doctrina ha destacado con énfasis el régimen legal de los libros responde a la necesidad de dotarle de mayores garantías posibles para reconocerlos como medios de prueba.

El concepto de libro es el tradicional y vulgar, se trata de piezas formadas por la encuadernación de hojas de papel ordenadas siguiendo una enumeración o foliatura. El registro desde el punto de visto genérico o amplio puede afirmarse es un elemento

¹ Jorge J. Galean Izaguirre. *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Vigencia y Aplicación* (Lima: Quipukamayoc. Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, 2000 primer semestre) p.124-134.

informativo que se anotan, consignan, asientan y almacenan los datos numéricos y conceptuales de carácter contable referidos a un determinado ente o sujeto.

Los registros sirven fundamentalmente para la transcripción o captación y acumulación permanente y el consecuente almacenamiento ordenado y sistemático de la información de tipo contable y naturaleza específica; registrando los acontecimientos, las operaciones, las situaciones producidas en la entidad durante el desarrollo de sus actividades específicas que fundamentalmente inciden en su patrimonio y resultados. Se realiza mediante asientos, término que hace referencia a cada una de las anotaciones o registros realizados en el libro de contabilidad. Se debe acotar que los adelantos de la informática permiten llevarla por medios electrónicos y digitales a través de un determinado programa.

El concepto de “sistema contable orgánico” significa que debe estar integrada no sólo por los registros contables específicos, también por la documentación respaldatoria de los asientos transcritos en ellos, por el plan de cuentas y respectivo manual, por el resto de los registros auxiliares y complementarios dado que no se admite parcialización o sectorización alguna para considerar plenamente al sistema contable como tal².

Se realiza bajo la técnica de la partida doble, definida como la base y el principio universal de la contabilidad. Cada asiento o registro se basa en el principio no hay deudor sin acreedor; todo hecho económico tiene origen en otro del mismo valor, pero de naturaleza contraria. La contabilidad consiste en dos registros coetáneos de una sola operación: Debe: aumento de las cuentas activas, disminución de las cuentas pasivas y disminución de la cuenta de capital. Haber: disminución de las cuentas activas, aumento de las cuentas pasivas y aumento de la cuenta de capital.

1.1. Regulación.

El Código de Comercio venezolano³ exige que todo comerciante lleve en idioma castellano su contabilidad a través del libro diario, mayor y de inventarios, más los libros auxiliares que estimare conveniente. La obligación consiste en la práctica de anotaciones que registren con claridad las operaciones comerciales y la situación patrimonial conforme a los principios de contabilidad. Para la validez del contenido, el libro diario y de inventarios deben ser presentados previamente al tribunal o registrador con competencia mercantil o al juez ordinario de la localidad del comerciante donde no

² Quintino Pierino Dell’Elce, *El Dictamen Profesional Sobre Los Registros Contables: Un Enfoque Actualizado de la Presente Temática*. (Buenos Aires, Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, 2018) p 12.

³ Código de Comercio. Congreso de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, Caracas, del 21 de diciembre de 1955. Número 475 Extraordinaria. Libro Primero. Sección II. De las Obligaciones de los Comerciantes. 3. De la Contabilidad Mercantil. Artículos: 32-44.

existen los dos primeros, con la finalidad de colocar sobre el primer folio de cada libro la nota que éste tuviere, fechada y firmada por el juez y su secretario o por el registrador mercantil; y en las hojas numeradas el sello de la oficina respectiva. La validez de los libros contables depende de cumplir esta solemnidad antes de registrar los asientos.

Debe hacerse referencia a la teneduría de los libros de comercio como la actividad de la contabilidad que se ocupa de recopilar, anotar y clasificar las operaciones mercantiles por orden cronológico en los libros dispuestos al efecto, según las leyes, normas y usos establecidos de manera frecuente o rutinaria particularmente diaria. Inclusive se ha diferenciado entre la teneduría y la contabilidad. La primera tiene una función instrumental es decir, desarrolla una actividad de registro de operaciones de los asientos contables; la segunda se encarga a través de los datos aportados en los libros de analizar y valorar los resultados económicos. En principio el tenedor de los libros debe seguir estrictamente las instrucciones del sistema diseñado por el contador siendo un auxiliar de éste.

Se establece la obligación de conservar los libros de comercio y sus comprobantes durante diez años, a partir de último asiento de cada libro.

1.2 Libro Diario.

En el libro diario se asentará, día por día las operaciones que haga el comerciante, expresando en cada partida quien es el deudor y acreedor de cada negociación, es decir la contabilidad se realiza por partida doble; admite un resumen mensual de los totales de las operaciones siempre que se conserven los documentos que permitan comprobarlas.

En resumen, en el libro diario se registran las operaciones activas y pasivas; al contado o crédito que diariamente se realizan bajo el concepto de globalidad y unicidad del patrimonio abarcando todas las operaciones sin importar su origen comercial o no.

1.3. Libro de Inventarios.

El comerciante al comenzar su giro y al fin de cada año, debe realizar en el libro de inventarios una descripción estimatoria de los bienes, créditos, activos y pasivos vinculados o no a su comercio debiendo concluirse con el balance y la cuenta de ganancias y pérdidas. El libro de inventario y balances es un resumen de los activos físicos del comerciante (mercaderías y activos fijos principalmente), así como de las deudas pendientes (deudores y acreedores).

El inventario es una estimación económica de todos los bienes, acreencias y pasivos correspondientes al comienzo del respectivo ejercicio económico o giro comercial

– inventario inicial - y fin de cada año – inventario final- , en un sentido restringido comprende todos los bienes y créditos reales y concretos destinados a la actividad comercial; acompañado con el balance que es el registro de la situación patrimonial del comerciante que se refleja en los libros de contabilidad. Al relacionar el inventario inicial con el inventario final adicional a las compras y ventas del periodo se obtendrán las Ganancias y Pérdidas Brutas de ese periodo. Los beneficios y pérdidas sufridas expresadas en la contabilidad deben ser ciertos y verdaderos siendo estos demostrables.

Los inventarios serán firmados por las personas que los hayan realizado o formado.

1.4. Libro Mayor.

El libro mayor se registra, organizan y clasifican las diferentes cuentas que movilizan sus activos, pasivos y patrimonio. Se recogen todas las cuentas, con todos los cargos y abonos. El libro mayor tiene como principal objetivo clasificar las operaciones registradas en el libro diario agrupándolas en cuentas específicas⁴.

1.5. Libros Auxiliares.

Los libros auxiliares son aquellos que registran de forma detallada los valores e información que se ha realizado en los libros principales. También permite dividir el trabajo contable en función a las necesidades de registro y control; siendo su número ilimitado dependiendo de las necesidades de cada empresa conforme al objeto social.

2. Libro de Comercio: Objeto y Medio de Prueba.

Desde el punto de vista procesal el objeto o finalidad de la prueba no es otro que formar la convicción del Juez o Tribunal en lo que respecta a la verdadera existencia de los hechos que las partes alegan que ocurrieron resultando controvertidos. El medio de prueba es instrumento, vehículo o medio legal y pertinente que utilizan para favorecer o consolidar determinado derecho. Los libros de comercio son el instrumento o medio de la contabilidad mercantil para probar en principio determinada situación patrimonial al registrar o anotar obligatoriamente todas las operaciones, transacciones y sus montos en moneda de curso legal.

Es menester aclarar que el objeto de prueba se centra en el asiento contable del hecho, acto u operación registrada. Sobre la naturaleza jurídica del asiento o declaración contable se califica como declaración de ciencia o conocimiento del comerciante

⁴ Adalberto Emilio Pimentel Álvarez. *Prácticas Administrativas y Comerciales*. (Méjico, Limusa, Grupo Noriega Editores. Segunda Edición, 1993) 47- 56

cuyos efectos recaen sobre el mismo con aptitud según los casos, para establecer la existencia de las operaciones asentadas, pero no para demostrar el origen jurídico de las mismas. No pudiendo admitirse que la falta de anotación en los libros suponga por sí sola la inexistencia del acto o contrato ni, a la inversa, que la anotación produzca la existencia en principio.

Se ha discutido el alcance probatorio de los libros de comercio. Una primera posición identifica que los documentos contables recogen hechos desprovistos de sustancia jurídica; reflejando mutaciones o variaciones patrimoniales acaecidas en cuanto tales, pero sin establecer una prueba directa sobre cada operación sino la existencia a través de registros o asientos de transacciones que determina un estado o situación patrimonial. En esta posición destaca Joaquín Garrigues con respecto al Código de Comercio español 1885, vigente⁵, reiterando que el objeto del asiento no son nunca los contratos, sino las prestaciones patrimoniales derivadas de aquéllos. Sólo por vía de deducción podremos remontarnos al contrato causante de las prestaciones. Pero el asiento, en cuanto se refiere a valores patrimoniales que puede responder a distintos contratos, es en sí mismo indiferenciado. El valor probatorio de los libros consiste en demostrar hechos materiales, no hechos jurídicos ni derechos⁶.

La Exposición de Motivos del Proyecto de Código de Comercio español reivindica que los libros de comercio constituyen uno de los principales medios de prueba de asuntos mercantiles, toda vez que al consignar el comerciante una operación en sus libros viene a ser como el mandatario de otro contratante y el libro que lo contiene un título común a ambas partes.

