

LIBROS CONTABLES LLEVADOS EN "LEGAL FORMA"

ESTER ALICIA FERRARO

PONENCIA

- 1) Debe interpretarse que los libros contables se encuentran llevados en "legal forma", únicamente cuando se constate respecto de ellos, el cumplimiento de la totalidad de los requisitos exigidos por el C.C., la L.S., el objeto social, y el universo de organismos de contralor a los que se encuentre sujeto el ente.

A ese fin, deberá resultar de los mismos, la transcripción íntegra de la totalidad de Estados Contables que se hubieran emitidos por cualquier causa, o período de medición, ya sea con motivo de informaciones suministradas a Organismos de Control, Bancos, Financieras, o terceros en general; debiendo contar además, con la firma de la totalidad de los individuos comprometidos por su emisión.

Ello así, por cuanto la transcripción íntegra, no sólo tiende a la protección de la seguridad jurídica general, sino que contribuye a la clara identificación, e inalterabilidad de los actos de los Directores.

- 2) Establecer la obligatoriedad de llevar el Libro Mayor como "Registro Indispensable", para la totalidad de las sociedades comerciales no alcanzadas en la actualidad por normas que las obliguen a ello; debiéndose cumplir respecto del mismo, con las exigencias y formalidades mencionadas en el apartado anterior.

Dicha imposición resultaría de la acabada interpretación del segundo párrafo del art. 44 del C.C. "... libros registrados que correspondan a una adecuada integración de un sistema de contabilidad.... "; finalidad ésta que no puede ser alcanzada, careciéndose del Mayor, llevado en "legal forma".

Para implementar lo propuesto, se sugiere materializar la rúbrica mediante la habilitación de fichas/hojas/lotes, conjuntamente con una "Guía de Destino o Utilización".

De tal manera, la "Guía..." constituirá en la práctica el índice que

remitirá a la cuenta para la cual se ha destinado la ficha/hoja, y permitirá a posteriori el control de su utilización.

Con respecto a la actualización del Libro Mayor, se propone que sea "al menos, mensual".

La medida sugerida tenderá a evitar o controlar los manejos posteriores de determinadas partidas, permitiendo a los revisores de cuentas en general, y especialmente a aquéllos que no lleven a cabo una auditoría (peritos, veedores, etc.), realizar una tarea más eficiente; anén de redundar en una mayor transparencia de las actividades económicas.

FUNDAMENTOS

I. El régimen de libros del Código de Comercio

a) Introducción

Las normas del C.C. proyectado por Vélez Sarsfield y Eduardo Acevedo, comenzaron a regir en la Provincia de Buenos Aires, en el año 1859, resultando su aplicación luego extendida a todo el país, por el Congreso Nacional, en el año 1862, y mediante la ley n° 14. Posteriormente, se dictaron normas para cubrir sus deficiencias, o vacíos, o por simple actualización, o especificidad.

La obligación de los comerciantes de llevar libros de comercio, está contemplada en el Libro I, Título II, Capítulo III, artículos 43 a 67 inclusive. Esta obligación de mantener una contabilidad debidamente organizada, no sólo satisface la necesidad de control del estado patrimonial personal o societario —con determinación clara de su Activo y Pasivo—, sino que además, una contabilidad llevada en *legal forma*, facilita la prueba en caso de litigios, y constituye un elemento de seguridad para quién contrata con ese comerciante, por cuanto permite la prueba de libros.

Sobre el particular, el C.C. no impone directamente sanción alguna para los comerciantes que no cumplan con la obligación de llevar sus registros contables, pero éstas resultan indirectamente mencionadas al tratarse la calificación de conducta —culpable o fraudulenta—, ante la ausencia o irregularidades de la contabilidad.

La jurisprudencia ha suplido en parte este vacío, —así como otras limitaciones del ordenamiento legal—, expidiéndose en numerosos fallos, algunos de los cuales se encuentran reproducidos en el Anexo Jurisprudencial que integra este trabajo.

Luego de la reforma impuesta por el Dto. -Ley 4777/63, ratificado por Ley 16478, el tema que nos ocupa ha quedado así legislado:

Art. 43: *Todo comerciante está obligado a llevar cuenta y razón de sus*

operaciones, y a tener una contabilidad mercantil organizada sobre una base contable uniforme y de la que resulte un cuadro verídico de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos susceptibles de registración contable. Las constancias contables deben complementarse con la documentación respectiva.

Art. 44: Los comerciantes, además de los que en forma especial impongan este Código y otras Leyes, deben indispensablemente llevar los siguientes libros:

1º) Diario.”

2º) Inventarios y Balances.”

Sin perjuicio de ello, el comerciante deberá llevar los libros registrados y la documentación contable que correspondan a una adecuada integración de un sistema de contabilidad y que le exijan la importancia y la naturaleza de sus actividades, de modo que de la contabilidad y documentación resulten con claridad los actos de su gestión y su situación patrimonial.

Art. 51: Todos los balances deberán expresar con veracidad y exactitud compatible con su finalidad, la situación financiera a su fecha. Salvo el caso de normas legales o reglamentarias que dispongan lo contrario, sus partidas se formarán teniendo como base las cuentas abiertas y de acuerdo a criterios uniformes de valoración.

Art. 52: Al cierre de cada ejercicio todo comerciante está obligado a extender en el Libro de Inventarios y Balance, además de éste, un cuadro contable demostrativo de las ganancias o pérdidas, del que éstas resulten con veracidad y evidencia.

Art. 53: Los libros que sean indispensables conforme a las reglas de este Código, estarán encuadrados y foliados, en cuya forma los presentará cada comerciante al Tribunal de Comercio de su domicilio, para que se los individualice, en la forma que determine el respectivo Tribunal Superior, y se ponga en ellos nota datada y firmada del destino del libro, el nombre de aquél a quién pertenezca y el número de hojas que contenga.

En los pueblos donde no haya Tribunal de Comercio, se cumplirán esas formalidades por el Juez de Paz.

Art. 67: Los comerciantes tienen obligación de conservar sus libros de comercio hasta diez años después del cese de su actividad y la documentación a que se refiere el artículo 44, durante diez años contados desde su fecha.

Los herederos del comerciante se presume que tienen los libros de su autor, y están sujetos a exhibirlos en la forma y los términos que estaría la persona a quien heredaron.

Con posterioridad, el dictado de la Ley 19550 de Sociedades Comerciales reemplazó al Título III del Libro Segundo del C.C. Por lo tanto, a partir de la entrada en vigencia de la L.S.C., las normas contenidas en el C.C., a

considerar como de aplicación supletoria a las de la L.S.C., son las del Libro Primero: *De las Personas del Comercio*, y específicamente, las del título II: *De las Obligaciones Comunes a Todos los que profesan el Comercio*.

Con posterioridad a las normas citadas, y hasta la fecha, no se han registrado otras modificaciones al Código de Comercio, respecto del tema en cuestión.

b) Normas contable-administrativas

Las normas de tipo contable y/o administrativo, contenidas en el C.C., han sido clasificadas por la doctrina en dos grandes grupos:

- *Normas sustanciales* también denominadas *materiales o esenciales*
- *Normas formales*

Ambas resultan de aplicación obligatoria tanto respecto del comerciante individual, como de las sociedades, no obstante la aplicación supletoria de otras normas específicas, según el tipo de ente de que se trate (Bancos y Entidades Financieras, Sociedades de Ahorro, Despachantes de Aduana, Martilleros, Navegación, Radiodifusión, etc.).

b.1. NORMAS SUSTANCIALES

Reciben esta denominación, las normas contenidas en los art. 33, inc. 2º; 43; 44; 45; 51 y 52, por cuanto se refieren a cuestiones *esenciales* de la anotación, tales como:

- Que la una contabilidad mercantil se lleve organizada sobre *una base uniforme*.
- Que se apliquen *criterios de valoración*, también uniformes.
- Que el cuadro de los negocios sea *verídico*.
- Que se registren *todas las operaciones* económicas.
- Que todos los asientos cuenten con su *documentación respectiva*.
- Que se reflejen con claridad los *actos de gestión y la situación patrimonial*, y que los balances también expresen con *veracidad y exactitud*, esa situación.
- Que la exposición de las pérdidas y ganancias, también se haga con *verdad y evidencia*.

b.2. NORMAS FORMALES

Estas son las contenidas en los arts. 33, inc. 2º y 3º; 44; 53; 54; 62; 66; 67; y otros, de los que resulta:

- Que deben llevarse los libros necesarios para registrar contablemente todas las operaciones económicas.

