

PONGAMOS ORDEN EN LOS LIBROS Y LAS CUENTAS ANUALES DE LAS SOCIEDADES AGRARIAS DE TRANSFORMACIÓN¹

POR

Emilio MAULEÓN MÉNDEZ y
Juana Isabel GENOVART BALAGUER²

RESUMEN

La normativa sustantiva de las Sociedades Agrarias de Transformación (SAT) presenta unas notables lagunas respecto a su régimen contable. De este modo, existen dudas respecto a los libros contables obligatorios y su legalización; así como del proceso de elaboración, auditoría, aprobación y depósito de las cuentas anuales.

Por ello en este artículo trataremos en primer lugar los libros sociales y contables de las SAT, sobre la base de la normativa nacional y autonómica de estas sociedades, enunciando propuestas al respecto en la estela de la reciente normativa sobre la legalización de libros sociales y contables de aplicación general.

Se analizará también, con espíritu crítico, todo el proceso de elaboración, auditoría, aprobación y depósito de las cuentas anuales y demás documentación que las SAT deben remitir anualmente a los respectivos Registros autonómicos. Se procederá a diferenciar los registros jurídico-mercantiles de los administrativos y en este último sentido, se plantearán cambios respecto al lugar y finalidad de dicho depósito.

Tras treinta y cuatro años de antigüedad, la legislación sustantiva en materia económica y contable de las SAT está desfasada respecto al Derecho actual, siendo necesaria

¹ Trabajo de investigación realizado en el marco del Proyecto de Investigación DER2013-48864-C2-1-P, con el título "Integración cooperativa y reestructuraciones socialmente responsables. Mecanismos de creación de empleo e incremento de la productividad empresarial", financiado por el Ministerio de Economía y Competitividad del Gobierno de España.

² Departamento de Economía y Empresa. Universidad de las Islas Baleares. Direcciones de correo electrónico: emilio.mauleon@uib.es y juanabel.genovart@uib.es.

su revisión. Las recientes normas autonómicas no han supuesto un verdadero avance en este sentido. En suma, aseveramos la existencia de un *gap* entre la normativa sustantiva de las SAT y la normativa contable general en materia de cuentas anuales, que es insostenible y requiere una pronta intervención legislativa que lo anule.

Palabras clave: entidad de participación, SAT, contabilidad, libros contables, cuentas anuales.

Claves Econlit: M41, M42, P3.

LET'S PUT IN ORDER THE ACCOUNTING RECORDS AND ANNUAL ACCOUNTS OF THE AGRARIAN PROCESSING COMPANIES

ABSTRACT

The substantive legislation on which Agricultural Processing Companies is based has some notable gaps with regard to the pertinent accounting system. There are grey areas concerning compulsory accounting records and their legalization, together with the process for drawing up, checking, approving and depositing the annual accounts.

Consequently, in this paper, we will look first at the corporate and accounting records for Agricultural Processing Companies, putting forward proposals in the wake of recent legislation on the legalization of generally applied corporate and accounting documents.

A critical analysis will also be made of the entire process of drafting, auditing, approving and depositing the annual accounts and other documents that Agricultural Processing Companies must send each year to their respective regional registries. Legal and mercantile registries will be differentiated from administrative ones and, in this last sense, changes will be suggested with regard to the place and objective of the deposit of such documents.

After thirty-four years old, the substantive legislation in economic and accounting matters of the SAT is out of step with the current law, so a review is necessary. Recent regional regulations have not been a real breakthrough in this regard. We assert the existence of a *gap* between the substantive rules of the SAT and general accounting rules on financial statements, which is unsustainable and it needs a quick legislative action to be canceled.

Keywords: social entity, SAT, accounting, accounting records, annual accounts.

1. INTRODUCCIÓN

Las Sociedades Agrarias de Transformación (SAT en adelante) tienen su origen en la Ley de Colonización de Interés Local (25 de noviembre de 1940, derogada en 1946), donde surgen los denominados Grupos Sindicales de Colonización Agraria (GSC en adelante). El RDL 31/1977, que extinguió la sindicación obligatoria, previó la necesidad de regular, adaptar y sistematizar dichos Grupos, que pasaron a denominarse SAT. Sin embargo, no fue hasta 1981 cuando se aprobó la normativa sustantiva de las SAT, el RD 1776/1981, que regula el Estatuto de las SAT (RDSAT en adelante), siguiéndole la OM del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación (MAPA, 14 de septiembre de 1982), que desarrolló dicho Estatuto (OMSAT en lo sucesivo). Era voluntad de los responsables del MAPA, el diseño de una entidad que sin perder el componente mutualista y societario, respondiera con más flexibilidad a los retos de una agricultura mucho más moderna (Román, 2008:73).

El siguiente hito normativo de la SAT lo hallamos treinta años después y en el plano autonómico. Fue la Comunidad Autónoma (CCAA en adelante indistintamente para el singular y el plural), de Aragón, con la aprobación del Decreto 15/2011 del Estatuto de las SAT en Aragón (DSATA en lo sucesivo). En 2013 se aprueba la última norma sobre la materia, el Decreto 199/2013 de la Generalitat de Cataluña (DSATC en adelante), que junto con Aragón, son las únicas comunidades que han legislado al respecto. Y en 2015, el Gobierno de Extremadura, elaboró un Proyecto de Decreto sobre las SAT de la CCAA de Extremadura (Proyecto DSATE en lo sucesivo)³.

Los descritos hitos normativos autonómicos, debieran alertar al legislador nacional sobre el peligro de balcanización de la normativa sobre SAT, como ya ha ocurrido en nuestro país con las cooperativas y servirle de acicate para actualizar la normativa de las SAT, que tan lejos del Derecho actual se encuentra en muchas materias.

Las referencias normativas a libros sociales y en materia contable, contenidas en el RDSAT y en la OMSAT, son lacónicas. Ello no merece mayor crítica, pues nótese que nos

³ Disponible en <http://www.gobex.es/con03/proyectos-de-decreto-direccion-general-politica-agraria-comunitaria> (último acceso, 6 de mayo de 2016).

referimos a normas de principios de los años ochenta. La eclosión del Derecho contable⁴ en España es posterior. En este sentido, podemos diferenciar dos etapas de cambios que se han protagonizado por las siguientes normas básicas. En la primera etapa, la Ley 19/1989 de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de Sociedades, que se coronó con la aprobación del PGC 1990. La segunda etapa, se inició con la Ley 62/2003 de medidas fiscales, administrativas y del orden social (en concreto su disposición final 11ª), y la Ley 16/2007 de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, que culminó con la promulgación del PGC 2007 y del PGC PYMES 2007.