La otra tesis sostiene lo contrario no solo recoge hechos jurídicos sino verdaderos negocios a pesar que no tiene un “efecto constitutivo” es decir ser fuente o creación de obligaciones; no implica necesariamente que los asientos contables no recojan hechos jurídicos u ocasionan la producción de efectos jurídicos. La contabilidad no se practica con vistas a constituir un medio de prueba sino en ejecución de las prácticas de los negocios como también nadie registra hechos más aún desfavorables si no se han producido en la realidad⁷.

Una posición ecléctica sería la siguiente: La contabilidad no puede cumplir la función de un medio de prueba directo para acreditar la existencia de negocios jurídicos porque no informa sobre el contenido exacto de éstos ni contiene firma de las partes,

⁵ Real Decreto de Alfonso XII. Agosto 1885. Ministerio Gracia y Justicia Gaceta 16 octubre 1885, núm. 289.

⁶ Joaquín, Garrigues Díaz Cañabate, *Valor probatorio de los libros de comercio* (Madrid: Revista de Derecho Mercantil , numero 13, Vol. V, Enero- Febrero 1948)

⁷ José María De La Cuesta Rute, *La Contabilidad en el Código de Comercio* (Madrid: Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. II. N° 4: Enero- Abril, 1973) 327-374

lo que impide pueda ser equiparada a los documentos constitutivos. Sin embargo, los asientos contables recogen el contenido de las prestaciones que efectúan las partes en ejecución de contratos y, en consecuencia, pueden probar hechos que tienen efectos jurídicos. La fuerza probatoria del asiento dependerá en cada caso de la forma en que venga redactado. En todo caso, 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 es aquélla que no los ha redactado.

El Código de Comercio venezolano en el artículo 124, establece como parte del elenco de pruebas para establecer la existencia de obligaciones mercantiles y su liberación a los libros mercantiles que lleven las partes contratantes con la finalidad de desvirtuar o comprobar las pretensiones de los litigantes. En consecuencia y desde el punto de vista del derecho una de las finalidades de los libros de contabilidad es de servir de prueba en los procesos judiciales darle eficacia probatoria si esta es llevada conforme a la Ley.

La doctrina señala características probatorias de los libros de comercio a saber:

- a.- Son documentos declarativos.
- b.- Son documentos sin firma.
- c.- Son documentos auténticos.
- d.- Son documentos privados.
- e.- Son documentos forzosos u obligatorios.
- f.- Son documentos que gozan de confidencialidad.
- e.- No pueden ser desvirtuados por quien los realiza.
- g.- La prueba que de ellos resulta indivisible.

La Ley ha establecido diferentes grados de eficacia probatoria de los libros de comercio sea constituyendo una plena prueba pues en algunos casos, pueden por si mismo llevarle al juez convicción integral sobre el asunto litigioso no siendo necesario acudir a otros medios de prueba para acreditar los hechos del proceso siendo suficientes para ello. Lo contrario sucede en otras situaciones cuando la Ley decidirá según el mérito que suministren las otras pruebas⁸.

⁸ Marco Antonio Álvarez Gómez, *Eficacia Probatoria de los Libros de Comercio* (Santa Fe de Bogotá. Universidad de los Andes. Facultad de Derecho, Anuario de Derecho Privado, Revista 17, Diciembre 1995) 255-264.

3. Valor de los Libros de Comercio.

3.1. Doctrina Extranjera.

George Ripert⁹ en su obra Tratado Elemental de Derecho Comercial quien en esta obra hace referencia constante como derecho positivo al Código Civil francés o Napoleónico de marzo de 1804, todavía en vigencia; señala que los comerciantes han llevados libros mucho antes que la Ley le impusiera esta obligación. Lo han hecho para conocer el estado de su caja y para tener presente las operaciones realizadas. Los terceros que tratan con los comerciantes han podido pedir eventualmente la presentación de estos libros y las inscripciones en los mismos; se han convertido en un modo de prueba usual de las operaciones comerciales. De esta afirmación se pueden sacar las siguientes conclusiones: 1) Llevar libros de comercio ha sido una necesidad histórica. 2) No constituyen originalmente medio de prueba, sin embargo, la práctica comercial lo ha asumido como tales.

Señala en la obra citada, que el Código Napoleónico hace la siguiente distinción:

1) Los libros de los comerciantes hacen prueba contra estos. Quienes pretendan utilizarlos contra el comerciante no puede dividirlos para eludir lo que contenga contrario a su pretensión (art. 1330 Código Civil francés). En este sentido, los registros de los libros constituyen una confesión extrajudicial y la disposición legal contiene una aplicación de la regla de la indivisibilidad de la confesión. Sin embargo, la jurisprudencia no está dispuesta a dar una fuerza absoluta a las menciones que figuran en los libros de comercio.

2) Los libros no hacen prueba contra las personas no comerciantes (art. 1329, Código Civil francés) pues nadie puede crearse un título para sí mismo y la persona no comerciante no posee libros que pueden servir para controlar los del comerciante. El Código Civil francés hace reserva solamente en este caso del efecto del juramento decisorio.

Ripert, señala que el Código Civil francés no se ha ocupado de los litigios entre los comerciantes; sin embargo, no descarta que ambos comerciantes puedan invocar sus libros ya que cada adversario tiene la obligación de llevarlos. En este caso, no le da valor de plena prueba – confesión extrajudicial- porque sostiene que el juez conserva toda libertad para negarse a encontrar en ellos una prueba suficiente de la pretensión del comerciante.

⁹ George Ripert, *Tratado Elemental de Derecho Comercial* (Buenos Aires: Topografía Editora Argentina. Traducción: Felipe de Sala Cañizales. Tomo I. Comerciantes 1954)

La doctrina clásica francesa representada singularmente por Dumoulin para quien los libros prueban plenamente contra su titular; a su favor no pueden alcanzar la misma fuerza, si bien cuando se trata de un comerciante de probada honestidad pueden sus libros constituir incluso contra quien no es comerciante un principio de prueba que autoriza al juez a deferir el juramento sobre los mismos¹⁰.

Marcelo Planiol, al analizar los comentarios al Código Civil francés, conjuntamente con Ripert¹¹; no parece reflejar la opinión de Ripert citada de no contener la hipótesis sobre el valor probatorio de los libros de comercio frente a los comerciantes, al concluir los siguientes puntos.

1.- Los libros de comercio constituyen una excepción al principio general que nadie puede crearse un título en derecho propio. Si bien, en términos generales, nadie puede crearse en provecho propio un título, como excepción y debido a las garantías que presenta la observancia de las formalidades, así prescritas, aquí se deroga la regla general en cierta medida.

2.- Caso que los libros de comercio pueden producir prueba completa:

2.1. Los libros de comercio, *regulares o irregulares*, sirven como prueba contra los comerciantes que los llevan, aun en cuestiones puramente civiles, a favor de personas no comerciantes (art. 1330 C. Civil). Esta solución ha de extenderse a los libros llevados irregularmente, ya que es equitativo que la culpa y negligencia del comerciante no se convierta en un provecho para él. Los que quieran aprovechar el contenido de los libros de comercio no podrá dividir las enunciaciones en ellos contenidas para rechazar lo que sea contrario a sus pretensiones (art. 1330 C. Civil); esta regla no se aplica a los libros llevados en forma irregular.

2.2. Los libros de comercio regulares sirven como prueba entre comerciantes, en cuanto a actos de comercio, aun a favor de los mismos que los han llevados regularmente. No existe dificultad alguna cuando las dos partes hayan llevado sus libros en tal forma que contiene enunciaciones concordantes. Si sólo una de las partes tiene libros debidamente, la prueba solo vale a su favor. (art. 12 C. Comercio).

En esos supuestos, ese modo de prueba no excluye la prueba en contrario, aun, en auxilio de simples presunciones.

3.- Casos en que los libros de comercio son utilizados como comienzo de prueba y título de presunción.

¹⁰ De La Cuesta Rute, *La Contabilidad ...* 356

¹¹ Marcel Planiol y George Ripert, *Tratado Práctico de Derecho Civil francés* (La Habana: Cultura S.A. Traducción: Mario Díaz Cruz. Tomo Séptimo. Las Obligaciones. Segunda Parte.1936) p.834-836

3.1. Los libros de comercio pueden constituir un comienzo de prueba por escrito, pero no suficiente para que la prueba testifical sea admitida. Se ilustra con el siguiente ejemplo: Si se trata de mercancías enviadas por un comerciante a un no comerciante, el juzgador podrá investigar si son regularmente llevados, un principio de prueba y, por los consiguiente, diferir el juramento supletorio a una u otra de las partes.

3.2. Conforme al artículo 13, del Código de Comercio francés promulgado en 1807, los libros irregularmente llevados no pueden hacer fe ni siquiera entre los comerciantes y para hechos del comercio, a favor de los que lo han llevado. Ni aún pueden ser producidos, ni hacer fe, ante los tribunales. La jurisprudencia ha atenuado considerablemente el rigor de ese precepto. En materia mercantil los libros de comercio llevados irregularmente pueden admitirse a título de presunciones debido a la libertad que se reconoce en ese caso a los tribunales en materia de pruebas.