- Que deben cumplirse, respecto de esos libros, los requisitos intrínsecos y extrínsecos.
- Que deben conservarse tanto los libros de comercio, como la documentación respaldatoria y la correspondencia relacionada con el giro comercial.

Respecto al tema de la "conservación", el lapso de diez años resulta obligatorio tanto para los libros, cuanto —y especialmente— para los comprobantes. Con relación a estos últimos, los tratadistas contables los han definido como *...todo documento escrito, originado dentro o fuera de la empresa, conformado o no por terceros, valorizado o no, pero susceptible de serlo, que exprese operaciones económicas que produzcan variaciones patrimoniales (ciertas o contingentes), capaces de ser contabilizadas.*

De lo anterior, se desprende entonces que la acepción "comprobante", es aplicable tanto a un ticket, como a un remito, carta, papel de trabajo, contrato o escritura pública.

c) Requisitos que deben reunir

La doctrina generalmente aceptada, clasifica los requisitos que deben reunir los Libros Contables, contenidos en el Código de Comercio, en intrínsecos y extrínsecos.

c.1.) REQUISITOS INTRÍNSECOS

Son los tratados en los artículos 45; 46; 48; 49; 52; 54, inc. 1 al 5; 62; y 66. En su enunciación, se evidencia la intensidad del legislador por preservar la "inalterabilidad" de las registraciones y asientos, por cuanto:

- Se prohíbe alterar el orden progresivo de las fechas, y de las operaciones.
- No pueden dejarse blancos, ni huecos, ello a fin de evitar intercalaciones y/o adiciones.
- Se prohíben las interlineaciones, raspaduras, enmiendas y tachaduras.
- Los libros no deben mutilarse, así como tampoco arrancar sus hojas, alterar la encuadernación, o foliatura.
- Se deben llevar en idioma castellano.
- Deben ser llevados por el mismo comerciante, o por un tercero.
- Los libros: Diario, Sub-diario, Inventarios y Balances, deben ser llevados según lo estatuyen los art. 45 a 52 inc. Sucintamente se trata de:

Libro Diario y Subdiario: las operaciones deben registrarse día a día, y en el orden en que se vayan sucediendo, de modo que cada partida manifieste quién es el acreedor y quién el deudor.

Hoy día, con la complejidad de los negocios modernos, y el volúmen de las operaciones involucradas, esta concepción del C.C. resulta desactualizada. En la práctica, se llevan tantos libros diarios como grupos de operaciones homogéneas registre el ente. Las planillas, emitidas por computación, son transcriptas a los denominados "Libros Copiadores", que deben llevarse con todos los requisitos formales, y que refunden por asiento global, generalmente mensual, en el Diario General (antes único).

De tal forma, cada uno de los "Copiadores", o sub-diarios, deberá cumplir con la cronología obligada, dentro de su naturaleza. Así, por ejemplo, el Sub-diario de Ventas, registrará todas las ventas, independientemente del lugar geográfico de su entrega, o modalidad de pago, y "día por día".

De lo anterior, se desprende entonces que en la actualidad, la exigencia de los requisitos del art. 45 en lo que atañe al Libro Diario, debè ser cumplida por el "conjunto" de libros que integra ese registro, aunque individualmente, ninguno de ellos los reúna.

Libro Inventarios y Balances: Debe contener la enumeración completa y detallada de todos y cada uno de los bienes que integran el patrimonio, con indicación del valor asignado, las unidades que lo componen y la fecha a la cual ha sido confeccionado.

Lo anterior, implica transcribir la lista íntegra de todos y cada uno de los Bienes de Cambio, Fdos. Fijos, los saldos adeudados a cada uno de los proveedores, etc. Ello puede implicar una carga pesada de trabajo, considerando la magnitud de operaciones de ciertos entes, o su operatoria específica (Ej. Cfas telefónicas, con millones de clientes), pero existen actualmente procedimientos que compatibilizan esta exigencia legal, con ágiles métodos de procesamiento de datos.

Con relación al "Balance" a registrar en este libro, del tipo societario (L.S.C./I.G.J.), o del objeto social (Entidad bancaria o financiera, intermediadora del mercado de valores, etc.), dependerá que Cuadros y Estados deben integrarlo.

c.2.) REQUISITOS EXTRÍNECOS

Los requisitos así denominados resultan del artículo 53 del C.C., y reconocen su denominación en el texto derogado por el Dto.Ley 4777 del año 1963, que exigía "*encuadernación, forro y foliación*", por lo que el Tribunal de Comercio firmaba todas las hojas; lo que dió origen al término "*Libros Rubricados*"

La costumbre impuso el uso del vocablo, aún cuando la habilitación de los libros comerciales fuera realizada luego, en cada Jurisdicción, con métodos diferentes.

La ley 21768 (B.O. 28/03/78), dispuso que *toda otra función (rúbrica) atribuida por la legislación comercial al Registro Público de Comercio, o autoridad registral, queda indistintamente a cargo de los organismos judiciales o administrativos que en cada jurisdicción, determinen las leyes locales.*

En la provincia de Buenos Aires, la competencia en materia de rúbrica, fue establecida mediante el dictado de la Ley Provincial n° 9118 (B.O. Pcia. 09/08/78). A posteriori, se dictó la Disposición n° 4/78, que permitió la directa intervención de los notarios a efectos de esa habilitación, en todas aquellas localidades de la Provincia de Buenos Aires en que no se contaba con delegaciones de la Dirección de Personas Jurídicas. En la actualidad rige en ese ámbito la Disposición n° 106 de la Dirección de Personas Jurídicas.

En la Capital Federal, y por dictado de la ley 22315 (B.O. 07/11/80), la hasta entonces Inspección General de Personas Jurídicas, cambia su denominación por la de Inspección General de Justicia. Dicha norma, derogó la Ley 18805 de creación del Organismo, estableciendo que la misma ... *organiza y lleva el Registro Público de Comercio...* y que además ... *tiene a su cargo las funciones atribuidas por la legislación pertinente al Registro Público de Comercio...*

En ese mismo orden, la ley 22316 (B.O. 07/11/80), estableció en su art. 1°, que: *en la Capital Federal, y en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, el Registro Público de Comercio estará a cargo de la Inspección General de Justicia.*

En marzo del año siguiente (1981), fue firmado un convenio entre la Inspección General de Justicia, el Ministerio de Justicia, y el Colegio de Escribanos de la Capital Federal, tendiente a la descentralización de la "rúbrica", la que podría ser realizada por los notarios, con control de la I.G.J.

No obstante dicho convenio, el trámite establecido por el art. 53 del C.C. y otros regímenes aplicables, continuó a cargo de la I.G.J., en virtud de los art. 3° y 4° de la ley 22.315, con las modificaciones luego impuestas por el Dto. 1493/82 (art. 9° y 10), y al Res. I.G.J. n° 2/92.