En este ínterin, dos normas autonómicas han aflorado en el vetusto marco normativo de las SAT (DSATA y DSATC) y otra norma anda en camino (Proyecto DSATE). Hay que hacer hincapié en el hecho de que la normativa nacional de principios de los ochenta deja muchas lagunas en materia de libros sociales y contables, así como del proceso de elaboración, auditoría, aprobación y depósito de las cuentas anuales. Y las normas autonómicas de referencia no avanzan en esta materia. Pese a que desgraciadamente no siempre se respetan las competencias normativas en nuestro país, en este caso las CCAA no se han entrometido en la regulación de la Contabilidad, que es competencia del Estado.

Ante esta situación, plasmaremos algunas sugerencias de mejora en materia de regulación de libros sociales y contables y en lo relativo a las cuentas anuales.

2. LIBROS SOCIALES Y LIBROS CONTABLES DE LAS SAT

La normativa propia de la SAT⁵ requiere que ésta lleve, en orden y al día, los siguientes libros: libro registro de socios, libro de actas de la Asamblea General, Junta Rectora y, en su caso, de otros órganos de gobierno aprobados en sus estatutos sociales. Por lo que respecta a los libros de contabilidad obligatorios, prevé el libro diario y el de inventarios y balances. Estas categorías de libros se mantienen en las diversas normas autonómicas, tanto en los DSATA y DSATC, así como en las normas de diferente rango que regulan los

⁴ La existencia de Derecho contable en España, incardinado en el Derecho mercantil, y caracterizado por la existencia de unos principios generales reconocidos en dichas normas legales, que a su vez han dotado a este Derecho de una sustantividad propia, se recoge expresamente en el preámbulo de la Ley 16/2007.

⁵ Artículo 4 RDSAT y artículo 7 OMSAT.

Registros autonómicos de SAT. Huelga matizar, que de dicho elenco de libros, solo merecen la calificación de libros contables el diario y el de inventarios y balances.

Los libros sociales, recuerda García (2006:257-258), deberán estar legalizados mediante diligencia para producir efectos jurídicos, sin quedar claro, a juicio de esta autora, quién debe diligenciarlos. Conforme al RDSAT (art. 4) se hará el Juzgado de Distrito o de Paz del lugar en donde la SAT tuviere su domicilio social. Del análisis de toda regulación autonómica, se desprende que únicamente cinco CCAA han previsto expresamente dónde legalizar los libros (ver tabla siguiente), mientras que en el resto se aplica la previsión del RDSAT.

Tabla 1. Diligenciado de los libros sociales de las SAT en las CCAA

Ámbito territorial	Diligenciado de libros sociales	Razón
Andalucía	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 29/11/95 Consejería agricultura y art. 4 RDSAT
Aragón	Registro autonómico de SAT	Art. 13.2 DSATA
Asturias	Juzgado de Distrito o de Paz	Resolución 8/6/2000 Consejería medio rural y pesca y art. 4 RDSAT
Baleares	Juzgado de Distrito o de Paz	Decreto 9/1997 Gobierno Islas Baleares y art. 4 RDSAT
Canarias	Juzgado de Distrito o de Paz	Decreto 73/1995 Gobierno Canarias y art. 4 RDSAT
Cantabria	Juzgado de Distrito o de Paz	Decreto 73/2009 Gobierno de Cantabria y art. 4 RDSAT
Castilla La Mancha	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 24/7/1996 Consejería agricultura y medio ambiente y art. 4 RDSAT
Castilla y León	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 6/11/1996 Consejería agricultura y ganadería y art. 4 RDSAT
Cataluña	Registro autonómico de SAT	Art. 35.3 DSATC
Extremadura	Registro autonómico de SAT	Art. 21.2 Proyecto DSATE
Galicia	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 23/10/1985 Consejería agricultura, pesca y alimentación y art. 4 RDSAT
La Rioja	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 16/10/1996 Consejería agricultura, ganadería y desarrollo rural y art. 4 RDSAT
Madrid	Juzgado de Distrito o de Paz	Decreto 132/1996 Gobierno Madrid y art. 4 RDSAT
Murcia	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 9/10/1995 Consejería medio ambiente, agricultura y agua y art. 4 RDSAT
Navarra	Registro autonómico de SAT	Art. 6 Decreto foral 71/1986
País Vasco	Registro autonómico de SAT	Art. 10.a) Orden 6/10/1989 Consejería agricultura, según redacción dada por la Orden 22/6/1999
Valencia	Juzgado de Distrito o de Paz	Orden 27/4/1995 Consejería agricultura, pesca y alimentación y art. 4 RDSAT

Fuente: elaboración propia.

A pesar de que la mayoría de las CCAA en la normativa reguladora de sus respectivos Registros autonómicos no lo ha reglado, en la práctica y con la desaparición de los Juzgados de Distrito o de Paz (Argudo, 2012:28 y Vargas, 2012:47), son estos Registros quienes vienen

diligenciando los libros. Empero tras la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, entendemos que se ha sentado un nuevo planteamiento en cuanto a esta legalización, que trataremos a continuación, junto con la legalización de los libros contables.

2.1. Libros contables obligatorios

La OMSAT (art. 7) impone la llevanza de “un diario y el inventario y balances, o cualesquiera otros que debidamente autorizados se ajusten a la normativa vigente”, al igual que hacen los decretos autonómicos aragonés y catalán (art. 13 DSATA y art. 35 DSATC) y el proyecto del gobierno extremeño (art. 21.1 Proyecto DSATE). Gadea (1996:43) y López de Medrano (1991:7618), señalan la posibilidad de que al amparo de la redacción del mentado artículo de la OMSAT, puedan aprobarse otros libros contables distintos para las SAT.

Sin ahondar en detalles de técnica legislativa, en nuestra opinión esta cuestión está hoy dilucidada. La SAT, como todo empresario con independencia de su forma jurídica, individual o societaria, y tamaño, debe llevar un libro de Inventarios y Cuentas anuales y otro Diario. Así se infiere del CCom⁶ (art. 25) y del PGC 2007, sin cabida a regulación estatutaria distinta⁷. En este sentido, nótese que el DSATC (art. 34.2) ha explicitado que las SAT deben llevar la contabilidad conforme lo establecido el CCom. Y consideramos válido todo lo anterior, incluso bajo la declaración del artículo 326.2º CCom que reputa no mercantiles las ventas que hicieren los propietarios y los labradores o ganaderos, de los frutos o productos de sus cosechas o ganados, o de las especies en que se les paguen las rentas. Broseta (1985:387) opina que esta norma se puede explicar históricamente por la voluntad de no aplicar el “riguroso, ágil y rápido régimen de la compraventa mercantil a actividades económicas rudimentarias y atrasadas como lo eran la agrícola, la ganadera y la forestal, al menos en el momento de su promulgación”. Pero el citado profesor, considera que esta exclusión formal no desposee a quien explote estas actividades de su condición de empresario, ergo sostenemos la idoneidad de acudir al CCom para determinar el régimen de sus libros contables.