3.3. Los libros facultativos, pueden servir también como presunción ya sea entre comerciantes, sea en su favor, en los casos en que se admiten presunciones, respecto a los actos de comercio.

Cuesta Rute¹² asevera que el Código de Comercio francés posterior al Civil no podía aislar de éste al problema del valor probatorio de los libros de comercio deduciendo lo siguiente: Contra el comerciante sus libros hacen plena prueba, aunque la otra parte no sea comerciante ni se trate de asunto mercantil ni, incluso, los libros estén regularmente llevados. Pero es prueba que pueda destruirse por otra; resultando indivisible. A favor del comerciante solo puede probar en pleitos entre comerciantes por asuntos mercantiles; el juez es libre de admitirlos como prueba debiendo ser los obligatorios y estar llevados regularmente. Se presumen verídicos los de ambas partes y pueden presentarlos o no. Los libros de comercio de las partes se neutralizan recíprocamente o bien se complementan para que el juzgador pueda formar su convicción.

El antiguo Código de Comercio italiano de 1865, reproducía puntualmente el régimen del Código de Comercio francés al ser su principal fuente y puesto en vigencia por el propio Napoleón; al respecto señalaban que, en contra del comerciante, los libros hacen plena prueba; se trate de los obligatorios o facultativos, estén regular o irregularmente llevados y en fin, sea entre comerciantes o no y en asuntos de comercio o civiles. A favor del comerciante, no hacen plena prueba y se estima como un medio más para la libre apreciación del juzgador. Deben ser libros regularmente llevados y producirse en asuntos mercantiles entre comerciantes.

¹² De La Cuesta Rute, *La Contabilidad...* 356-357.

Rocco¹³ en sus comentarios al Código de Comercio italiano de 1882, señala que los libros de comercio son aquellos registros en que el comerciante asienta sus negocios desde varios puntos de vista y en forma más o menos minuciosa y detallada, obligatoria y con fuerza probatoria. Los particulares también suelen llevarlos y en ellos van registrando el movimiento de su haber privado; la diferencia entre el comerciante y el particular consiste que es obligatorio para los primeros y no para los segundos y en los libros de los comerciantes tienen fuerza probatoria de que carecen los particulares. Los libros de comercio obligatorio llevados conforme a la Ley, poseen fuerza probatoria especial, por excepción al principio general que nadie puede crear en su beneficio una prueba. Explica que los artículos 1329 y 1330, del Código Civil italiano 1865, señalan que no solo hacen fe contra ellos, sino a su tenedor - al igual que los documentos privados reconocidos – y los artículos 48 y 49, del Código de Comercio italiano declaran que los libros mercantiles no solo hacen fe entre los comerciantes, sino a favor de los llevadores. En cambio, todos los libros de comercio aún voluntarios, por más que se lleven irregularmente, hace prueba contra quien los lleva, sea cualquier asunto que se invoque.

Rocco al manifestarse sobre la eficiencia probatoria a favor de quien lleva los libros exige: Se trate de libros obligatorios, sean llevados de acuerdo a la ley, discuta un asunto mercantil, trate de una cuestión entre comerciantes; si no lo es deja de aplicarse los artículos 48 y 49, Código de Comercio italiano y entra en vigor el 1328, del Código Civil que declara que los libros de comerciantes carecen de fe contra quienes no lo son, en cuanto a los suministrados en ellos, pero que autoriza el juez a diferir de oficio el juramento de una u otra parte. También acota la eficacia probatoria de los libros de comercio está limitada, por lo que se deduce de la función del libro mismo; por ejemplo, el Libro diario que indica día por día las operaciones del comerciante servirá para probar la ejecución de un contrato, pero no su celebración.

Alfredo Morlés¹⁴ con relación lo expuesto por Rocco afirma que la eficacia probatoria está limitada por lo que se deduce de la función del libro mismo. Postula otras limitaciones: a) La eficacia de los libros de comercio a favor del comerciante es meramente probatoria; no constitutiva por consiguiente los libros jamás podrán invocarse para probar la existencia de un contrato que exija el documento público ad sustantiam b) La eficacia probatoria de los libros no puede transformarlos en lo que son, en documentos privados emanados de la parte contra quien se invocan, ni substituir los documentos privados en su función normal probatoria. Siendo las opiniones de Rocco “muy respetables, son discutibles”.

¹³ Alfredo Rocco. *Principios de Derecho Mercantil* (Buenos Aires: Ediar, 1967)

¹⁴ Morlés, *Curso de Derecho Mercantil ...* P. 333

Cesar Vivante¹⁵ con relación al estudio de las normas del Código de Comercio italiano de 1882, en base que nunca se presume fraude al llevar los libros de comercio, por eso es la regla que el juez puede tener en cuenta los registros hechos con regularidad y juzgar con arreglo a ellos cuando un comerciante presenta sus libros contra otros comerciantes. En esta hipótesis, o los libros de los comerciantes están acordes se tendrán por verídicos o están en contradicción, el juez no otorgara fe ni al uno ni al otro; o el comerciante contra quien se exhibe un libro de comercio, no puede o no quiere presentar el suyo propio, y entonces es justo que se juzgue contra él que no ha observado la ley.

Si el comerciante litiga contra quien no lo es, entonces sus libros ya no tienen aquella fuerza probatoria, porque falta la posibilidad de cotejo; el juez solo podrá tenerlo en cuenta como principio de prueba. Las razones que disminuye la credibilidad de los libros de comercio cuando el negociante los exhibe en beneficio propio, no existe cuando se citan en contra suya porque no cabe creer que allí escriba cosas contrarias a la verdad, de ahí la plena fe que se conceden a los libros de un comerciante en lo que prueban en contra.

Julio Olavarriá¹⁶ cuyos estudios se realiza en base al Código de Comercio de la República de Chile en vigencia desde enero de 1867, indica que los libros harán fe en contra del comerciante que los lleva sin que se registren excepciones en esta materia y sobre el particular no se le admitirá prueba alguna que tienda a destruir lo que resulte de sus asientos. La disposición constituye una excepción al principio general de que nadie puede fabricarse una prueba a su favor. La fe probatoria de los libros es indivisible, y el litigante que aceptare en lo favorable los asientos de los libros de su contendor, estará obligado a pasar por todas las enunciaciones adversas que ellas contengan. Los libros de comercio hacen fe a favor del comerciante cuando se trate de un juicio entre comerciantes, que la causa sea mercantil para ambas partes y los libros sean llevados en forma legal. Si los libros de ambos comerciantes están de acuerdo en el hecho de que dan cuenta, se produce plena prueba sobre el particular y el hecho se tiene como establecido; caso contrario, los libros de ambos comerciantes están en desacuerdo, los tribunales se desentenderán de una prueba que por ser igual y contraria se anula y se decidirán las cuestiones que ocurran según el mérito que suministren las demás pruebas que se hayan rendido.

¹⁵ Cesar Vivante, *Derecho Mercantil* (Méjico: Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal. Dirección General de Análisis de Jurisprudencia y Boletín General. Libro IV- Obligaciones Comerciales. Capítulo I. Nociones Generales. 75, 2002) P. 333.

¹⁶ Julio Olavarriá. *Manual de Derecho Comercial*. (Barcelona, España. Imprenta Claraso, Tercera Edición, 1970) 165-167.

Si los libros de uno de los comerciantes tienen defectos y vicios prohibidos, la controversia deberá pasar por lo que establezcan los libros de su contraparte, siempre que estos estuvieran bien llevados; sin embargo, se permite que pueda rendirse otra prueba en contra de los libros del contrincante por parte del comerciante que no pudo prevalerse de los suyos. Si uno de los comerciantes que se le ha ordenado la exhibición de sus libros ocultare alguno de ellos será juzgado por los asientos de los libros de su colitigante que estuviere arreglados, sin admitírsele prueba en contrario; igual debe entenderse si no los lleva y no los presenta: siendo igualmente necesario que la contraparte haya presentado los suyos en forma legal.

Devis Echendia¹⁷ señala que los libros de comercio son una especie de documentos privados sin firma, aunque requiere su registro ante la autoridad judicial competente, sumados al carácter obligatorio y a las formalidades de asentar los registros justifica que tengan un valor probatorio favorable al comerciante quien los lleva en procesos contra otros comerciantes y por asuntos y causas mercantiles. Son prueba contra el mismo comerciante a quien pertenecen los libros, es decir en cuanto le sean desfavorables. Contra ese comerciante prueban inclusive cuando están irregularmente llevados y aún en asuntos puramente civiles, pero como es obvio, quien pretenda beneficiarse de ellos debe aceptarlo en su integridad, es decir también en la parte que pueda perjudicarlo, salvo cuando no aparecen llevados regularmente, pues en esta hipótesis pueden dividirse sus resultados y solo prueban en la parte favorable a ese comerciante. En Francia – según Echendia – se acepta en litigios comerciales y entre comerciantes, los libros mal llevados pueden servir de fuente de presunciones a favor del mismo comerciante, porque el juez tiene libertad de apreciación en materia de pruebas.