Recientemente, con fecha 31/05/95, se ha dictado el Dto. 754/95, (B.O. 02/06/95), el que establece en su artículo 1°: *Sustitúyese el art. 9° del decreto 1493/82, por el siguiente:"*

Individualización de libros, recaudos a cumplir.

Las solicitudes de individualización y rúbrica de libros se realizarán ante escribano público con cumplimiento de los recaudos que se establezcan por el convenio que de conformidad con las leyes Nros. 23.283 y 23.412 se celebren para la intervención del notario en dicho trámite, y las disposiciones reglamentarias que para su aplicación dicte la Inspección General de Justicia.

Con posterioridad a la elaboración del instrumento notarial respectivo, se elevará para su control y registro a la Inspección General de Justicia, quedando integrado de ese modo el procedimiento de individualización y rúbrica de los libros.

Por su parte, del art. 3º resulta: *Dentro de los sesenta (60) días de la vigencia de este decreto, el Ministerio de Justicia de la Nación celebrará con el Colegio de Escribanos de la Capital Federal, el convenio contemplado en el artículo 1º del presente decreto.*

A la fecha de cierre del presente trabajo (8/95), aún se encontraba en trámite el convenio citado.

II. *El régimen de la ley 19.550*

La obligación de las sociedades comerciales para llevar determinados libros —además de los establecidos por el C.C.—, resulta de los artículos 63, 73, 158, 159, 213, 238, 267, 280, 290, y 335, y son los que se encuentran detallados en el apartado IV de éste trabajo.

Además, la Ley de Sociedades Comerciales también fija normas sobre documentación y contabilidad. A ese efecto, establece en su art. 62 que las S.R.L. con 20 o más socios, y las S.A., deberán presentar estados contables anuales, los que la propia norma regula en los art. 63 a 65.

Los estados contables son definidos en el art. 63 como el Balance General, integrado por el Activo (inc. 1º), el Pasivo (inc. 2º) y las Cuentas de Orden (inc. 3º).

Con respecto al Cuadro de Resultados, el mismo se encuentra regulado en el art. 64. Sobre éste artículo, la reforma impuesta por la Ley 22.903, ha receptado el criterio que venía aplicando la Comisión Nacional de Valores, por lo que reemplazó el anterior Estado de Resultados Acumulados, por el actual "Estado de Evolución del Patrimonio Neto". Este cuadro, permite una rápida visualización de los movimientos ocurridos en la totalidad de las cuentas integrantes del Patrimonio Neto del ente, desde el cierre del balance anterior, y hasta el cierre del actual.

Las notas y cuadros enumerados a título "enunciativo", en el art. 65, deberán acompañarse para el caso *...que la correspondiente información no estuviere contenida en los estados contables de los art. 63 y 64...*; los que son definidos como:

- A) Bienes de Uso
- B) Bienes Inmateriales
- C) Inversión en Títulos Valores y Part. en otras sociedades
- D) Previsiones y Reservas
- E) Costo de las Mercaderías o Productos Vendidos.

F) Activo y Pasivo en Moneda Extranjera.

Sobre el particular, y dado que el grado de detalle requerido en la ejemplificación, resulta imposible de consignar en el cuerpo del Estado Patrimonial, toda vez que se cuente con dichas partidas, *obligatoriamente* deberán incluirse los cuadros y notas ejemplificados en la norma.

Además -tal como resulta del art. 62, 3º párrafo-, las sociedades incluidas en el art. 299, podrán ser obligadas a la presentación de un Estado de Origen y Aplicación de Fondos, y "otros documentos de análisis de los Estados Contables".

III. Otras normas

El presente apartado *no* incluye a las entidades financieras, *ni* a los bancos. Por lo tanto, no se incluyen las normas dictadas por dichos organismos, *ni* se aplica respecto de los entes sujetos a su control, lo sugerido con relación al "libro Mayor".

Excepto lo planteado en el párrafo precedente, los diversos organismos de contralor a que puede estar sujeto el ente, han fijado requisitos diversos, encuentre los que se cuentan:

a) Inspección General de Justicia:

En el art. 71 de sus normas, pauta el "modelo tipo" de estados contables, de uso obligatorio para todas las sociedades sometidas a su control exclusivo. Establece asimismo, los cuadros, anexos, normas generales, e instrucciones, que deben cumplirse, las que enuncia en múltiples Resoluciones (nº 1/73, 6/80, 12/86, etc.). Sobre la última dictada a la fecha de éste trabajo, y que lleva el nº 316/95, la profesión contable aún no se ha emitido, dado que deroga el denominado "ajuste por inflación" contable.

El "modelo" citado, se integra entonces por:

- Encabezamiento.
- Balance General, que incluye las Cuentas de Orden.
- Estado de Resultados.
- Estado de Resultados Acumulados.
- Anexo "A", de Bienes de Uso.
- Anexo "B", de Bienes Inmateriales.
- Anexo "C", de Inversiones en Acciones, Debentures y otros títulos emitidos en serie, y Participación en otras Sociedades.
- Anexo "D", de Otras Inversiones.
- Anexo "E", de Previsiones y Reservas.
- Anexo "F", de Costo de Mercaderías, Productos, y Servicios Vendidos.

- Anexo "G", de Activos y Pasivos en Moneda Extranjera.
- Cuadro "I", de Información requerida por el Art. 64, inc. 1.b, L.S.C.

Además, con respecto a esos estados, establece la aplicación obligatoria de las normas contables vigentes, aprobadas por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

b) *Las emanadas de la profesión contable*

En el ámbito de la Capital Federal, tal como ya se ha consignado, resultan de aplicación obligatoria las normas emanadas del C.P.C.E.C.F. Con respecto al ámbito nacional, resultan de aplicación obligatoria las Resoluciones Técnicas aprobadas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, para todos los profesionales matriculados en los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, que integran dicha Federación.

La aplicación de dichas normas, a la fecha de confección de éste trabajo, impone como exigencia de información supletoria:

- a) Presentación de Estados Contables, en forma comparativa con los del ejercicio precedente.
- b) Estado de Origen y Aplicación de Fondos.
- c) Notas a los Estados Contables.

Con respecto a los estados del acápite (a), a la fecha resultan obligatorios únicamente para las sociedades comprendidas en el art. 299 de la L.S.

El Estado de Origen y Aplicación de Fondos, en el ámbito del C.P.C.E.C.F., cambia su denominación por la de Estado de Origen y Aplicación del Capital de Trabajo, implicando la exposición de fondos en el sentido de "corrientes":

En lo atinente a las "Notas" ... *son parte integrante de los estados contables..... lo que no impide la utilización de cuentas de orden (que pueda considerarse adecuada, siempre que las mismas describan en forma clara e integral alguna de las siguientes situaciones"*

c) *Las impuestas por la Comisión Nacional de Valores*

A través de múltiples Resoluciones (59/80, y subsiguientes), y por imperio original de la ley 22169, ha establecido también el modelo "tipo" de estados contables, únicamente para las sociedades sujetas a su control.

También impone normas sobre periodicidad, y publicidad de esa información contable.

d) *Impuestas por la Bolsa de Comercio*

Este organismo también fija sus normas, las que resultan aplicables a las empresas autorizadas a cotizar sus acciones en el mismo, etc.

IV. *Libros obligatorios*

El presente apartado *no* incluye a las entidades financieras, *ni* a los bancos. Por lo tanto, *no* se incluyen los libros especiales para dichos organismos, *ni* se aplica respecto de los entes sujetos a su control, lo sugerido con relación al "libro Mayor".