En lo tocante a su legalización, García (2006:257) nos recuerda que la eficacia jurídica de estos libros resta condicionada a su legalización mediante diligencia. Tras ésta se habrá dotado a los libros de efectos jurídicos probatorios y, por tanto, se deslegitima cualquier otro

⁶ Tras la modificación introducida por la Ley 19/1989.

⁷ Y en el plano tributario, recordemos que las SAT son contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, cuya normativa obliga a llevar la contabilidad de acuerdo con lo previsto en el CCom (art. 120 de la citada Ley).

libro que se pretenda justificar y que no reúna tales requisitos. La legalización de libros sirve a la consecuencia del fin último de dotar de mayor seguridad al tráfico mercantil.

El RDSAT (art. 4), regula la legalización encomendándose al Juzgado de Distrito o de Paz del lugar en donde la SAT tuviere su domicilio social. Ni la regulación del Registro Central de SAT, ni las correlatas normas autonómicas que rigen los Registros autonómicos, ofrecen luz clarificadora respecto a la legalización de libros contables (con alguna excepción que en breve destacaremos). Con la desaparición de dichos Juzgados, coincidimos con García (2006:258) en que la legalización de los libros contables ha quedado sin regular de forma apropiada, ni en cuanto al procedimiento, ni respecto al órgano encargado de ello.

La normativa reguladora de los Registros autonómicos no ha aclarado esta cuestión, salvo la norma navarra, que especifica que es el Registro de SAT de esta Comunidad quien los diligenciará⁸. En este aspecto, merece la pena destacar la mejora que a nuestro juicio merece la previsión legal de los decretos aragonés y catalán, así como el proyecto de decreto del Gobierno de Extremadura, pues disponen que la legalización de los libros contables sea en el Registro Mercantil (art. 13.2 DSATA, art. 35.2 DSATC y art. 21.1 Proyecto DSATE).

Sin embargo, tras los decretos autonómicos precitados, la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, trae a colación un nuevo planteamiento en cuanto a legalización de libros (art. 18): “Todos los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios con arreglo a las disposiciones legales aplicables, incluidos los libros de actas de juntas y demás órganos colegiados, o los libros registros de socios y de acciones nominativas, se legalizarán telemáticamente en el Registro Mercantil ...”.

El contenido de este artículo 18, fue desarrollado por una Instrucción de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN en lo sucesivo), sobre legalización de libros de los empresarios⁹. De esta Instrucción y del artículo 18 de la Ley 14/2013, traemos ahora a

⁸ Artículo 6 del Decreto Foral de Navarra 71/1986 que crea el Registro de SAT navarro. Esta norma prevé la legalización a priori y a posteriori. Pero llama la atención, que ésta última se hará en el plazo de dos meses desde la aprobación de las cuentas, solución que rechazamos de plano. Esto es así porque esta norma condiciona el adecuado cumplimiento del deber de llevanza de libros contables con la satisfacción del otro gran deber contable, autónomo aunque dependiente del primero, cual es la formulación y aprobación de las cuentas.

⁹ Instrucción de 12 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros de los empresarios, que es de aplicación a los libros obligatorios de todas clases respecto de ejercicios abiertos a partir del día 29 de septiembre de 2013, fecha de entrada en vigor de la Ley 14/2013. La aplicación de esta Instrucción se suspendió por auto del TSJ de Madrid (27 de abril de 2015) y que fue recurrido en reposición por el Ministerio de Justicia. No obstante, y tras la Instrucción de la DGRN de 1 de julio de 2015, una Resolución de la DGRN de 31 de agosto de 2015, ratificó la aplicación de la Instrucción de 12 de febrero de

colación los siguientes extremos: a) la evanescencia de los libros en papel, pues los empresarios deben llevar los libros en soporte electrónico; b) consecuencia de lo anterior, desaparece la legalización de libros a priori, debiéndose legalizar a posteriori, dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social y necesariamente por vía telemática¹⁰; y c) las anteriores obligaciones afectan a todos los libros que obligatoriamente deba llevar el empresario. Así pues, su alcance supera a los libros de contabilidad, extendiéndose también al libro de actas, libros registro de socios, etc.

2.2. Propuestas de mejora en materia de libros contables

La regulación contable contenida en la normativa de las SAT es lacónica y está desfasada, como por otra parte, es natural dada la fecha de su aprobación. Proponemos la supresión de la referencia expresa a los libros que en particular debe llevar la SAT, “un diario y el inventario y balances”, siendo más adecuada una remisión a la llevanza de la contabilidad según dicte en cada momento el CCom. Sensus contrario, debiere actualizarse la denominación de los libros contables, sustituyendo la referencia contenida en la OMSAT y reproducida en los decretos autonómicos, al libro “inventario y balances”, por la denominación y contenido de este libro hogaño, libro de “Inventarios y Cuentas anuales”. Asimismo proponemos concretar el lugar y forma de legalización de los libros contables y sociales de las SAT. Ya antes de la publicación de la Instrucción de la DGRN de 2015, Mauleón y Genovart (2014:24) postularon que la solución deseable sería la legalización en el Registro Mercantil.

Sustentamos nuestra posición al respecto en los siguientes argumentos:

- Tomando en consideración la trascendencia, tanto pública como privada, que tiene la legalización de libros, era menester la unificación de criterios en esta materia, evitando o minimizando las distorsiones que se derivan de nuestra organización administrativa territorial.
- De este modo se refuerza la seguridad jurídica que proporcionan unos criterios procedimentales únicos y uniformes para la legalización de libros obligatorios de toda clase de empresario, que redundará en una mayor claridad, no solo para los funcionarios

2015 en un recurso presentado por una sociedad limitada, que pretendió legalizar los libros de contabilidad en forma distinta a la telemática. Sin perjuicio de los avatares futuros que pueda experimentar esta norma tras lo anterior, consideraremos su contenido en nuestro trabajo.