3.2. Doctrina venezolana.

El Código Civil¹⁸ considera a los libros de los comerciantes como documentos privados legalmente reconocidos, tienen respecto a terceros la misma fuerza probatoria que un documento público a lo que se refiere al hecho material de las declaraciones, haciendo fe hasta prueba en contrario. Aníbal Dominici¹⁹, en sus Comentarios al Código Civil venezolano reformado en 1896, señala que es condición esencial de la existencia de todo documento privado que este firmado por la persona a quien se opone. El documento privado no vale por sí misma para nada, mientras no sea reconocido por la parte a quien se opone o tenido por legalmente por reconocidos. Dominici manifiesta que los

¹⁷ Devis Echendia, *Teoría General de la Prueba Judicial* (Medellín: Biblioteca Jurídica Dike. Cuarta Edición, 1993) p.581.

¹⁸ Código Civil. Congreso de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela Caracas, 26 de julio de 1982. Número 2.990 Extraordinario.

¹⁹ Aníbal Dominici, *Comentarios al Código Civil Venezolano, reformado en 1896* (Caracas: Editorial Rea. Colección Obras Jurídicas venezolanas. Tomo 3-4, 1962) p.581.

libros de comercio, papeles domésticos y las anotaciones realizadas por el acreedor a continuación, al margen o al dorso de su título de crédito pertenecen a la clase de documentos no firmados, a los cuales acuerda la ley fuerza probatoria.

Cabrera²⁰ señala que, dentro del articulado de la prueba por escrito del Código Civil, hay instrumentos que no son prueba documental (pueden no contener convenciones) cuales son las cartas misivas y telegramas provenientes de la parte contraria los cuales son instrumentos reconocibles o des-conocibles según el Código de Procedimiento Civil. El Código Civil, en la misma sección de la prueba por escrito y dentro de los instrumentos privados ubica los libros de los comerciantes, los registros y papeles domésticos, cuyo valor probatorio aparece tarificado en el mismo.

3.3. Código Civil venezolano.

En el artículo 1377, del Código Civil señala: “Los libros de los comerciantes hacen fe contra ellos, pero la parte contraria no podrá aceptar lo favorable sin admitir lo adverso que ellos contengan”.

Bajo el fundamento del principio de seriedad y necesidad de los registros, Sanojo²¹ en sus comentarios Código Civil de 1873, al referirse al artículo 1264, correspondiente al 1377 vigente, establece:

Lo que un comerciante ha escrito en sus libros debe reputarse como una confesión, y tener, por lo mismo, la fuerza probatoria contra él, y así como la confesión no puede dividirse en perjuicio del confesante; así tampoco puede la parte contraria admitir lo que resulte favorable á ella de los libros y rechazar lo adverso. Desde que un comerciante se ha hecho cargos en sus libros, no es de presumir que haya hecho abonos falsos. Así pues, la parte contraria tendrá que admitir todo o nada de lo que aparezca en los libros del comerciante. La doctrina de este artículo se entiende cuando la parte que quiere valerse de esta prueba no pertenece al gremio mercantil, pues lo contrario, se seguirá como establece el 38, del Código de comercio.

La Ley crea la presunción que los registros llevados en la debida forma siguiendo los parámetros del Código de Comercio, tiene el mismo valor probatorio que una confesión como sostiene Sanojo. También es aplicable a los registros y papeles domésticos previstos en el artículo 1378, del Código Civil; al respecto, Sanojo comenta –artículo 1265- que estas enunciaciones hacen prueba de liberación de pago equivale a un recibo, aunque no tenga fecha ni firmas. La Ley presume la sinceridad de esta anun-

²⁰ Jesús Eduardo Cabrera Romero, *Contradicción y Control de la Prueba Legal y Libre* (Caracas, Editorial Jurídica Alva. Tomo II 1989) 243-245.

²¹ Luis Sanojo. *Instituciones del Derecho Civil venezolano* (Caracas: Imprenta Nacional. Tomo III, 1953) p.192.

ciación, porque sabe que en general un acreedor que ha sido pagado no se divierte en escribir lo contrario en sus registros.

Luis Guillermo Govea²², afirma que la doctrina nacional que encabezan Borjas, Mármol y Morales se pronuncian por la naturaleza confesoria de los asientos contables y por lo tanto, hace plena prueba, irrecusable en contra del comerciante. En este sentido la confesión es un medio probatorio que consiste en el reconocimiento de un hecho que hace el interesado de un acto propio en atención a un asunto jurídico que de alguna manera resulta desfavorable al confesante. El contenido de los libros de comercio hace plena prueba en contra del comerciante que los lleva; sin embargo los registros no constituyen per se una confesión ya que el comerciante al realizarlos no tiene ánimo alguno de admitir hechos a favor de terceros porque no existen hechos controvertidos y al no existir controversias no existen partes.

3.4 Código de Comercio venezolano.

El principio de la indivisibilidad de la confesión consagrada en el artículo 1404, del Código Civil, es reflejado como principio probatorio para los libros de los comerciantes en el Código de Comercio, en el artículo 38:

Los libros llevados con arreglo a los artículos anteriores podrán hacer prueba entre comerciantes por hechos de comercio. Respecto a otra persona que no fuere comerciante, los asientos de los libros sólo harán fe contra su dueño; pero la otra parte no podrá aceptar lo favorable sin admitir también lo adverso que ellos contengan.

El Código Civil establece el valor de confesión de los libros de comercio contra el comerciante. En el Código de Comercio el valor de confesión es mucho más específico al establecer que es aplicable al comerciante frente al no comerciante; concluyéndose que ambas normas jurídicas se complementan. El Código Civil es categórico afirmar la calidad de plena prueba de los libros de comercio con respecto al comerciante, al señalar hacen fe contra ellos. El Código de Comercio incorpora la hipótesis del litigio entre comerciantes aminorando el valor de plena prueba al manifestar que podrán hacer prueba entre los comerciantes por hechos de comercio.

Sanojo²³ en sus comentarios al Código de Comercio de 1862, establece que tanto el demandante como demandando pueden producir sus propios libros de comercio como prueba de su pretensión y pedir la presentación de su contrario y el juez tendrá la facultad de acceder o no a esta solicitud. Sobre la presentación de los libros y la

²² Luis Guillermo Govea, *El valor probatorio de los libros de comercio* (Caracas: Editorial Revista de Derecho Mercantil 7-8- enero-diciembre 4, 1989) pp. 189-200.

²³ Luis Sanojo. *Código de Comercio. Explicado y Comentado* (Caracas: Imprenta Al Vapor, 1862) p.8-11.

fuerza probatoria no solamente se limitan a los que son obligatorios llevar; también a los auxiliares pues pueden tener datos suficientes para el esclarecimiento de la verdad.

Con respecto al valor probatorio señala:

La Ley autoriza al tribunal para que les dé fuerza a los libros llevados con regularidad, a favor o en contra del propietario, cuando el pleito sigue entre comerciantes y sobre actos de comercio. Hay notable diferencia para el efecto de que tratamos entre un acto ocurrido entre dos comerciantes y el ocurrido entre un comerciante y otro que no lo sea. En el segundo caso, estando obligado solo el comerciante a llevar libros, se encuentra en frente de un contrario que acaso no puede producir otros que se les opongan, al paso que en el primero la posición de ambas partes es igual. Los asientos de los libros respectivos pueden corroborarse ó corregirse mutuamente y dar consiguientemente mucha luz al tribunal. Esta operación hecha con sagacidad por un tribunal inteligente y de buena fe, por la fuerza ha de conducir al descubrimiento de la verdad.

Dominici²⁴ al realizar los comentarios sobre el artículo correspondiente al 1264, del Código Civil reformado en 1896; equivalente al 1377, vigente, sorpresivamente comenta el artículo 38 del Código de Comercio, expresa:

En materia de mercantil las pruebas no son en general sino elementos de convicción, que los jueces aprecian libremente para la declaración de los hechos en litigio, y por eso se establece en el artículo citado que los libros pueden hacer fe, sin que su prueba sea obligatoria. En materia civil o tratándose de personas que no sean comerciantes, rige lo preceptuado en este artículo, donde vemos que la prueba que emane de los libros de un comerciante, es de aplicación obligatoria contra él y no queda por consiguiente al arbitrio de los Tribunales al admitir o desecharla.

Más adelante Dominici niega el carácter de plena prueba -propia de la confesión- sin embargo, le otorga el carácter indivisible.

El comerciante no puede invocar en su favor lo que contenga sus libros, porque nadie puede crearse un título o prueba a sí mismo; pero como es de principio que la confesión es indivisible, la ley impone a la parte que acepta las partidas de los libros de los comerciantes que le son favorables, el deber de admitir también lo adverso en la combinación que resulta.

Carlos Morales²⁵ niega al igual que Dominici el valor de prueba preconstituida:

...ya que nadie puede formarse o crearse una prueba a su favor, sino que las pruebas que favorecen a una persona debe emanar de hechos realizados por su contraparte. De acuerdo con este principio, los asientos de los libros de los comerciantes

²⁴ Dominici, *Comentarios al Código Civil venezolano...* 158-160

²⁵ Carlos Morales, *Comentarios al Código de Comercio venezolano* (Caracas: Ediciones Garrido, 1954) p.103-125

no debieran favorecer a quien los lleva o a su propietario, sino al otro comerciante contendor y viceversa.