Con respecto al régimen de libros del Código de Comercio, tal como ya se ha comentado, el ordenamiento se refiere a los registros que deben llevarse *indispensablemente*, (art. 44: Diario, Inventarios y Balances); estableciendo un imperativo para los corredores (art. 91 y 93: Cuaderno Manual Foliado, y Registro de Artículos); y *obligando* a los barraqueros y administradores de casas de depósitos, (art. 123), y a los empresarios o comisionistas de transporte, (art. 164), a llevar libros particulares o especiales.

Un tratadista contable —Dr. Schiavo— ha clasificado estos registros en tres grupos, a saber:

- a) *Libros Principales*: incluye únicamente al Diario, y al Inventarios y Balances; los que —por indispensables— resultan obligatorios, cualesquiera sea la característica del ente, es decir, que *no* pueden dejar de ser llevados, pero que resultan insuficientes para exhibir la totalidad de la realidad contable.
- b) *Libros Auxiliares*: Si bien son indeterminados, (excepto el "Caja" como auxiliar del "Diario"; art. 46), su elección *no* debería quedar librada al arbitrio del titular, sino que debería comprender a todos aquellos que integren un adecuado sistema contable, de acuerdo con la importancia y naturaleza de las actividades, de modo que del mismo resulten con "claridad y veracidad" los actos de gestión y la situación patrimonial (arts. 43, 44).
- c) *Libros Especiales*: Serían todos aquellos de correspondientes únicamente a la actividad específica de su titular, y/o su tipología societaria. Esta característica, resultaría tanto del propio Código, cuanto de la norma legal que lo impone. Así tenemos:

1. Exigidos por el C.C.

- Corredores: Art. 91, Cuaderno Manual foliado
Art. 93, Libro de Registro de Artículos
- Barraqueros y Administradores De Casas de Depósitos
Art. 123, Libro de Efectos.
- Empresarios o Comisionistas de Transporte:
Art. 164, Libro Registro Particular de Efectos.

2. Exigidos por la Ley de Sociedades Comerciales (19.550)

2.1. PARA S.R.L. CON 20 O MÁS SOCIOS

Art. 73 y 159, Actas de Asamblea de Socios.
Art. 73 y 158, Actas del Consejo de Vigilancia.

2.2. PARA S.A.:

Art. 213, Registro de Acciones.
Art. 238, Asistencia a Asambleas.
Art. 63, y 267, Actas de Directorio.
Art. 73, y 280, Actas del Consejo de Vigilancia.
Art. 73, y 290, Actas de la Comisión Fiscalizadora.
Art. 335 Registro de Debentures

3. Exigido por la L.C.T. 20744

Art. 52, Libro Especial
Art. 54, Libro Estatuto Profesional (gremio)

4. Exigidos por Dto. 1146/62 -Fdos. Comunes de Inversión

Art. 23, Libro de Certificados.

5. Exigidos por la Ley 21526 de Entidades Financieras

De uso obligatorio para Bancos, Cías. Financieras, Cajas de Crédito, etc.
Art. 36. Los que fije el B.C.R.A.

6. Exigidos por Res. Gral. 56/80 Comisión Nacional de Valores

De uso obligatorio para Agentes de Bolsa, sociedades de Agentes, o de éstos con otras personas.
Art. 4, Tenencia de Títulos Valores.

7. Exigidos por Ley 17811 - C.N.V., Bolsas y Mercados

De uso obligatorio para Agentes de Bolsa, sociedades de Agentes, o de éstos con otras personas.
Art. 47, Los que establezcan los Mercados de Valores

8. Exigidos por Ley 14546, Viajante de Comercio y de Industria

Art. 10, Libro de Viajantes de Comercio.

9. Exigidos por la Ley 20266, Martilleros, y sociedades de martilleros.

Art. 9, y 17 Diario de Entradas
Art. 9, y 17 Diario de Salidas.

10. Ley 17325, Despachantes de Aduana

Art. 9, Registro de Operaciones.

11. Resolución 3055/77 de la Junta Nacional de Carnes

De uso obligatorio para Martilleros, vendedores de ganado en remate público, Consignatarios y Comisionistas.

Art. 1, 5, y 6 Subdiario de Liquidaciones

Art. 1, 5, y 6 Subdiario de Ventas

12. Resolución 1074/78 de la Junta Nacional de Carnes

De uso obligatorio para establecimientos faenadores de carne vacuna:

Art. 1, y 2 Mov. de Hacienda y Carne Vacuna

13. Ley 20094 Navegación

De uso obligatorio para buques, y artefactos navales:

Art. 83, y 85 Libro de Rol

Art. 83, 84, 86 Libro de Navegación

Art. 83, 84 Diario de Máquinas.

Art. 83 Diario de Radio.

14. Normas Complementarias de la D.G.I.

— De uso obligatorio para todos los contribuyentes en gral. inscriptos, que emitan facturas.

Res. 3419 Libro de Ingresos

Res. 3419 Libro de Egresos

• Ambos foliados, sin rubricar.

— De uso obligatorio para Comerciantes de Tabaco:

Res. 991/1610 Movimientos de Depósito

— De uso obligatorio para Comerciantes de Bebidas Alcohólicas: etc.

No se ha verificado que el libro Mayor —“alma mater” a la hora de cerrar un balance, analizar una cuenta, o practicar una auditoría de rubros—, se incluya en ninguna clasificación.

De la jurisprudencia analizada —algunos de cuyos fallos se reproducen en el “Anexo”—, tampoco resulta que se lo interprete como registro obligatorio.

Sobre el particular se puntualiza que —en la práctica— éste libro es una herramienta contable fundamental, por cuanto en él, las operaciones se ordenan en forma cronológica, y *dentro de una misma cuenta*, por lo que no puede dejar de ser llevado en ninguna organización, por mínima que fuere. No obstante ello, y dado que carece del imperativo categórico de obligatorie-

dad, resulta entonces esta carencia, la justificación más habitual para obviar su exhibición a la hora de practicar una revisión contable comprometida, o de impedir una prueba de libros.

Para clarificar la importancia del tema, imaginemos que —no existiendo la norma del B.C.R.A., respecto de la emisión de Mayores de todas y cada una de las cuentas y sub-cuentas, de una entidad sujeta a su control—, un usuario de cuenta corriente bancaria —de entre 5.000 cuentacorrentistas—, quisiera controlar los cargos de intereses y gastos realizados por la entidad emisora; y que dicho banco, se limitara a poner a disposición únicamente el “Libro Diario”, o el “Sub-diario” de cuentacorrentistas. El interesado, debería proceder a revisar —mínimamente— 5.000 hojas de movimiento, cargo por cargo, y anotación por anotación, para individualizar aquéllos que le corresponden, reconstruir luego el monto de los débitos, y controlar el saldo final informado por su banco.

Con una problemática semejante se enfrenta un revisor contable, cuando la sociedad titular de libros se niega a suministrar los respectivos mayores, aduciendo que no los lleva por no ser “obligatorios”, resultando ésto únicamente una excusa para dificultar el análisis.

Por ello, y teniendo en cuenta que ningún sistema contable puede considerarse realmente “integrado” si carece de éste registro, es que se arriba a lo propuesto al inicio de este trabajo.

ANEXO

Se reproducen a continuación, algunos fallos relacionados con el tema de esta ponencia:

I. *Naturaleza*

“Los libros de comercio no son instrumentos públicos ni privados, configuran una excepción peculiar a los comerciantes, cuya sinceridad presume la Ley” (C. Fed. Mendoza, Febrero 27-948 LL 50-195).

“Los libros de comercio son una institución legal y constituyen en lo que se refiere a actos mercantiles, un medio probatorio de fundamental importancia en las relaciones recíprocas de los comerciantes, por tener éstos la obligación de llevarlos” (C.N. Paz, Sala IV, Dic. 5-955, LL 81-242).