¹⁰ Salvo que por problemas técnicos no sea posible la presentación de los ficheros a legalizar por vía telemática, en cuyo caso excepcionalmente se permitirá la presentación en dispositivos de almacenamiento de datos (v. gr. en CD), que cumplan ciertos requisitos técnicos (norma 23ª de la Instrucción de 12 de febrero de 2015).

competentes de dicha legalización, sino también para los sujetos que se relacionan con la materia y por ende en una mayor economía y seguridad en todos los trámites de legalización.

- Por la superioridad técnica y de recursos del Registro Mercantil (presentación telemática en el portal del CORPME¹¹) frente a los Registros administrativos autonómicos.

3. ELABORACIÓN, AUDITORÍA, APROBACIÓN Y DEPÓSITO DE LAS CUENTAS ANUALES

El CCom prevé la elaboración periódica de balances e inventarios, lo cual culminará con la obligación de formular las cuentas anuales una vez finalizado el ejercicio social.

Como en tantas ocasiones hemos realizado hincapié, las SAT presentan en este punto una regulación merecedora de una pronta intervención legislativa. Todo el proceso que rodea las cuentas anuales, queda en una nebulosa en la regulación propia de las SAT. La OMSAT (art. 3.1) únicamente prevé la remisión al Instituto de Relaciones Agrarias, a través de la Cámara Agraria correspondiente al domicilio social de la SAT, y dentro de los tres primeros meses de cada año o siguientes al cierre de su ejercicio, de una memoria de actividades, balance de situación y cuenta de resultados, así como el número total de socios existentes en tal momento (en las SAT de integración tal plazo podrá ampliarse hasta seis meses). Esta insuficiente regulación, deja numerosos interrogantes: ¿quién es el responsable de la elaboración y aprobación de las cuentas anuales?; ¿deben someterse a auditoría las cuentas anuales?; ¿qué documentos deben remitirse al Registro de SAT? (actualmente en sustitución del Instituto de Relaciones Agrarias); ¿se trata de un mero envío de documentos al Registro, o se trata de un depósito con parangón al que otras entidades efectúan en el Registro Mercantil?

En los siguientes apartados propondremos respuestas a los anteriores interrogantes.

3.1. La formulación de las cuentas anuales y de otros documentos

A) Sujeto responsable de la elaboración y documentos a formular

No resulta fácil indicar quién es el responsable de la formulación de las cuentas anuales y otros documentos anuales que deben presentar las SAT ante los registros correspondientes. López de Medrano (1991:7627) y Muñoz (2006:304), al igual que el

¹¹ Servicio de presentación telemática de documentos en los Registros Mercantiles, disponible en este sitio web: <https://www.registradores.org/registroVirtual/init.do?servicio=5> (último acceso, 6 de mayo de 2016).

DSATC (art. 34.3), señalan a la Junta Rectora como sujeto responsable de su elaboración, para que posteriormente se sometan a la aprobación de la Asamblea General, sin perjuicio de la fusión de estos dos órganos sociales prevista en la normativa en determinadas circunstancias¹². Dado que ni el RDSAT ni la OMSAT, tampoco el DSATA ni el Proyecto DSATE, señalan expresamente al sujeto responsable de la elaboración, nuestra opinión coincide plenamente con la expresada por los autores precitados.

Respecto a los documentos que la Junta Rectora habrá de elaborar, la referencia legal existente del artículo 3.1 OMSAT se refiere a una memoria de actividades, balance de situación y cuenta de resultados, así como el número total de socios. Considerando que esta norma data de 14 de septiembre de 1982, habremos de entender que por aplicación directa del PGC 2007, la referencia al balance de situación y cuenta de resultados, debe hogaño sustituirse legalmente por otra relativa a las cuentas anuales.

Por lo que respecta a la memoria de actividades, es una realidad que un ínfimo índice de las SAT la presenta al Registro. Interpretamos que en la praxis se está sustituyendo la memoria de actividades por la memoria contable.

Finalmente, la SAT está obligada a informar del número total de socios existentes a la fecha de cierre del ejercicio (art. 3.1 OMSAT). En opinión de López de Medrano (1991:7606), esta información es importante si la SAT tiene responsabilidad ilimitada para que así los acreedores conozcan a qué socio dirigir su reclamación. Algunas CCAA reclaman alguna información adicional al respecto, como figura en la tabla 2.

¹² La normativa nacional, al igual que la de Aragón y Cataluña y el Proyecto de Decreto de Extremadura, prevén la fusión de la Asamblea General y la Junta Rectora en un solo órgano social si el número de socios es inferior a diez. De este modo, este órgano aglutinaría las funciones de elaboración y aprobación de las cuentas anuales, al estilo de lo que puede ocurrir en una sociedad anónima o limitada unipersonal si el socio único detenta el órgano de administración.

Tabla 2. Detalle sobre la información a enviar anualmente a los Registros autonómicos correspondiente al número de socios

Ámbito territorial	Información a suministrar	Razón
Aragón	Relación nominal de socios, con expresión de las participaciones sociales asignadas a cada uno de ellos	Art. 18.1.b) DSATA
Asturias	Relación actualizada de todos los socios existentes, en la que se haga constar su respectiva participación en el capital social, número de resguardos y valor de éstos	Apartado 9.1 Resolución 8/6/2000 Consejería de Medio Rural y Pesca.
Baleares		Art. 17.1 Decreto 9/1997
Cataluña		Art. 34.5 DSATC
Cantabria	Relación de socios existentes	Art. 9.1 Decreto 73/1999
Extremadura	Relación de socios existentes con indicación de su participación en el capital social	Art. 21.3 Proyecto DSATE
Resto CCAA	Número de socios existentes a la fecha	Art. 3.1 OMSAT

Fuente: elaboración propia.

Nuestra propuesta consiste en que los documentos anuales a elaborar por la Junta Rectora sean los siguientes: a) las cuentas anuales y la propuesta de aplicación del resultado, que quedaría embebida en la memoria de las cuentas anuales¹³; b) el informe de gestión, salvo que la entidad pueda elaborar balance abreviado según lo establecido en el artículo 257 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC en adelante), en cuyo caso sería opcional; y c) las informaciones relativas a los socios (relación de socios, su participación en el capital social, número y valor de resguardos y variación de socios) prevista en la normativa de las SAT.

Estos documentos deben firmarse por todos los miembros de la Junta Rectora, constando expresamente si faltara la firma de alguno de éstos, señalándose en los documentos en que falte y con explícita mención de la causa. En la antefirma se expresará la fecha en que se hubieran formulado. Y en el excepcional supuesto de que la SAT tuviera responsabilidad ilimitada, debieran firmar todos los socios.