Por ello concluye que la prueba que arrojen los libros no es absoluta, sino que deja al arbitrio del juez al apreciar su merito y se contrae solo a las operaciones comerciales:

Pueden hacer prueba entre comerciantes por hechos de comercio. En primer lugar observa con esta expresión que la prueba que arrojen los libros no es absoluta, en el sentido de que debe ser estimada irremisiblemente por el Juez sino que deja a su arbitrio el apreciar su merito y que se contrae solo a operaciones comerciales (...) En el caso de que uno de los litigantes no fuere comerciante, los libros del que los fuere, solo harán fe contra él, bien entendido que no puede la otra parte invocar lo que le favorezca sin admitir lo adverso que contengan. Hemos dicho que los asientos de los libros se consideren como una confesión del comerciante, y si es de principio establecido en el Código Civil, que la confesión es indivisible, ellos justifica el precepto de la última parte²⁶.

Roberto Goldschmidt²⁷ señala que el artículo 38, distingue dos situaciones sobre el valor probatorio:

Los libros llevados regularmente podrán hacer prueba entre los comerciantes por hechos del comercio. Esta disposición tiene un carácter muy especial ya que permite a los comerciantes preconstituir una prueba a su favor. El legislador lo ha considerado admisible ya que la otra parte lleva también libros de modo que hay un control reciproco. Respecto a otras personas que no fuere comerciante, los asientos de los libros solo harán fe contra su dueño, pero la otra parte no podrá aceptar lo favorable sin admitir también lo adverso que ellos contengan.

En este sentido parece orientarse la sentencia publicada por Oscar Lazo²⁸, 4-12-57, señala:

Entre los litigantes obligados a llevar libros de comercio, los del uno pueda hacer prueba en su favor contra el otro, sin necesidad de que éste pida inspecciones correlativas en los libros de su contendor, porque es a éste a quien le corresponde hacer con los suyos la contraprueba que le convenga. Esto basta para que haya el control reciproco de la prueba de los libros de comercio.

Se discrimina entre el valor probatorio de los libros frente a los comerciantes o no comerciantes, ya que entre los primeros constituyen elementos de convicción en este caso el juez fundamentara su decisión conforme a lo alegado y probado en autos, como lo señala el principio procesal. En tanto el valor probatorio del contenido de los libros de contabilidad frente al no comerciante es indivisible.

²⁶ Morales, *Comentarios al Código de Comercio venezolano...* 113-115.

²⁷ Roberto Goldschmidt. *Curso de Derecho Mercantil* (Caracas: Ediar Editorial venezolana, sf) p.105-107.

²⁸ Lazo, *Código de Comercio Venezolano...* 116-117.

Mármol²⁹ sostiene que la prueba que suministran los libros es de efectividad diferente, según que el proceso ocurra entre dos comerciantes o entre un comerciante y alguien que no lo es. En el primer caso, como ambos están obligados a llevarlos, al quedar los litigantes en igualdad de condiciones, la contesticidad entre los asientos podría tener valor de plena prueba. En el segundo caso, ya que solo el comerciante está obligado a llevar libros, entonces los asientos que aparezcan en su contabilidad, hecha por sí mismo, nunca podrá ser interpretados a favor suyo. Los asientos tienen valor de plena prueba cuando estos realizan una declaración a favor de otro; coincidiendo con la noción de confesión.

Alfredo Morles³⁰, cita lo siguiente.

El sistema probatorio mercantil, en materia de libros de contabilidad, corresponde al sistema tradicional recogidos en los códigos de comercio europeos específicamente en los españoles de 1829 y 1885, y en el italiano de 1882, sistema conforme el cual se consagra un principio de probatio pro scribente (si los libros son llevados correctamente) El principio de que los libros llevados regularmente hace prueba a favor de quien los lleva , por los hechos de comercio entre comerciantes, está sometido al prudente arbitrio del juez. Así ha entendido la doctrina italiana el uso del tiempo verbal pueden del artículo 38, de nuestro Código de Comercio (artículo 48, del Código de Comercio italiano de 1882). En esta interpretación coincide nuestra doctrina (Borjas) y nuestra jurisprudencia. De modo que los asientos contables no son pruebas irrecusables por sí mismas, sino elementos probatorios sometidos a la soberana apreciación del magistrado. Como dice Giorgi, citado por Bolaffio: la fe de los libros es potencial; hacerla efectiva provee con soberana apreciación del juez aun en la hipótesis de impugnación por falsedad”.

La sentencia de la Gaceta Forense, T 30 pag. 132. Señala.

Si el elemento bilateral no existe, es decir, si una de las partes no está obliga a llevar los libros mercantiles, como es el caso del no comerciante, los asientos de los libros llevados por la que es comerciante, solo producen efectos contra ésta no contra aquella.

La sentencia de la Gaceta Forense, Nº 18 pag. 297. Señala.

Entre dos litigantes obligados a llevar libros de comercio, lo del uno puede hacer prueba en su favor contra el otro, sin necesidad de que este pida inspecciones oculares correlativas en los libros de su contendor, porque es a éste a quien corresponde hacer con los suyos la contraprueba que le convenga.

²⁹ Hugo Mármol. *Fundamentos del Derecho Mercantil. Parte General.* (Caracas: Universidad Católica Andrés Bello. Estudios Jurídicos.1983) p. 222-223.

³⁰ Morlés, *Curso de Derecho Mercantil...* tomo I p. 332-333.

La sentencia recopilada por Perera Planas³¹ del 18-07-55, dispone el carácter de plena prueba del contenido de los libros de los comerciantes:

Si se aplican los principios de la confesión a las controversias que se susciten entre los comerciantes, por lo que se desprende de los Libros de Comercio, con mayor razón se tiene en cuenta la afirmación formulada en dicha contabilidad cuando las diferencias tenga lugar entre un comerciante y otro que no lo es. En efecto el artículo 43 c. com, (48 vigente) estatuye que los libros llevados con arreglo a la ley podrán hacer pruebas entre comerciantes por hechos del comercio, y respecto a otra persona que no fuere comerciante, los asientos harán fe contra su dueño, pero la otra parte no podrá aceptar lo favorable si admitir lo adverso que ellos contengan. JTR. V. IV- 1954-55. Pag 243, citado por Pierre Tapia “La Prueba en el Proceso Venezolano.

La sentencia recopilada por Lazo³² del 08-06-38.

Los libros de contabilidad son un medio de prueba que tiene los comerciantes para la demostración de sus operaciones, pero esas operaciones pueden ser demostradas por cualquier otro medio probatorio autorizado por la Ley. Resumen de Jdl. En la M. 1939. Tomo II. P. 549. Juzgado de Primera Instancia en lo Mercantil del Dtto. Federal.

Prescindiendo de la discusión sobre el valor de la contabilidad opuesta a un comerciante o no; la jurisprudencia es acorde que el contenido de los asientos no puede ser dividido al igual que la prueba de confesión; consagrado en los artículos comentados. La jurisprudencia de Lazo³³ señala:

Tanto el artículo 1377, del Código Civil, como 43 (38) del Código de Comercio, cuya infracción se denuncia, regulan el modo de apreciar la prueba resultante de la contabilidad mercantil llevada de la debida forma, diciendo que hace fe en contra de quien la lleva; pero la parte contraria no podrá aceptar de ella que es favorable, sin aceptar lo adverso que contenga. En este principio que rige la prueba de la confesión; no puede ser dividida en perjuicio del confesante, y esta la razón de la Ley al imponer a la parte que acepta las partidas de contabilidad que le sean favorables, el deber de admitir lo adverso en la combinación resultante. Por ello la persona a quien se le opone la contabilidad, cuyos asientos niega en todo o en parte, deberá rechazarla en absoluto, tanto en lo que le favorece como en lo que lo perjudica y entrar a comprobar por los medios legales las operaciones que motivaron la controversia, si esta tiene por objeto determinar el balance entre las partes. GF. N°5. 1e, PAG 471-472. Sentencia 28-07-

³¹ Nerio Perera Planas. Código Civil de la República de Venezuela. (Caracas: Ediciones Magon. 1978)

³² Lazo, *Código de Comercio Venezolano...* 110

³³ Lazo, *Código de Comercio Venezolano...* 106-107.

4. Requisito de Validez Probatoria.

Para que los libros de comercio tengan el valor probatorio comentado es necesario que además de la obligación del comerciante de presentarlos ante las autoridades judiciales o registrales, deben ser llevados como lo menciona Hugo Mármol en “buena y debida forma”; significa que al realizar los asientos deben cumplirse las prescripciones establecidas en el artículo 36, del Código de Comercio para garantizar la veracidad y confiabilidad de los asientos contables. En consecuencia, se establecen las siguientes prohibiciones: alterar los asientos en orden y fecha de las operaciones descritas, dejar blancos en el cuerpo de los asientos o a continuación de ellos, poner asientos al margen y hacer interlineas, raspaduras o enmendaduras, borrar asientos o parte de ellos, arrancar hojas, alterar la encuadernación o foliatura y mutilar alguna parte de los libros.