“El régimen de libros de comercio, está impuesto no como una utilidad práctica y particular de cada comerciante, sino como obligación jurídica de eficacia amplia en interés del comercio” (C.Com., Cap., Dic. 31-945, LL 41-545).

II. Requisitos

a) Para todos los libros

“Para que los libros de comercio, hagan fe en favor del comerciante que los invoca en juicio, deben ser llevados con todos los requisitos, inclusive los libros auxiliares” (C. Trab. Río Cuarto, Dic. 30-954, C.J. VIII-84).

“Uno de los requisitos que se exigen para que los libros de comercio prueben a favor de quien los lleva, es que éste se encuentre matriculado. Si el otro comerciante, contra quién la prueba se invoca, no está inscripto, ni lleva o no presenta libros en forma, es él quién carga con las consecuencias, y su incumplimiento no puede perjudicar al otro comerciante que la cumple.” (C.2da. C.C., Córdoba, Oct. 19-954, C.J. VIII-313).

b) Rubricación

b.1.) NECESIDAD

“Corresponde denegar el pedido de rubricación del libro Diario, acompañado por el interesado, si se halla encuadernado en forma que permite fácilmente burlar la ley, en cuanto a la prohibición expresa del art. 54, inc. 5º del Código de Comercio.” (C. Com. Cap., en pleno, Jul. 15-943, LL, 31-297)

“Los libros de comercio deben ser presentados en blanco al Registro Público de Comercio, para su rubricación.” (C. N. Com., Sala C, Jul. 29-960, ED, 1-904, fallo 476).

Añadió el tribunal que: *dicha exigencia rige no sólo en cuanto a los que obligatoriamente deben llevar los comerciantes, sino también para los auxiliares...*

“La pericia contable efectuada sobre libros rubricados, llevados con arreglo a la ley, constituye principio de prueba si se trata de actos no comerciales (art. 64 C.C.); pierde fuerza de tal modo, la argumentación de la defensa sobre su ineficacia como prueba de la existencia del cuerpo del delito, que corrobora la confesión del acriminado sobre la distracción en su favor de fondos del principal, máxime cuando no se ha demostrado la irregularidad y el amañamiento de los asientos” (C.N. Crim. Y Correcc., Sala I, Julio 23-965, ED 20-341)

“La matrícula de comerciante es un requisito indispensable para que proceda la rubricación de sus libros de comercio” (Sta. Fe, Ag. 10-943, RSF 4-140)

“No se necesita patrocinio letrado para requerir la rúbrica de los libros de comercio, pues no es el caso de someter a verificación, sustentar o

controvertir derecho alguno en jurisdicción voluntaria o contenciosa, sobre todo cuando exigirlo sería establecer una desigualdad entre los comerciantes que deben efectuar un trámite ante la justicia letrada y los que deben hacerlo ante la de paz." (C. Apel. Mar del Plata, Mayo 17-956, DJBA, 1956-XLVIII-429)

b.2) AUSENCIA

"La falta de rubricación priva de valor a los libros de comercio y enerva el valor probatorio de la pericia de contabilidad. Tales libros pueden servir como elemento probatorio únicamente cuando constituyan prueba corroborante de otros elementos de juicio suficientes para tener validez con relación al punto litigioso" (C. Apel. Trab., Sala II, Feb. 1-947, DT 1947-142).

"Las anotaciones registradas en libros sin rubricar (art. 55 C.C.), carecen de valor probatorio." (C. Paz Letrada, Sala IV, Mzo. 27-944, G.P. 56-943, C. Apel. La Plata, Sala II, Jun. 16-944, DGBA 1944-X-830; ídem, Sala I, jun. 16-944, DJBA 1944-IX-695).

"Las constancias del libro no rubricado, con asientos inscriptos por orden de fechas, sin blancos, sin huecos, sin mutilación o alteraciones de orden cronológico, que concuerdan con la documentación complementaria, tiene la fuerza de presunción grave." (C. Civ., 2º Cap., Jul. 24-944, GF 172-406).

"La circunstancia de que los libros de comercio no estén rubricados, no impide que se consideren sus asientos como elementos corroborantes de la prueba que surge de las demás constancias." (C. Civ. 1º Cap., Nov. 21-941, GF 156-258).

"Las constancias de los libros de comercio prueban contra su dueño, aún cuando no se encuentren rubricados." (C.Com. Cap., Sept. 17-942, GF 160-313).

"Los libros de comercio no tienen eficacia probatoria respecto de las operaciones anteriores a su rubricación." (C.Com. Cap., Sept. 14-944, LL 36-432).

"Si se trata de un pequeño comercio en relación al capital comprometido cabe reconocer cierto valor probatorio a los libros de comercio no rubricados, si son llevados prolijamente, sobre todo en lo que atañe a las relaciones recíprocas de los socios." (C.Com. Cap., Ag. 25-944, LL 36-16).

"El libro Mayor, llevado sin rubricar y sin los demás requisitos legales, es inocuo para constituir prueba legal y menos puede servir para destruir los asientos del Libro Diario que ha sido llevado con las formalidades que exige la ley." (S.T. Entre Ríos, Jun. 25-946, JER 946-232).

“Es suficiente para que la pericia contable carezca de efecto legal, la circunstancia de que de la misma se desprenda la ausencia de libros rubricados que acrediten las constancias de la operación que motiva el juicio.” (C.Com. Cap., Jul. 7-947, GF 189-126).

“Aun cuando los libros de comercio sobre los cuales se hizo la pericia no estuviesen rubricados, corresponde asignarles eficacia si el informe de los contadores es convincente para el Juez.” (C.N. Com., Sala A, Mayo 31-962, LL 111-904, 9242-S).

“Es de indiscutible aplicación el art. 63 ap. 3º, del C.C. si la actora lleva libros en forma de lo que surge la legitimidad del crédito reclamado, y los demandados no llevan libros rubricados, aunque aleguen que la sociedad de responsabilidad limitada que integran está en pleno período de constitución.” (C.Com., Sala B, Cot. 29-958, JA 1959-436).

III. Clases de libros

a) Indispensables

“El informe pericial hecho teniendo a la vista un libro de hojas movibles, por faltarle al actor los libros de comercio necesarios, no llena los requisitos que exige la norma del inc. 4º del art. 443 del Cód. de Proced., pues tales constancias no suplen la prueba de libros que la ley prevé.” (C.N.Com., Sala A, Dic. 11-965, ED 14-704, fallo 7.509).

“Corresponde aplicar la sanción de remoción al liquidador, que siendo contador, no da la debida valoración a la falta de libros fundamentales, como son el Diario y el Inventario y, no obstante la falta de contabilidad y la documentación, no se pronuncia fehacientemente sobre los créditos denunciados por la fallida.” (C.Com. Sala C, Oct. 6-967, Aurelio Grizzutti, S.R.L.).

“La circunstancia de figurar la deuda en los libros comerciales de la empresa, implica una confesión sobre su existencia, con el alcance de un reconocimiento interruptivo de la prescripción.” (C.N.Fed., Sala Cont.-adm., Mayo 15-967, Grasso Genaro S.A. c/ Gobierno Nac.).

Nota: En el caso de la comprobación pericial efectuada, surgió que en el libro Copiador de Inventarios, que la firma utilizaba para transcribir sus Inventarios Analíticos, se encontraba registrada una deuda a favor de la institución encargada de administrar el fondo de contribución de que se trata, y que corresponde al recargo cuyo pago motivó el recurso de repetición.

“El libro Diario puede ser llevado en copiador.” (S.T. San Luis, Julio 24-947, LL 48-398).