B) Plazo de elaboración

El plazo para la formulación de estos documentos anuales, no se concreta en la OMSAT, en el DSATA, ni el Proyecto DSATE. Debe inferirse de estas normas, que si el

¹³ De este modo se propone en Mauleón y Genovart (2015:170-171).

plazo para el envío al Registro es de tres meses, en éste o menor plazo los responsables deberán haberlas elaborado.

Por el contrario, el DSATC (art. 34.3) sí ha reglado un plazo: seis meses contados a partir de la fecha de cierre del ejercicio social. En este punto el DSATC es merecedor de dos comentarios críticos:

- El Derecho contable está embebido en el Derecho mercantil, inscribiéndose en consecuencia, en la órbita de la potestad normativa exclusiva del Estado (art. 149 CE). Si el DSATA y el DSATC ya exceden la potestad legislativa de sendas CCAA, por no ser competentes para regular el estatuto legal de la SAT¹⁴, que el DSATC establezca una norma contable (el plazo para formular las cuentas anuales), supone otra infracción a la legalidad vigente¹⁵ de la que aquí, queremos dejar constancia.

- Y más allá del plano jurídico, queremos rechazar el plazo de elaboración fijado por el DSATC, seis meses, toda vez que éste coincide con el plazo para su aprobación previsto en el artículo 19.2 DSATC. No es operativo que ambos plazos sean coincidentes. Con este régimen legal de plazos, no se concibe un tiempo que medie entre la elaboración y la celebración de la Asamblea General, para la eventual auditoría de las cuentas anuales, ni un tiempo prudencial para que el socio puede analizar las cuentas anuales que serán sometidas a su veredicto.

El plazo de elaboración que consideramos apropiado, sería dentro los tres meses posteriores al cierre del ejercicio social (este plazo es el que fija el PGC 2007). Este plazo confiere a los responsables de su elaboración un tiempo razonable para ello, y permite, si fuere el caso, que las cuentas anuales elaboradas puedan someterse a auditoría con carácter previo a que sean sometidas a su aprobación por parte de la Asamblea General¹⁶.

3.2. La auditoría y el derecho del socio a la información contable

A) La auditoría

La normativa de las SAT no prevé la existencia imperativa de un órgano de control interno, como sí dispone la regulación de las cooperativas (órgano de intervención). En la

¹⁴ Así lo afirman Vargas, Gadea y Sacristán (2014:83-87).

¹⁵ Han sido muchas las voces que se han manifestado respecto a la incompetencia de las CCAA para regular en materia contable, pero referido a otro tipo social, las cooperativas. Al respecto citamos a Polo y García (2003: 54) y Vargas, Gadea y Sacristán (2009: 517).

¹⁶ El plazo de celebración de esta asamblea lo explicitaremos en páginas siguientes.

SAT, la existencia de este órgano de control queda al diseño de los estatutos (art. 10.3 RDSAT, art. 11.6 DSATA, art. 16.4 DSATC y art. 16.6 Proyecto DSATE).

En cuanto al control externo de las cuentas anuales por parte de un auditor, la normativa propia de las SAT existente a la fecha, no contiene referencia alguna.

En relación a la auditoría de cuentas anuales, coincidimos con López de Medrano (1991:7595), Vargas y Aguilar (2006:237) y Muñoz (2006:304), en la obligatoriedad de la auditoría de las cuentas anuales y, en su caso, del informe de gestión de la SAT. En este sentido, a nuestro entender, la auditoría legal de las cuentas anuales y, en su caso, del informe de gestión de las SAT resulta obligatoria en los supuestos previstos en la Ley de Auditoría.

Asimismo consideramos de recibo que una modificación legislativa del régimen jurídico de la SAT recogiera una medida de protección en favor de socios minoritarios que solicitaran la auditoría en caso de no ser obligatoria. Por ello proponemos que si la SAT no está obligada a auditar sus cuentas anuales, el 5 por ciento de los socios pueda solicitar del Registro de SAT que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de cuentas anuales de un determinado ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre de dicho ejercicio. A semejanza de lo previsto para las sociedades de capital y las cooperativas (art. 265.2 LSC y art. 62.2 LC). Se fija como parámetro el número de socios y no de capital, por la propia naturaleza de la SAT¹⁷.

B) El derecho del socio a la información contable

En la normativa sustantiva de las SAT no encontramos ninguna referencia expresa al derecho del socio en materia de información contable. Es más, refiriéndose simplemente a los derechos generales de información del socio, Vargas (2009:97) afirma que “uno de los derechos peor regulados en el RD es el derecho de información del socio”, lo cual es esclarecedor y dista vastamente de la regulación de la sociedad cooperativa, donde está ampliamente regulado en claro beneficio del socio de este último tipo social.

En particular, únicamente encontramos una sucinta alusión al derecho a “exigir información sobre la marcha de la sociedad a través de los órganos de su administración y en la forma que, en su caso, reglamentariamente se determine” [art. 7.1.c) RDSAT], sin que la OMSAT lo haya desarrollado.

¹⁷ Sobre la naturaleza de las SAT, véase Bel (1995) y Mauleón (2015).

El DSATA y el Proyecto DSATE no suponen un avance en la regulación de este derecho. Su anodina aportación se limita, a que en lugar de delegar en el desarrollo reglamentario para la regulación de la forma en que este derecho debe ejercerse, lo hace en los estatutos. Al igual que el Decreto nacional, el aragonés y el Proyecto extremeño, establecen como contenido de los estatutos el “régimen económico y contable”. Luego únicamente cabe esperar que por voluntad de los socios se regule en forma alguna el régimen de información en materia contable que pudiese tener el socio.

No ocurre lo mismo en el Decreto catalán. Éste también prevé que los estatutos modelen el “régimen económico y contable”, pero adicionalmente sí ha sentado unas bases en cuanto al derecho de información general de los socios (art. 24 DSATC). En concreto, “Los socios pueden pedir por escrito, con anterioridad a la reunión de la Asamblea General, o verbalmente durante la celebración de la misma, todos los informes o aclaraciones que consideran oportunos referentes a los asuntos a tratar en el orden del día. La Junta Rectora está obligada a proporcionarlos, de forma oral o escrita de acuerdo con el momento y la naturaleza de la información solicitada, excepto en los casos en que, a criterio del propio órgano, la publicidad de esta información perjudique los intereses sociales. Esta excepción no procede cuando la solicitud la han realizado socios que representan el 25 por cien del capital social o más”.