Devis Echendia³⁴ al respecto señala que estos documentos tienen la peculiaridad no son voluntarios sino forzosos, puesto que la Ley impone a los comerciantes la obligación de llevarlos. El carácter de forzosos, sumados a las formalidades de su registro previo, con indicación de los números de folio, y a la prohibición de hacer raspaduras, enmendaduras y de suprimir cualquier folio, justifica que lleguen a tener ese valor probatorio favorable al mismo comerciante. Carlos Morales³⁵ comenta: “Todas las prohibiciones, como es fácil comprenderlo, obedecen a mantener en cuanto es posible y sin alteración, la verdad que deben arrojar los libros y garantizar el mérito probatorio que la Ley les atribuye”.

5. Confidencialidad de los Libros de Comercio.

Los libros contables tienen la categoría de instrumentos privados que el Código de Comercio obliga a llevar, otorgándoles protección y confidencialidad. Se basa en la concepción tradicional que la contabilidad pertenece a la esfera de reserva del comerciante y que el ordenamiento jurídico debe proteger mediante el principio del secreto al estar vinculados a su crédito, fortuna e interioridad de sus negocios; el comerciante debe estar interesado en la mayor reserva y la Ley reconoce este interés y lo protege. Es una manifestación de amparo del derecho contable que consiste en la protección de la contabilidad frente al acceso y conocimiento de su contenido por medios ilícitos y frente a la utilización, revelación y difusión no autorizada o abusiva.

³⁴ Devis Echendia, *Teoría General de la Prueba Judicial...* p.581.

³⁵ Morlés, *Curso de Derecho Mercantil...* tomo I p. 332-333.

Hernández Bretón³⁶ establece:

En absoluto ningún funcionario o autoridad puede poseer atribuciones para inquirir o averiguar si un comerciante lleva libros o si estos están arreglados conforme a las disposiciones sobre la materia. Tal inquisición es violatoria a la garantía que asegura la inviolabilidad y el secreto de la correspondencia, y de los papeles particulares.

Oscar Lazo³⁷ señala conforme a la sentencia del 16-12-36.

En la inspección de los libros de contabilidad corresponde a la parte que le interese dejar constancia de irregularidades de forma o de fondo de que adolezcan, porque el Tribunal no podrá de oficio inquirir si los libros estaban o no arreglados a las prescripciones del Código de Comercio.

La naturaleza intima propia de los libros de los comerciantes la comparte las cartas misivas que constituyen instrumentos privados que el Código Civil -art. 1373- le otorga carácter confidencial, cuando no contienen la prueba de la existencia o extinción de una obligación, y no podrán publicarse ni presentarse en juicio sin el consentimiento del autor o la persona a quien se la dirigieron debido al inminente carácter bilateral de las mismas, el autor de las cartas podrá exigir su presentación a la persona a quien fue destinada y producirla en juicio para hacerla valer como prueba – art. 1371 –

El carácter unilateral de los libros de comercio reserva la Ley una protección mucho más confidencial, derivando las normas previstas en los artículos 40 y 41, del Código de Comercio. En este sentido parece interpretarse la observación de Carlos Morales³⁸ al artículo 45, del Código de Comercio de la época que coincide con el actual:

Los libros de contabilidad al merecer o poder merecer fe en juicio se le considera revestido, sin duda, de cierto carácter público, por cuanto se solicita y acuerda su exhibición o su comunicación; pero a la vez que se impone la necesidad de llevarlos, no se autoriza a ningún funcionario de orden judicial para inquirir si se llevan de acuerdo con la ley. Bajo este concepto, se estima su carácter privado.

Los tribunales como las autoridades administrativas se encuentran en la imposibilidad de averiguar –inquirir- si los comerciantes llevan libros de comercio; y si los llevan lo hacen en “buena y debida forma”. La inquisición de los libros de comercio se refiere en averiguar si los mismos son llevados, y de serlo cumplen con las prescripciones legales establecidas en el Código de Comercio. La excepción al principio de confidencialidad se refiere a la revisión del contenido y veracidad de los registros en forma general como particular en caso de litigio. Parte de la doctrina señala que llevar

³⁶ Hernández Bretón *Casación venezolana*. (Caracas: Editorial La Torres .Colección Arandina. Sexta Edición.1968) p 44.

³⁷ Lazo, *Código de Comercio Venezolano...*36-37.

³⁸ Morales, *Comentarios al Código de Comercio venezolano...* 116.

libro de comercios constituye más una carga que una obligación por la protección de confidencialidad que le ofrece la Ley.

Cabrera³⁹ ha discriminado entre reserva y secreto siendo jurídicamente conceptos distintos. Reserva es un impedimento jurídico para que los extraños que pretendan ser usuarios de un archivo puedan utilizar o consultar, hasta que sea necesario ciertos documentos. La razón por la cual se separan estos instrumentos, no nace de que el responsable del archivo no quiera que se conozcan, sino se trata de evitar que con el uso o consulta de los documentos se interrumpa un servicio, o se corran riesgos de extravíos u otros motivos semejantes; pero a pesar de la reserva, la consulta puede ser autorizada por el órgano superior, tanto a funcionarios de otras dependencias públicas como los particulares.

El concepto de secreto es muy distinto, se refiere a algo que es oculto, que no puede ser comunicado a nadie y cuyo conocimiento corresponde a un limitado de personas. La Ley utiliza la voz de confidencial como sinónimo de secreto, para referirse al dato, documento o información que solo puede ser conocido por un grupo estricto de personas.

5.1. Excepciones.

La excepción al principio de confidencialidad de la contabilidad mercantil lo constituye el artículo 42, del Código de Comercio al facultar al juez ordenar la presentación de los libros de comercio solo para el examen y compulsa de lo que tenga relación con la cuestión que se ventila en juicio. El artículo 41, lo prevé en los casos de sucesión universal, comunidad de bienes, liquidación de sociedades, legales o convencionales y quiebra o atraso.

La compulsa implica la verificación de los asientos con los comprobantes contables. El examen de dos o más documentos contables comparándolos entre sí; la compulsa es sinónimo de cotejo: confrontar algo con otra u otras cosas, compararlas teniéndolas a la vista. Conforme a la redacción de los artículos pertinentes se da entender que puede ser solicitada sea de oficio por el tribunal o parte.

La sentencia del 16-12-36, contenida en la jurisprudencia recopilada por Lazo⁴⁰ establece la orientación para interpretar ambos artículos la señalar.

³⁹ Jesús Eduardo Cabrera Romero, *Algunas Apuntaciones sobre el Sistema Probatorio del COPP EN LA Fase Preparatoria e Intermedia* (Caracas, Editorial Homero. Revista de Derecho Probatorio N° 11, 1999). P. 198-199

⁴⁰ Lazo, *Código de Comercio Venezolano*...104.

En la inspección de los Libros de Contabilidad corresponde a la parte que le interesa dejar constancia de las irregularidades de forma o de fondo de que adolezcan, porque el Tribunal no podrá de oficio inquirir si los libros estaban o no registrados a las prescripciones del Código de Comercio. A falta de prueba en contrario, el Tribunal considera ciertos asientos de los Libros y consumadas las operaciones que ellos acusan.

5.1.1. *Comunicación.*

La doctrina ha denominado por la comunicación o entrega de los libros de comercio la muestra total de los libros que solicita la contraparte en los casos especificados por la Ley o poner los libros al alcance de quien los propone. Los diversos casos de comunicación tienen en común la característica de que consisten en una puesta a disposición de quien corresponda de la documentación contable.

Es la presentación y análisis ante el tribunal de manera general o entera autorizando al adversario directamente la investigación de toda la contabilidad. Pueden ser traídos al proceso por voluntad de una de las partes incluso de oficio. Sujeto obligado a la comunicación es el poseedor de los libros y demás documentos contables, cualquiera que sea el título comprendiendo así también al sucesor del comerciante y a quien ejerza el derecho de retención. Quien los posea no puede invocar el secreto profesional. Según Julio Olavarriá⁴¹ esta medida se justifica por confundirse el interés de los que aspiran a imponerse de contenido de los libros, con el del que los lleva.

Sanojo⁴² señala:

El artículo 41, establece los casos en que se puede exigir la manifestación y examen general de los libros. En estos casos no solo se podrá extraer y compulsar lo que sea relativo a una controversia claramente circunscrita; el examen podrá abrazar todos los negocios del dueño de los libros: la comunicación es completa, debiendo entregarse los libros para ser hojeados y leídos de todo en todo, disposición que se aplica a todos los libros sin distinción alguna, los auxiliares inclusive.

La Sala Constitucional de Tribunal Supremo de Justicia⁴³ ha señalado que el examen general de libros de comercio que se regula es medio de prueba típico del derecho mercantil aceptando la comunicación de la contabilidad de terceros.

Pero el artículo 41 citado, no impide que la contabilidad de personas extrañas a una causa pueda ser objeto de prueba, en los juicios a que se refiere esa norma, ya que en casos de sucesión universal o comunidad de bienes, muchos de los haberes

⁴¹ Julio Olavarriá. *Manual de Derecho Comercial...* 161.