“No es necesario asentar en el libro Diario los gastos en efectivo, si se lleva el de Caja.” (C.Com.Cap., Mayo 11-949, LL 55-58)

“No hay impedimento legal para que una empresa de organización compleja y de gran actividad, lleve varios libros Diarios, con los requisitos y condiciones que establece la ley de comercio.” (C1º. C.C. Santa Fe, Ag. 21-953, Juris. 3-322).

b) Auxiliares

“El libro de Caja es un libro auxiliar, que forma parte integrante del libro Diario, debiendo observarse a su respecto lo dispuesto por el art. 68 del Cód. Com., en lo que respecta a la documentación original que atestigüe la constancia real de cada partida.” (C.Com. Cap., Nov. 4-941, GF 155-44).

“No quita valor a las anotaciones, el hecho de que las facturas cuyo importe se reclama, sólo estén copiadas en un libro auxiliar, y no figuren detalladas o individualizadas en alguno de los libros fundamentales que la ley declara indispensables, tal como el Diario, pues cuando las operaciones comerciales registradas son importantes, numerosas o complejas, no es posible llevar un Libro Diario único con minuciosas anotaciones, y por ello es lícito asentarlos en varios libros complementarios.” (C 2º C.C. La Plata, Sala II, Nov. 22-957, DJBA 53-227).

“Corresponde tener por expresión fiel de la verdad, a las constancias del libro de actas de una sociedad, salvo prueba en contrario.” (C. Apel. Rosario, Sala II C.C. Nov. 18-958, Juris. 14-1).

“El Código de Comercio otorga valor probatorio a todos los libros de comercio, inclusive los auxiliares, sin distinguir entre unos y otros, cuando el comerciante lleva en forma los exigidos por dicha Ley.” (C. 1º C.C. Santa Fe, Marzo 14-952, Juris. 1-173; C. Com. Cap. Julio 11-938, LL 11-463).

“Los libros de comercio auxiliares, llevados con regularidad, está equiparados a los indispensables que exige la ley, controlan y completan a éstos, y pueden ilustrar la conciencia del juez.” (C.Com. Cap., Dic. 21-940, LL 21-700).

“El libro de comercio no obligatorio, prueba contra quién lo lleva, al menos como documento emanado de la parte.” (C.Com. Cap., Junio 30-936, JA 57-300).

“Si se reclama judicialmente entre comerciantes el pago del saldo deudor de la cuenta corriente que entre ellos existía, y el accionado niega deber suma alguna; si ambas partes ofrecen prueba pericial contable exhibiendo al efecto la actora las constancias de libros auxiliares y el demandado sólo los recibos con los que pretende acreditar el pago de la deuda, corresponde reconocer la prevalencia de los libros exhibidos, la que sólo puede ceder mediante prueba concluyente en contra de su contenido. Dicha conclusión surge de la exigencia de la ley mercantil que establece la obliga-

ción de todo comerciante de tener libros de registro de su contabilidad. El demandado, que se confesó comerciante y no exhibió en juicio sus libros, se ha colocado en situación desventajosa frente a su adversario.” (C. 1º C.C. Córdoba, Junio 22-954, CJ VII-546).

c) Libros de S.A.

“En las sociedades anónimas, ni siquiera el accionista, individualmente considerado, tiene derecho a pedir la exhibición general de los libros de comercio.” (C.N. Civ., Sala D, Junio 19-964, ED 10-530, fallo 5.636; C.N. Com. Sala B, Dic. 6-967, ED 22-288, fallo 11.096)

“Los libros de comercio de una sociedad anónima, llevados en forma, prueban la tenencia de acciones por parte de ella.” (C.N.Com., Sala C, Agosto 28-964, ED12-230, fallo 6.309).

“Por admisible que fuere el criterio de que las sociedades anónimas tienen un régimen propio, el genérico principio establecido ampliamente en el art. 284 del Cód. de Comercio no puede restringirse tanto, como para impedir que, por vía judicial y estando en juego los intereses de la comunidad conyugal, resulte procedente la exhibición de los libros de la sociedad anónima.” (C.N. Civ., Sala B, Abril 15-968, ED 23-686, fallo 11.815).

IV. Asientos

a) Naturales

En el sentido legal de la palabra, los asientos de los libros de comercio no constituyen actos porque ellos no tienen por fin comprobar hechos jurídicos.” (C. Civ. 2º Cap., Oct. 29-948, GF 195-41).

b) Coincidentes

“No corresponde que el librador del pagaré alegue error en el monto del mismo, si sus libros de comercio arrojan un saldo deudor coincidente.” (C.Com. Cap., Marzo 31-944 GF169-415)

Nota: en el caso, el saldo deudor era mayor.

c) Contradictorios

“Si de la prueba de los libros de comercio, traída por ambas partes, resultan hechos contradictorios, corresponde prescindir de ese medio de prueba.” (C. Apel. Rosario, Sala III, Mayo 14-937, LL 10-593; C. Com. Cap., Julio 18; GF 141-434).

“No existe la prueba contradictoria, de los libros de comercio a que se refiere la parte final del art. 63 del Cód. Com., cuando de los libros de uno de los litigantes resulta haberse realizado la operación, mientras que los libros de la otra parte no registran ningún asiento acerca de ella. En cambio, existe la contradicción que contempla dicho texto, cuando los libros de ambas partes registran la operación, pero de manera divergente.” (C.N. Com., Sala A, Mayo 8-959, LL 95-298).

“No es aplicable el art. 63 del Cód. de Com., si los asientos de los libros de un comercio se hallan en conflicto con el archivo de otro comerciante.” (C. Com. Cap., Dic. 31-945, LL 41-545).

“Si hay contradicción entre los asientos de los libros comerciales de las partes, ya que en los del actor aparecen registradas las operaciones que motivan el juicio, pero no así en los del demandado, no obstante haberse llevado con las formalidades necesarias, y sin vicio alguno, corresponde prescindir de ello como medio de prueba.” (A. Apel. Rosario, Sala III, Sept. 13-946, RSF 13-228).

“Debe recurrirse a otras probanzas, si surge prueba contradictoria de los libros de las partes en litigio, y unos y otros se hallan con todas las formalidades necesarias, y sin vicios.” (S.C. Tucumán, Abril 2-954, LL 77-698; C. Apel. Mar del Plata, Sala A, Oct. 3-962, JA 1963-IV-194; ídem, Sala B, Noviembre 21-952, LL 70-604).

“No configura contradicción el silencio, es decir, la falta de asientos sobre la operación, en los libros de una de las partes.” (C.N. Com. Sala A, Sept. 14-966, Paggio-Tex S.R.L. c/ Sucari Marcos).

“La contradicción respecto de los pagarés de que se trata, de los asientos de los libros de comercio de las partes, cuyas anotaciones están arregladas a derecho, obliga a prescindir de esa prueba, pero no impide tomar en consideración otros asientos de dichos libros, que servirán a fin de juzgar la actitud de las partes en la controversia.” (C. Com. Cap., Sept. 20-938, LL 13-239).

“La parte no puede pretender negar eficacia a la contabilidad de la contraria, si no sólo no presenta asientos en contrario, sino que ni siquiera ofrece el examen de la suya.” (C. Nac. Com., Sala A, Dic. 27-967, ED 24-605, fallo 12.358).

“La pericia contable de la cual resulta el crédito reclamado, es plena prueba cuando se trata de pleitos entre entidades comerciales por hechos de su comercio, no habiendo presentado la parte asientos contables que contradijeran los de los libros de la contraparte compulsados.” (C.N.Com., Sala A, Oct. 20-967; ED 24-607, fallo 12.360).