A nivel doctrinal, López de Medrano (1991:7614) sostiene que los socios solo disfrutarán del derecho de información si los estatutos sociales expresamente les han reconocido este derecho y en el caso de hacerlo, en los términos y condiciones que aquéllos determinen. Sensu contrario, y siguiendo a este autor, los socios “no podrán exigir del órgano de administración que les informe sobre vicisitudes económicas y jurídicas de la vida social, ni podrán, tampoco, pedir información en el seno de la Asamblea General”. En contra a este planteamiento tan restrictivo opina Vargas (2009:98), quien considera que el RDSAT reconoce la existencia de este derecho del socio y que, ante el silencio estatutario, como mínimo habrá que reconocer al socio los derechos mínimos existentes en toda sociedad, en particular el derecho a poder solicitar información sobre los asuntos que se discutirán en el orden del día de la asamblea¹⁸. Coincidimos plenamente con esta última opinión y nos cuesta si quiera imaginar, qué sentido tendría la Asamblea General que nos dibuja López de

¹⁸ Este mismo planteamiento rezuma de la STS de 11 de marzo de 1996 donde se asevera que el socio de la SAT tiene un derecho sustancial de “ser informado con suficiente detalle y concreción de los asuntos a tratar, a fin de poder ir preparando la reunión y participar en ella con criterio en cuanto a los temas a discutir y resolver”.

Medrano en la que el socio no puede exigir información económica a la Junta Rectora, relegando al socio a una suerte de convidado de piedra al que se le pediría un voto sustentado en la fe ciega hacia el órgano de administración. Y a mayor abundamiento, téngase en cuenta que en los GSC ya se previó el derecho a que el socio tuviera a su disposición los justificantes de los pagos y cobros efectuados por la Junta Rectora, así como la contabilidad del Grupo (art. 29 in fine del Reglamento Orgánico del GSC de 1941), luego una involución en este sentido como plantea López de Medrano, consideramos que no tiene cabida.

Una vez descrito el panorama vigente respecto al derecho de información del socio, pasamos a centrarnos en las propuestas que en relación al derecho del socio a la información contable en la SAT estimamos convenientes. En nuestro planteamiento, tenemos muy en consideración el tipo social ante el que estamos: una entidad participativa¹⁹ donde el socio participa en las actividades de la entidad; y en la que la gestión es autónoma y transparente, democrática y participativa. Por todo ello, abogamos por los siguientes derechos del socio:

a) El derecho a que se le muestre y aclare, en un plazo no superior a un mes, el estado de su situación económica en relación con la SAT, sobre la base de la información contable y demás informaciones que se estimen convenientes.

b) Derecho a solicitar por escrito y recibir información sobre la marcha de la SAT en los términos previstos en los estatutos y en particular sobre la que afecte a sus derechos económicos, sobre la base de la información contable y demás informaciones que se estimen convenientes. En este supuesto, la Junta Rectora deberá facilitar la información solicitada en el plazo de 30 días o, si se considera que es de interés general, en la Asamblea más próxima a celebrar, incluyéndola en el orden del día.

c) Cuando la información anterior sea requerida por el 10 por ciento de los socios de la SAT, o cien socios, si ésta tiene más de mil, la Junta Rectora deberá proporcionarla también por escrito, en un plazo no superior a un mes.

d) Examinar, por sí o en unión de experto contable²⁰, en el domicilio social y en aquellos otros lugares que determinen los estatutos, en el plazo comprendido entre la convocatoria de la Asamblea y su celebración, los documentos que vayan a ser sometidos a la misma y en

¹⁹ Véase García-Gutiérrez (2013:97-98).

²⁰ Figura ya prevista en la sociedad limitada salvo disposición estatutaria en contra (art. 272.3 LSC).

particular las cuentas anuales, la propuesta de aplicación de resultados y el informe de gestión, el informe de los Interventores o el de la auditoría, según los casos.

e) En el plazo comprendido entre la convocatoria de la Asamblea y su celebración, derecho de examen de la contabilidad, por sí o en unión de experto contable, en el domicilio social y en aquellos otros lugares que determinen los estatutos, teniendo acceso a los documentos que sirvan de soporte y de antecedente de las cuentas anuales. Este derecho no debe impedir ni limitar el derecho de la minoría a que se nombre un auditor de cuentas con cargo a la sociedad en los términos que hemos propuesto *ut supra*.

f) En los supuestos previstos en los apartados a), b) y c) anteriores, la Junta Rectora podrá negar la información solicitada, cuando el proporcionarla ponga en grave peligro los legítimos intereses de la SAT o cuando la petición constituya obstrucción reiterada o abuso manifiesto por parte solicitantes. Estas excepciones no procederán si la información ha de proporcionarse en el acto de la Asamblea y ésta apoyase la solicitud de información por más de la mitad de los socios y, en los demás supuestos, cuando así lo acuerde la Asamblea General como consecuencia del recurso interpuesto por los socios solicitantes de la información.

3.3. La aprobación

Tras la elaboración y, si procede, la auditoría, llega el momento de la aprobación de las cuentas y la aplicación del resultado. El órgano competente natural para ello es la Asamblea General, salvo que ésta no exista por fusión con la Junta Rectora como ya hemos comentado *ut supra*. López de Medrano (1991:7627) subraya que el RDSAT ni establece clases de asambleas generales, ni regula la figura de la Asamblea General Ordinaria. La regulación mejora en este punto en el DSATC (art. 19.2), pues prevé que la Asamblea General Ordinaria debe ser convocada por la Junta Rectora, al menos una vez al año, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio social, con la finalidad de censurar la gestión social, aprobar las cuentas anuales y la aplicación de resultados. La normativa de Aragón y el Proyecto de Extremadura siguen al RDSAT en esta ocasión.

En este sentido, proponemos que la SAT regule la obligatoriedad para la Junta Rectora de convocar anualmente una Asamblea General Ordinaria, en la que se censure la gestión social, se sometan las cuentas anuales a la eventual aprobación de los socios y se adopte el acuerdo sobre la aplicación del resultado. Respecto al plazo para ello, sugerimos que la SAT

secunde los plazos que nuestro ordenamiento jurídico prevé para otros tipos sociales, esto es, dentro de los seis meses tras el cierre del ejercicio social.

3.4. El depósito y su publicidad

A) Remisión o envío vs depósito jurídico

La OMSAT y las normas que regulan los Registros administrativos de SAT en las distintas CCAA españolas, atribuyen al Registro la recepción anual de una serie de documentación que mostramos en la tabla siguiente. Se aprecian diferencias de unas CCAA a otras, que no compartimos. Encontramos un primer grupo, constituido por la mayoría de las Comunidades, y un segundo grupo que presenta diferencias respecto al resto, que son Aragón, Cataluña, Cantabria y Extremadura.