⁴² Sanojo. *Exposición del Código de Comercio venezolano...* 77

⁴³ Sala Constitucional de Tribunal Supremo de Justicia. 16/02/2006. Caso: U21 Casa de Bolsa, C.A. en amparo, expediente N° 05-1914.

partibles podrían estar en posesión de terceros, o ser el resultado de negocios con terceros y la única forma que tendrían las partes del juicio sucesoral o de partición, para que sean reconocidas sus acreencias, podría ser acudir a la contabilidad general de esos terceros. Una situación similar surge cuando se liquidan sociedades legales (como la conyugal o la concubinaria) o convencionales, ya que los bienes a partir pueden estar en poder de terceros, o ser el resultado de operaciones globales o continuadas realizadas con terceros, a veces difícil de ubicar (ver sentencia de la Sala N° 94 del 15 de marzo de 2000, caso: P.H.).

Con mucha más razón en un caso de quiebra o atraso, las operaciones del fallido con terceros que sea necesario probarlas, para recuperar bienes, podrían ser obtenidas del examen general de la contabilidad del tercero.

Se trata de casos excepcionales y taxativos, referidos a determinados juicios, donde toda una contabilidad –incluso de un tercero ya que la norma no distingue– puede ser examinada, y que establece no solo la copia de un asiento o una página, sino al examen general que acepte la ciencia contable. Ello se hace previa manifestación: exhibición que hace de sus libros el sujeto objeto de la prueba. Fuera de estos casos, en el proceso civil o mercantil, el examen general está legalmente prohibido, tanto sobre la contabilidad de las partes, como la de los terceros.

5.1.2. Exhibición.

Es una muestra parcial, de un asiento o sectores de los libros previa solicitud de la contraparte o persona que tuviera un interés procesal legítimo en las resultas del juicio y con el objeto de compulsar dichos asientos. La exhibición supone el análisis de los puntos concretos que interesen al litigio; sin obligar al comerciante de trasladar los libros a la sede del tribunal pudiéndose esta actividad realizarse donde estos ordinariamente se encuentran. En este caso el órgano jurisdiccional analiza y pone a disposición del adversario la contabilidad “solo” en las particularidades que interesan al litigio. Sanojo⁴⁴ afirma:

Cuando una de las partes piden la presentación de los libros de su adversario y este rehúsa a presentarlo, el juez puede compelirle a ello por todos los medios legales, si juzga que esa presentación es de necesidad para ilustrar la justicia; Y aun en ausencia de toda oferta o de toda petición, el juez cuando lo crea oportuno ordenará la presentación, no para acordar su manifestación o examen general en el caso que prevé el artículo 41, sino solamente para el examen y compulsa de lo conducente, como lo permite el artículo 42.

Las precisiones son más complejas con relación a la exhibición; Goldshmidt señala que el artículo 42 del Código de Comercio, prevé que en el curso de la causa podrá el juez ordenar aun de oficio – es decir se prevé la hipótesis a instancia de parte la presentación de los libros de comercio de una de las partes, solo para el examen y

⁴⁴ Sanojo. *Exposición del Código de Comercio venezolano...75*

compulsa, de lo que tenga relación con la cuestión que se ventila, lo cual deberá designarse previa y determinante.

El otorgar la exhibición es una facultad exclusiva del juez; y en el caso que la parte se le niegue; no se le está cercenando el derecho de probar. A este respecto vale el comentario de Sanojo⁴⁵ al aseverar que el juez tendrá siempre la facultad de negar la presentación de los libros, aun cuando se le haya pedido. A fin de respaldar el argumento, señala:

Considerando dice la Corte de casación francesa (cita de Alauzet) que las disposiciones del Código de Comercio en lo concerniente a la presentación de los libros de los comerciantes son puramente facultativos: que la ley entrega a la prudencia de los jueces la apreciación de las circunstancias que pueden hacer admitir o rechazar la presentación y que su decisión no podrá presentar motivo de casación... La jurisprudencia añade el autor citado, es constante en ese punto.

Carlos Morales⁴⁶ manifiesta.

Se dispone en este precepto lo relativo a exhibición o presentación de los libros de comercio limitada al estudio de la cuestión que se ventila, únicamente esa parte puede ser copiada para agregar al expediente formado al efecto. Estos puntos deben ser designados previamente y con precisión por la parte que solicite la exhibición a fin que el juez pueda acordarla.

Alfredo Morles⁴⁷ al respecto señala la ejecución de este medio de prueba:

El examen lo realiza el juez directamente o a través de los expertos que eventualmente se designe para efectuar “el examen y compulsa de lo que tenga relación con la cuestión que se ventila”. No es un derecho de la parte contraria entrar a examinar la contabilidad del comerciante. A aquella le corresponde sólo el derecho de designar “previa y determinadamente” lo que deba examinarse y compulsarse. Cuando el examen y compulsa lo realicen expertos designados por las partes, estas operaciones deben efectuarse bajo la dirección y vigilancia del magistrado, para garantizar la privacidad de los libros y papeles del comerciante, derecho de orden constitucional. 4. Del examen debe dejarse constancia en acta levantada por el juez, a fin de dar autenticidad a la prueba. Las partes podrán estar presentes y hacer observaciones, pero el juez debe tener especial celo en preservar la privacidad de la contabilidad exhibida y no podrá permitir que la parte contraria en la exhibición revise por si misma los libros.

⁴⁵ Sanojo. *Exposición del Código de Comercio venezolano...* 75

⁴⁶ Morales, *Comentarios al Código de Comercio venezolano...* 121.

⁴⁷ Alfredo Morles Hernández, “*Curso de Derecho Mercantil*”, tomo I (Caracas: Publicaciones UCAB, 2004) 424, 425 y 426.

La Sala Constitucional de Tribunal Supremo de Justicia⁴⁸ admite la exhibición de la contabilidad de terceros en el proceso.

El artículo 42 del Código de Comercio prevé el preciso examen y compulsa en el curso de una causa sin restringir el mismo a las partes del proceso donde se somete, sean partes o terceros.

Acota la Sala, que el artículo 1.104 del Código de Comercio, prevé la comparecencia de testigos (terceros) y de seguidas: la presentación de libros y documentos, por lo que debe interpretarse que son libros y documentos de terceros, ya que la iniciativa probatoria que en este sentido se otorga al juez, está en el mismo plano que la orden de comparecencia a los testigos.

Por otra parte, la exhibición de documentos (y los libros lo son) puede ser solicitada a terceros (artículo 437 del Código de Procedimiento Civil), por lo que dentro de un proceso se puede pedir como prueba el examen y compulsa de determinado asiento de los libros de contabilidad de un tercero, siempre que se designe previa y determinadamente qué se ha de compulsar y ello sea pertinente.

El proceso moderno está dominado por el principio de la obtención judicial coactiva de los medios de prueba, y de él no escapan los terceros que posean material probatorio.

En consecuencia, y sin necesidad que se demuestre la existencia de una unidad económica, el tercero tenía la obligación de colaborar con la justicia y proveer el material probatorio que se le señalare; bastando la orden del Tribunal en ese sentido para que no exista violación del artículo 47 constitucional.

En la citada sentencia reivindica la exhibición como el medio idóneo y legal con la finalidad de examen de la contabilidad mercantil.

Expuesto lo anterior, la Sala señala que no es la inspección judicial el medio de prueba conducente para probar los hechos contenidos en la contabilidad específica del comerciante, ya que la Ley prevé un medio de prueba concreto para probar hechos que interesen a las partes, mediante la exhibición, examen y compulsa de los libros, así que no es posible decretar y practicar una inspección judicial, en casos como éste.

5.1.3. Caso particular de la Exhibición.

Se plantea si las reglas sobre exhibición de los libros de comercio son modificadas por el Código de Procedimiento Civil⁴⁹; pues artículo 436, prevé los siguientes requisitos para que proceda.

- 1.- Acompañar a la solicitud de exhibición copia una copia del documento.

⁴⁸ Sala Constitucional de Tribunal Supremo de Justicia. 16/02/2006. Caso: U21 Casa de Bolsa, C.A...

⁴⁹ Código de Procedimiento Civil. Congreso Nacional de la República de Venezuela. Caracas, 18 de septiembre, 1990. Gaceta Oficial N° 4.209.

2.- A falta de copia, la afirmación de los datos que conozca el solicitante acerca del contenido del mismo.

3.- un medio de prueba que constituya por lo menos presunción grave de que el instrumento se halle o se ha hallado en poder de su adversario.

Es decir, las dos primeras condiciones son alternativas, la última es obligatoria. Con la finalidad de salvaguardar el secreto de la contabilidad, podría plantearse que dicha prueba es procedente cuando el promovente demuestre que obtuvo copia del asiento o extracto del libro en forma legal.

El artículo 42, del Código de Comercio es una norma procesal mercantil que prevalece sobre la ordinaria. La parte promovente no necesita cumplir las cargas del artículo 436 del Código de Procedimiento Civil porque el comerciante está obligado a llevar los libros de comercio conforme al 32, constituyendo un hecho notorio. Sin embargo, el adversario tendrá la carga de especificar la cuenta o asiento del libro de comercio que se quiere hacer valer.

No se puede confundir la prueba mercantil de exhibición de libros contables regulada en los artículos 38 y 42 del Código de Comercio con la prueba de exhibición de documentos prevista en el artículo 436 del Código de Procedimiento Civil, pues la exhibición mercantil de los libros tiene su forma de promoción y evacuación distinta y regulada de forma especial por el Código de Comercio. Para la evacuación de este medio de prueba mercantil se necesita el traslado del tribunal hasta el lugar donde se encuentren los libros, pues el comerciante no está obligado a sacarlos del establecimiento comercial donde se encuentran además se acepta que el juez designe los expertos necesarios para el examen de los libros de contabilidad de la empresa, no siendo procedente en consecuencia las pruebas de experticia y de inspección judicial.