“Corresponde estar a lo que resulta de los libros de comercio del vendedor, conforme con los arts. 43, 53, y 63 del Cód. de Com., si el

comprador, también comerciante, no opuso asientos en sentido contrario.” (C.N. Com., Sala B, Oct. 16-967, ED 24-608, fallo 12.361).

“Según lo dispuesto por el art. 63 del Cód. de Com., la prueba que resulta de los libros de una parte, sólo puede desvirtuarse por la otra, mediante la presentación de asientos en contrario, hechos en libros arreglados a derecho, ú otra prueba plena y concluyente.” (C. Paz Letrada, Sala II, Mayo 30-945, GP 63-9).

“Los libros de comercio valen como prueba directa entre comerciantes, pero no constituyen principio de prueba por escrito en los términos del art. 209 del Cód. de Com., ya que sus asientos no emanan del adversario, sino del propio interesado en la producción de la prueba.” (C. Paz Letr., Sala III, Abril 24-945, GP 62-105).

“Si bien la prueba que resulta de los libros de comercio no es equiparable a la instrumental, de lo que se infiere que el juez no está obligado a aceptar como plenas e indiscutibles sus conclusiones, la doctrina coincide en sostener que crea una presunción grave y precisa de la verdad a favor de quien la exhibe con todas las formalidades legales, en contra de quien no puede desvirtuarla con otros asientos de igual eficacia, o mediante otras pruebas capaces de contrarrestarla.” (C.N. Civ., Sala A, Dic. 10-952, JA 1953-II-91; C.N.Civ., Sala E, Ag. 11-960, LL 100-777, 5867-S).

“Si la prueba de libros de ambas partes es deficiente, deben prevalecer las constancias que emanan de la contraria.” (C.N. Com., Sala B, Agosto 14-964, Sebuñjanian Hnos. c/ An-Max S.R.L.).

“Si el asiento es necesariamente unilateral, el comerciante damnificado por el hecho ilícito de otro comerciante, no puede prevalecerse de la falta de asientos contrarios en los libros de éste, ya que no es concebible que los contenga, y dichas constancias, entonces, no tienen otro valor que el de principio de prueba por escrito.” (C.N.Fed., Sala civil y com., Sept. 25-958, LL, 95-38).

“Si las partes son comerciantes, y se trata de probar una circunstancia relativa a sus actividades, y una de ellas no presentó asientos ú otras pruebas que contradijeran los libros exhibidos en juicio, corresponde atribuir a éstos el valor de plena prueba (Art. 63, Cód. Com).” (S.C. Buenos Aires, Agosto 19-952, DJBA, 1952-XXXVII-723).

“La prueba que emana de los libros llevados en forma legal, hace plena fe entre comerciantes, máxime en ausencia de asientos en contrario del adversario.” (C Paz Letr. Sala IV, Noviembre 26-943, GP 53-131).

e) Falta

“La omisión en los libros de comercio de asentar la cancelación de

deuda, carece de relevancia cuando se presenta el documento que la acredita." (C.N. Com., Sala A, Junio 29-961; ED 1-748, fallo 390).

"La omisión del registro en los libros de comercio, del asiento de entrega del dinero dado en préstamo, es ineficaz para destruir la constancia del documento que instrumenta dicho préstamo." (C.N. Com., Sala B, Agosto 26-953, LL 72-268).

"El art. 63, 2da. parte del Cód. Comercio, tiene principalmente en mira el caso común de los asientos hechos en los libros como consecuencia de la interpretación de situaciones existentes, realizados por el propietario de ellos; porque un comerciante no puede pretender que por error ha consignado un pago no recibido, o que ha omitido un pago hecho por él; pero aún con relación a estos casos la violencia y el dolo forman excepción, porque faltan entonces la libertad y el error; el olvido o la omisión tampoco perjudican irremisiblemente al comerciante. Si este principio informa la aplicación del precepto tratándose de esa clase de asientos con mayor razón ha de observarse esa regla de justicia cuando tales constancias han sido determinadas por hechos de la persona interesada en crearlas." (C. Com. Cap., Marzo 25-939, LL 14-49).

"La omisión del asiento de un pago, en los libros de comercio, no afecta su eficacia probatoria, si están observadas las formas de Ley." (C. Com. Cap., Sept. 14-944, LL 36-432).

V. *Justificación por comprobantes*

"La circunstancia de que los asientos no se encuentren justificados con los comprobantes respectivos no priva en absoluto de valor a éstos, pero ello no implica que puedan constituir la prueba cabal a que se refiere el art. 63, ap. 3º del Cód. Com." (C.N.Com., Sala A, Mayo 5-963; ED 13-893, nota 85; S.T. Tucumán, Abril 2-954, LL 77-693).

"No basta que el crédito reclamado aparezca registrado en los libros del comerciante para tener por probada su existencia; es necesario además, que los asientos estén respaldados por la documentación correspondiente, requisito adicional, exigido por el decreto-ley 4777/63 (ratificado por ley 16.478)." (C.N. Com., Sala A, Febrero 25-965, ED 13-896, fallo 7.137).

"No puede acordársele valor de principio de prueba por escrito a la prueba de libros, cuando los asientos que se pretenden hacer valer no se complementan con la documentación respectiva." (C.N.Com., Sala A, Diciembre 7-967, ED 22-17, fallo 10.926; C.Com. Cap., Oct. 14-962, LL 28-294; SC Buenos Aires, Abr. 12-955, DJBA 1955-XLV-550).

"Los asientos en los libros de comercio deben contar con respaldo documental aceptable, en términos contables." (C.N.Com., Sala B, Oct. 19-

967, ED 24-608, fallo 12.361; ídem Sala A, Sept. 14-966, Piaggio-Tex, S.R.L. c/ Sucari Marcos).

“Los asientos contables sin respaldo en documentación autenticada, carecen de eficacia probatoria, sin que obste a ello el hecho de que la contabilidad analizada pertenezca a una institución bancaria.” (C.N.Com., Sala B, Dic. 16-966, ED 17-265, fallo 8.964).

“Los asientos de los libros de comercio pueden servir de prueba a favor del comerciante que los lleva, cuando sus constancias estuvieran respaldadas por los correspondientes comprobantes.” (C.N. Com., Sala A, Ag. 18-965; ED 13-631, fallo 5.925; ídem, Sept. 25-964, ED, 13-872, fallo 7.129).

“El mero asiento de quién lo invoca; debe aquél estar corroborado con recibos, facturas, correspondencia, etc.” (C. 1º C.C. Santa Fe, Mayo 11-954, Juris. 5-179).

“La actitud reticente de la parte en el examen de sus libros de comercio, al no presentar la documentación complementaria de los asientos, por haberla perdido o destruido, faculta al juez para apreciar esa actitud en favor del adversario.” (C.Com. Cap., Nov. 29-944, LL 38-358).

“Todo peligro de abuso en la prueba de libros de comercio se evita con la exigencia de que los asientos contables, para servir de prueba a favor de quién los hizo, deben estar corroborados con la documentación correspondiente.” (C.N. Com., Sala A, Junio 18-959, JA 1960-I-91).

“No es suficiente la simple anotación o asiento de una operación en un libro contable. La prueba judicial que de esa contabilidad ha de resultar, debe ajustarse a los recaudos de los art. 68 y 70 del Cód. Com.; toda cuenta, conforme a los asientos de los libros, debe ir acompañada del respectivo comprobante y todo comerciante que contrata por cuenta ajena debe rendir cuenta instruida y documentada de su gestión, principio ratificado por los arts. 277 y 278 del Cód. citado.” (C. Com. Cap., Dic. 20-944, GF 174-157).