Tabla 3. Documentos a remitir anualmente a los Registros autonómicos de SAT

Documentos	OMSAT (art. 3.1) y normas reguladoras de los Registros autonómicos de SAT	DSATA (art. 18)	DSATC (art. 34)	Proyecto DSATE (art. 21.3)	Decreto 73/2009 Cantabria (art. 9)
SAT individual					
Memoria de actividades	Sí	No	No	No	Sí
Balance de situación	Sí	No	No		Sí (4)
Cuenta de resultados	Sí	No	No		Sí (4)
Número total de socios	Sí	Sí (1)	Sí (2)	Sí (1)	Sí (3)
Copia de la declaración impuesto sobre sociedades	No	Sí	Sí	No	No
Cuentas anuales				Sí	
Certificación del acuerdo de la Asamblea General de aprobación de las cuentas anuales y de aplicación del resultado	No	No	Sí	No	No
Agrupaciones de SAT o SAT de integración					
Memoria de actividades	Sí	Sí	Sí	No	Sí
Relación de SAT integradas o asociadas	No	Sí	Sí	No	No
(1) Se amplía a una relación de socios, con expresión de las participaciones sociales asignadas a cada socio. (2) Se amplía a una relación de socios, su participación en el capital social, número y valor de resguardos. Estos mismos requisitos se exigen en las comunidades autónomas de Asturias y Baleares. (3) Relación de socios. (4) Curiosamente, se prevé la sustitución de este estado contable por una copia de la declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas, cuando las SAT no son contribuyentes de este impuesto y sí del impuesto sobre sociedades.					

Fuente: elaboración propia.

Sin embargo, la finalidad de tal previsión legal no admite parangón con la obligación de depósito de cuentas anuales de las sociedades mercantiles por varias razones: en primer lugar, el propio legislador otorga a dicha remisión anual de documentación, la finalidad fundamental consistente en la supervisión por parte del Registro del cumplimiento de algunas

causas de disolución social previstas en el RDSAT; en segundo lugar, el Registro de SAT no califica dicha documentación; en tercer término, no existe inscripción ni anotación de la presentación en los libros del Registro correspondientes a la sociedad; en cuarto lugar, no existe una publicidad legal de dicha documentación, la cual no podrá ser conocida por terceros; y por último, no existe ningún tipo de régimen sancionador del incumplimiento de dicha obligación.

Todo lo anterior cobra lógica si recordamos que la normativa que regula el depósito de cuentas de las sociedades mercantiles, se introduce en nuestro Derecho con la aprobación de la Ley 19/1989, por ende no existía cuando se aprobó la OMSAT. Lo que no tiene lógica bajo nuestro punto de vista, es que la normativa de las SAT no haya sido actualizada en este punto.

Este planteamiento, deficitario en nuestra opinión, respecto a la finalidad del envío de la documentación, también tiene acogida en el Decreto aragonés (art. 18) y en varios de los decretos que regulan el funcionamiento de los distintos Registros autonómicos de las SAT.

El DSATC es muy confuso en esta cuestión, sin que podamos conocer el fin último del envío de documentación. Por una parte, obliga a la Junta Rectora a presentar en el Registro para su “depósito” un conjunto de documentación, luego podría interpretarse que la voluntad es evolucionar, sustituyendo la mera remisión de documentación para ir a un depósito al uso del que hacen otras sociedades en el Registro Mercantil. Pero no es así por dos motivos: primero, entre dicha documentación no están las cuentas anuales, sino una copia de la declaración del impuesto sobre sociedades (art. 34.5 DSATC), y segundo, en la regulación de funcionamiento del Registro catalán no incluye este supuesto depósito entre los actos inscribibles (art. 50) y porque en la organización del Registro (art. 52.2), no ha previsto un libro de depósito de cuentas como sí existe en el Registro Mercantil (art. 28 RRM).

Por su parte, el Proyecto de DSATE también presenta deficiencias legislativas. Por una parte, el artículo 21.3 reza que “deberán ser depositadas en el Registro de SAT de la CCAA de Extremadura, las Cuentas Anuales...”, si bien el artículo 24.2 prevé en la organización del Registro un “archivo” en el que se depositará un ejemplar de las cuentas anuales y no un libro de depósito de cuentas como en el Registro Mercantil.

Por tanto, concluimos que ni en la regulación de Cataluña, ni en el Proyecto de Extremadura, existe un depósito de las cuentas anuales en sentido estricto.

En definitiva, podemos afirmar que las normas reguladoras de las SAT, en esta importante materia para la seguridad en el tráfico mercantil, simplemente prevén la mera remisión o envío de un conjunto de información, que en muchos casos no son siquiera unas cuentas anuales tal y como las define la normativa contable, sino estados contables aislados o simples copias de la declaración del impuesto de sociedades. En suma, no estamos ante un verdadero depósito jurídico de cuentas. Esta situación de lege lata, nos parece de todo extremo inaceptable sabiendo que la totalidad de las SAT se decantan en sus estatutos por la limitación de responsabilidad patrimonial de sus socios.

En este desolador panorama, tan solo las SAT que se dediquen al comercio mayorista o minorista o a la realización de adquisiciones o presten servicios de intermediación para negociar las mismas, por cuenta o encargo de los comerciantes al por menor, deberán formalizar su inscripción, así como el depósito anual de sus cuentas en el Registro Mercantil, conforme fija su Reglamento, cuando en el ejercicio inmediato anterior las adquisiciones realizadas o intermediadas o sus ventas, hayan superado la cifra de 601.012,10 euros²¹.

Para finalizar, y en lo relativo al plazo de envío de la documentación al Registro de SAT, la OMSAT, el Proyecto de DSATE, así como la normativa reguladora de los Registros autonómicos que lo concreta, prevén tres meses a contar desde el cierre del ejercicio. Este intervalo nos parece inoperante, pues coincide con el plazo de elaboración, y no deja apenas margen para la auditoría si fuera necesaria, obligando además a precipitar la aprobación por la Asamblea. Así pues, nuestra opinión es que debiera ampliarse en los términos que más adelante concretaremos. Por otra parte, el DSATC ha previsto un plazo de depósito de tres meses tras la aprobación (art. 34.5), que nos parece excesivamente dilatado.