6. Peritaje contable.

El examen y compulsa de los libros de comercio se realiza a través de los peritajes contables del cual emana el denominado “dictamen pericial” o “informe pericial” constituye el resultado de la labor profesional y específica desarrollada por expertos o peritos de alguna ciencia, arte, disciplina o actividad especializada con la finalidad de dilucidar algún aspecto controvertido puesto a su consideración en el ámbito judicial. La causa o razón que origina la designación del experto con respecto al punto pericial en litigio tiene por objeto principal el asesorar y auxiliar a la autoridad judicial certificando sobre los hechos o con los elementos informativos propuestos o agregados al expediente judicial.

Cuando se refiere a la disciplina contable son aquellas que requiere la intervención del Contador Público designado como experto para que opine y si es posible dilucide sobre un conjunto de puntos o temas previstos en el “cuestionario o pliego pericial” en donde cada uno de esos tópicos propuesto deben ser considerados, analizados y examinado particular y conjuntamente para determinar la labor pericial que corresponde encarar y realizar para consignar la opinión que pueda merecer y brindar sobre cada aspecto en particular propuesto.

En el informe de experticia el contador expone resultados y presenta pruebas de la investigación realizada al cual debe tener un lenguaje suficiente en términos legales y contables.

CONCLUSIÓN.

El Derecho Contable tiene como particular objetivo regular el registro patrimonial del comerciante bajo dos funciones básicas: A) Informar sobre el estado patrimonial del comerciante para sí mismo y a quienes le permita la Ley conocerlo; particularmente el Estado y acreedores. B) Servir como medio de prueba de las obligaciones patrimoniales del comerciante. También clasifica, registra, interpreta y presenta datos relativos a hechos y actos principalmente económicos-financieros en un lapso determinado para reflejar una “imagen fiel” de la situación patrimonial. En resumen, procura un orden normativo general sobre las pautas contables y conceptos que obligatoriamente se deben considerar los registros contables.

El estudio de los libros de comercio; génesis del registro contable moderno sea digital o electrónico, se fundamenta en el estudio de los asientos o registros considerado como unidad de la contabilidad teniendo en consideración cualquier discrepancia sobre estos termina en una decisión jurídica producto de la complejidad que adquiere la actividad comercial a medida que se diversifica. No se puede ignorar la incidencia que tiene la correcta interpretación y alcance de los asientos contables en los litigios planteados ante la autoridad judicial.

El tema jurídico en el caso de los libros de comercio está referido a la obligación de llevar libros, cuales son estos y como llevar o elaborar la contabilidad en el aspecto formal y contenido.

El otro aspecto se refiere como objeto y medio de prueba en el proceso judicial y administrativo. En este caso y después de una larga discusión en la doctrina establece un criterio ecléctico al considerar a los asientos como referencias de situaciones o estados patrimoniales sin determinar el origen o fuente jurídica reflejados en los regis-

etros. Si bien desde la codificación de derecho civil y posteriormente en el comercial, se estableció por principio de su valoración en base a la condición de comerciante sea una o ambas partes como su aptitud de plena o principio de prueba según las reglas de la confesión. Es necesario explorar el debate al respecto se ha desarrollado a nivel de doctrina y jurisprudencia, más cuando la regulación específica prevista en el artículo 1377, del Código Civil y 38, de Código de Comercio venezolanos no pocas veces resulta confusos por la forma de la redacción como la interpretación. Abarcaría el estudio sobre la naturaleza jurídica y capacidad de probar la contabilidad específicamente el asiento contable.

El tratamiento de la contabilidad mercantil en el ámbito del proceso judicial está referido al carácter secreto o confidencial de ésta para el comerciante y la ley históricamente ha amparado; pero por excepción a este principio a través de las figuras sobre comunicación y exhibición de los libros de comercio y registros contables se incorpora al proceso y participan las partes en el mismo. También se regula la falta de presentación, ausencia o contumacia de traerlos al proceso.

La evacuación de la prueba contable es por esencia un procedimiento técnico o peritaje requiere especificidades técnicas legales para su realización como la forma de presentar los resultados teniendo en cuenta la garantía de confidencialidad contable; para su efectividad al momento de imponerse la decisión judicial. El acoplamiento y correcta realización de la contabilidad que procura *Ad initium* la legislación respectiva tanto en lo formal y material incidiría en la veracidad y capacidad probatoria de los asientos contables en particular.

BIBLIOGRAFÍA.

Álvarez Gómez, Marco Antonio. *Eficacia Probatoria de los Libros de Comercio*. Santa Fe de Bogotá: Universidad de los Andes. Facultad de Derecho, Anuario de Derecho Privado, Revista 17, Diciembre 1995.

Cabrera Romero, Jesús Eduardo. *Contradicción y Control de la Prueba Legal y Libre*. Caracas: Editorial Jurídica Alva. Tomo II 1989.

Jesús Eduardo Cabrera Romero, *Algunas Apuntaciones sobre el Sistema Probatorio del COPP EN LA FASE PREPARATORIA e INTERMEDIA*. Caracas, Editorial Homero. Revista de Derecho Probatorio N° 11, 1999.

De La Cuesta Rute, José María, *La Contabilidad en el Código de Comercio*. Madrid: Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. II. N° 4: Enero- Abril, 1973.

Dominici, Aníbal. *Comentarios al Código Civil Venezolano, reformado en 1896*. Caracas: Editorial Rea. Colección Obras Jurídicas venezolanas. Tomo 3-4, 1962.

Echendia, Devis. *Teoría General de la Prueba Judicial*. Medellín: Biblioteca Jurídica Dike. Cuarta Edición, 1993.

Galevan Izaguirre. Jorge J. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Vigencia y Aplicación. Lima: Quipukamayoc. Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, 2000 primer semestre.

Garrigues Díaz Cañabate, Joaquín. *Valor probatorio de los libros de comercio*. Madrid: Revisa de Derecho Mercantil, numero 13, Vol. V, Enero- Febrero 1948.

Govea, Luis Guillermo. *El valor probatorio de los libros de comercio*. Caracas: Editorial Revista de Derecho Mercantil 7-8- enero-diciembre 4, 1989.

Goldschmidt. Roberto *Curso de Derecho Mercantil*. Caracas: Ediar Editorial venezolana. s/f.

Hernández Bretón *Casación venezolana*. Caracas: Editorial La Torres .Colección Arandina. Sexta Edición.1968.

Lazo, Oscar. *Código de Comercio Venezolano*. Caracas: Editorial Panapo, 1985.

Mármol, Hugo. *Fundamentos del Derecho Mercantil. Parte General*. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello. Estudios Jurídicos.1983.

Morales, Carlos. *Comentarios al Código de Comercio venezolano*. Caracas: Ediciones Garrido, 1954.

Morlés, Alfredo. *Curso de Derecho Mercantil*. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello. Tercera Edición. Tomo I. 1989.

Olavarria, Julio. *Manual de Derecho Comercial*. Barcelona, España. Imprenta Claraso, Tercera Edición, 1970.

Perera Planas. Nerio. Código Civil de la República de Venezuela. Caracas: Ediciones Magon. 1978

Pierino Dell'Elce, Quintino. *El Dictamen Profesional Sobre Los Registros Contables: Un Enfoque Actualizado de la Presente Temática*. Buenos Aires: Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, 2018.

Pimentel Álvarez. Adalberto Emilio. *Prácticas Administrativas y Comerciales*. México: Limusa, Grupo Noriega Editores. Segunda Edición, 1993.

Planiol Marcel y George Ripert, *Tratado Práctico de Derecho Civil francés*. La Habana: Cultura S.A. Traducción: Mario Díaz Cruz. Tomo Séptimo. Las Obligaciones. Segunda Parte.1936.

Ripert, George. *Tratado Elemental de Derecho Comercial*. Buenos Aires: Topografía Editora Argentina. Traducción: Felipe de Sala Cañizales. Tomo I. Comerciante.

Rocco, Alfredo. *Principios de Derecho Mercantil*. Buenos Aires: Ediar.1967.

Sanojo. Luis. *Instituciones del Derecho Civil venezolano*. Caracas: Imprenta Nacional. Tomo III, 1953.

Vivante, Cesar. *Derecho Mercantil*. México: Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal. Dirección General de Análisis de Jurisprudencia y Boletín General. Libro IV- Obligaciones Comerciales. Capítulo I. Nociones Generales. 2002.

Leyes.

Código Civil. Congreso de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela Caracas, 26 de julio de 1982. Número 2.990 Extraordinario.

Código de Comercio. Congreso de la República de Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, Caracas, del 21 de diciembre de 1955. Número 475 Extraordinaria.

Código de Procedimiento Civil. Congreso Nacional de la República de Venezuela. Caracas, 18 de septiembre, 1990. Gaceta Oficial N° 4.209.

Jurisprudencia.

Sala Constitucional de Tribunal Supremo de Justicia. 16/02/2006. Caso: U21 Casa de Bolsa, C.A. en amparo, expediente N° 05-1914.