VI. Prueba

a) Valor probatorio

“La llamada prueba de libros es una genuina prueba del derecho y la legislación comerciales, y que el legislador ha impuesto principalmente como una contribución a la seguridad y publicidad de los actos de comercio ó, más concretamente, en interés del comercio mismo, por lo que no es equiparable a ninguna de las otras pruebas que contemplan los códigos de fondo y de forma.” (C 1º Apel. Mercedes, Oct. 31-968, Santiago y Cía., S.R.L. c/ Adra Wadi).

“La prueba que resulta de los libros de comercio no es equiparable a

la instrumental, ni cabe aceptar como plenas e indiscutibles sus conclusiones; pero crea una presunción grave y precisa de verdad en favor de quién la exhibe con todas las formalidades legales, y en contra de quién no puede desvirtuarlas con pruebas de la misma eficacia." (C.N. Civ., Sala D, Mayo 23-960, LL 99-708, 4768-S).

b) Entre comerciantes

"Para que las constancias de los libros de un comerciante merezcan fe, en juicio, es condición indispensable que el adversario contra quién se oponen sea también comerciante." (S.T. Entre Ríos, Oct. 19-944, JER 944-752, S.C. Buenos Aires, Ab. 22-958, A.S. 1958-11).

"A fin de conceder valor probatorio a las constancias de los libros de comercio, la ley exige que la persona contra quién se oponen sea también comerciante, que el hecho que se trata de probar sea propio de la actividad mercantil de las partes, y que tales libros sean llevados en la forma y con los requisitos que prescribe el Código de Comercio." (C.N. Civ. Sala D, Mayo 23-960; LL 99-768, 4768-S; C.N. Paz, Sala III, Mayo 12-953, LL 71-214; ídem Sala IV Abril 26-959, 1210 S).

c) Entre un comerciante, y otro que no lo es

"Las constancias de los libros de comercio no hacen plena prueba contra el no comerciante, pero sus asientos constituyen principio de prueba por escrito que adquiere pleno valor si aquéllas se encuentran corroboradas por otros elementos probatorios no objetados." (C.N. Civ., Sala F, Nov. 17-964, ED 10-152, fallo 5.343; C. Com. Cap., Nov. 28-946, GF, C. Nac. Com., Sala B, Dic. 12-958, JA IV-313; ídem Sala C, Marzo 24-965, San Andrés S.R.L./ Chalita Fortunato; C1º C.C. Sta. Fe, Abril 26-956, Juris. 9-5, ST Santa Fe Marzo 24-944, RSF 6-204; SC Buenos Aires, etc.)

"La prueba de libros de comercio carece de eficacia, y no puede hacerse valer contra la parte que no es comerciante." (C. Nac. Com., Sala A, Junio 30-967, ED 24-610, fallo 12.362).

"Cuando no se trata de cuestiones entre comerciantes, y relativas a hechos de su comercio no puede decidirse por aplicación simple y pura del art. 63 del Cód. de Com., pero ello no importa que los libros carezcan de toda significación, siempre que una de las partes litigantes ejerza actividades mercantiles. En ciertos casos, pueden constituir un valioso elemento de apreciación coadyuvante y hasta una presunción de legitimidad del crédito que resulte de los respectivos asientos." (C.N.Com., Sala A, Sept. 28-964, ED 9-270, fallo 4.911; ídem, íd., Julio 19-964, ED 11-218, fallo 5.896; C.N. Civ.,

Sala C. Mayo 19-965, ED 13.892, nota 76, ídem, íd., Oct. 26-965, ED, 13.892, nota 75 bis, ídem, íd, Mayo 10-966, ED 21-514, fallo 10.337)

Nota: añadió el tribunal citado en último término que: “*la contabilidad mercantil no sólo responde a la satisfacción de necesidades particulares del comerciante, sino -y en forma preponderante- al cumplimiento de una obligación legal, o como prefiere la moderna doctrina, de una carga*”, añadiendo que: “*salvo excepcionales situaciones de mala fe, las anotaciones se hacen siguiendo un orden cronológico, y no teniendo en mira futuros litigios*”. Por otra parte, puntualiza el anotador, las exigencias formales del Código de Comercio (foliado, rubricado, prohibiciones contenidas en el art. 54), contribuyen a afirmar la confianza que merecen sus anotaciones, A ello debemos agregar, sigue explicando, la circunstancia de que la contabilidad no es una simple compilación de datos, sino un sistema, en el cual resulta difícil alterar una de las partes, sin afectar al todo. Finalmente recalca que: “*todo esto contribuye a desvanecer la idea de que los libros de comercio sean una prueba preconstituída por los comerciantes en su favor, aún en el supuesto extraño de que, en razón de no revestir tal calidad la contraparte, sea imposible la confrontación...*”

“*Aunque se trate de un acto comercial para una sola de las partes, no puede negarse fuerza probatoria a los libros de comercio, si los asientos de contabilidad se hallan respaldados por la documentación obrante en autos, y además, por declaraciones testificales y las presunciones surgidas de los reconocimientos efectuados por la contraria.*” (C1° C.C. La Plata, Sala II, Oct. 14-958, DJBA, 55-262).

“*Los asientos de los libros de comercio, opuestos a los particulares, no valen por sí solos como prueba, salvo que sus constancias estén corroboradas por otras pruebas o presunciones sujetas a criterio del juez.* (C.N. Paz, Sala IV, Abril 8-959, GP, 124-33; ídem, íd., Junio 3-958, LL Marzo 8-959, 720-S; C1° C.C. Mercedes, Oct. 29-954, LL 77-278).

d) Comerciantes que no llevan libros

“*La falta de contabilidad legal del adversario no da a los libros de quien los lleva regularmente fuerza probatoria absoluta, sino que faculta al juez a tener por probados los hechos y a recabar prueba supletoria que ratifique dichas constancias contables.*” (C. Paz Letr. Sala II, Mayo 30-949, LL 55-86).

“*La circunstancia de que una sociedad esté en liquidación, no la exime de llevar los libros exigidos por la ley, desde que la sociedad subsiste a aquél efecto y la obligación incumbe a todo comerciante, conforme a lo dispuesto por los art. 43 y 435 el Cód. de Comercio.*” (C.S., Julio 20-945, fallos 202-241).

"No justificada la falta de contabilidad, cobra pleno valor la contabilidad del adversario llevada en forma legal." (C. N. Com., Sala B, Marzo 10-952, LL, 66-210).

VIII. Efectos

"El valor de la prueba de libros importa una confesión del comerciante, cuando han sido llevados en la forma y con los requisitos exigidos por la ley." (C.Com., Cap., Julio 11-938, LL, 11-463, ídem, Marzo 13-940, LL, 17-720).

"Los registros de los libros comerciales, merecen fe." (C.Civ. 2º Cap., Oct. 29-948, GF, 195-41).

"Los libros de comercio no configuran por sí, prueba absoluta a favor de su dueño." (C. N. Com, Sala A, Sept. 13-957, JA, 1958-11152).

IX. Conservación

"La obligación que tiene todo comerciante de conservar sus libros por espacio de veinte años -diez en la actualidad, por reforma del Dto. -Ley 4777/63- comprende la de conservar su documentación." (C. Com. Cap., Noviembre 30-944, GF, 173-505).

"Los libros de comercio deben conservarse durante el plazo señalado por el art. 67 del Cód. Com., porque ellos y la inscripción en el Registro Público de Comercio, son las garantías que la sociedad exige para el control de la actividad comercial, la que reposando en la confianza, en el crédito, y en la celeridad, presupone los medios de comprobar la lealtad del giro, y de sus actores, a dicha norma." (Mayo 31-940, GF, 152-145).