B) Publicidad

La contabilidad de los empresarios es secreta, si bien el Derecho en la búsqueda de un equilibrio en las operaciones económicas que se lleven a cabo entre empresarios y terceros, ha previsto para ciertos empresarios el depósito y la publicidad de las cuentas anuales depositadas en los Registros Mercantiles, contribuyendo extraordinariamente a la seguridad del tráfico mercantil. Esta obligación penetra en nuestro Derecho contable de la mano de la Ley 19/1989, “rompiendo con el anterior secreto de las cuentas anuales” (Broseta, 1994:334).

²¹ Según la disposición adicional novena del RRM, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley 7/1996, de 15 de mayo, de Ordenación del Comercio Minorista.

La legalidad vigente de las SAT, es decepcionante en materia de publicidad de las cuentas, con la excepción de las SAT que en el ámbito del comercio mayorista, minorista o de la intermediación en el mismo, superen el umbral de compras o ventas antes citado. La anterior afirmación obedece a que la documentación remitida no estará a disposición libre de cualquier persona para contribuir a la seguridad del tráfico mercantil.

La normativa reguladora de los Registros de SAT de todas las CCAA, prevé que la publicidad se materializará mediante la entrega, a petición de los interesados, de certificados que acrediten los datos que son de obligada constancia registral. Esto, unido a la deficiente redacción, bajo nuestra opinión, cuando se refiere a la mera obligación de “enviar al Registro” la memoria de actividades, balance de situación, cuenta de resultados y relación de socios, frente a una redacción superior del RRM, que se refiere a la obligación de depósito, calificación e inscripción registral del depósito de las cuentas anuales (arts. 365 y ss. RRM), conduce a una situación lamentable y que reclamamos subsanar por el legislador.

Nos referimos al oscurantismo de la publicidad de las cuentas anuales y demás documentos que deben remitirse al Registro. De facto, conocemos la denegación de expedir una copia de la memoria anual de actividades, del balance de situación y de la cuenta de resultados de las SAT, al amparo de que, aunque dicha documentación es de obligada remisión al Registro, no origina inscripción en el correspondiente libro de inscripciones del Registro de SAT, ni queda incorporada al mismo, por lo que tales datos no son públicos para quienes no aleguen un derecho subjetivo o un interés legítimo. A todas luces, esto queda muy lejos de la superior publicidad registral que se garantiza en el Registro Mercantil, donde a “solicitud de cualquier persona” (art. 369 RRM) se puede obtener una copia de las cuentas.

4. PROPUESTAS DE *LEGE FERENDA* EN MATERIA DE DEPÓSITO Y PUBLICIDAD DE LAS CUENTAS ANUALES

Ante la deficiente regulación en este tema, traemos a colación múltiples propuestas de *lege ferenda*.

4.1. Finalidad, naturaleza y lugar de depósito de las cuentas anuales

En España contamos con un Registro de SAT²² y diecisiete autonómicos, poco o mal coordinados entre sí y con el Registro del MAPA y todavía menos con el Registro Mercantil. En nuestra opinión, una situación lamentable, acreedora de varias propuestas de mejora.

Anteriormente hemos declarado que la remisión de documentación al Registro tiene como finalidad fundamental, permitir la supervisión por parte de éste del cumplimiento de algunas causas de disolución social previstas en la normativa sustantiva de las SAT.

Aseveramos que la finalidad del depósito debería ampliarse, incorporándose la publicidad de las cuentas. Argumentamos esta propuesta sobre dos pilares básicos: la realidad pone de manifiesto que todas las SAT limitan la responsabilidad patrimonial de sus socios y, en segundo lugar, por la seguridad de las relaciones jurídico-privadas que se derivan del tráfico. Nada contribuye en la seguridad al tráfico, que entidades que limitan su responsabilidad no publiquen sus cuentas anuales.

Al tiempo de analizar esta publicidad, es preciso recordar la naturaleza de los Registros de SAT. Son meros registros administrativos, que persiguen fines de esta índole, y no registros con publicidad formal, que la doctrina denomina jurídicos, como lo es el Registro Mercantil. Vargas, Gadea y Sacristán (2014:189-206) nos recuerdan que los registros administrativos dependen de la Administración Pública, es decir, del poder ejecutivo. Son órganos administrativos bajo un régimen de Derecho público, cual es el Derecho administrativo. Su misión consiste en satisfacer necesidades públicas o colectivas, dando notoriedad de la existencia de determinados hechos o datos. En este sentido, existen registros que son meramente informativos, otros que acreditan la veracidad de los datos inscritos y por último, existen otros que tienen efectos internos para la propia Administración. Otra característica, radica en que su responsable es un funcionario público dependiente, con los derechos y deberes que le corresponden como tal. Por el contrario, los registros jurídicos con publicidad formal, aunque son servicios públicos, se orientan a la seguridad jurídica proyectándose al área del Derecho privado. Satisfacen el interés colectivo de la sociedad en general y además el de los individuos o grupos de individuos.

²² Dependiente de la Administración General del Estado (en concreto del MAPA) y de escasa utilidad dado el bajo número de sociedades inscritas en él.

Así, el Registro Mercantil es una institución administrativa que tiene por objeto la publicidad oficial de las situaciones jurídicas de los empresarios en él inscritos. Su función primordial es ser un instrumento de publicidad, dotando a las relaciones entre particulares de seguridad jurídica. La actividad registral la realiza el Registrador en nombre propio y bajo su particular responsabilidad califica los actos que se inscriben. El Registrador es un funcionario público que no tiene relación de dependencia jerárquica y su retribución deriva de un arancel y no del presupuesto. Los registros con publicidad formal se rigen por los principios de obligatoriedad, legalidad, publicidad legal o material, exactitud y veracidad de lo inscrito. El cumplimiento de dichos principios, mejora la seguridad del tráfico mercantil, que contiene dos intereses fundamentales, el del comercio (el que entra en el tráfico para adquirir) y el del crédito (el que entra en el tráfico para ser acreedor) (Sequeira, 1988:1875).

Así, pueden observarse a los Registros de SAT como registros administrativos, pero en realidad son una mezcla de las dos tipologías registrales. Siendo registros administrativos, tienen tintes de registro jurídico, como la publicidad material de sus actos, la obligatoriedad o la exactitud registral (presunción *iuris tantum* del art. 6.3 OMSAT y concordante con la legislación autonómica). Empero, se echa en falta la calificación registral bajo la responsabilidad del Registrador, por lo que, siguiendo a Leyva (1989:276), se priva a sus usuarios de las debidas garantías propias de un registro jurídico. López de Medrano (1991:7594) también critica los Registros de SAT, que considera tienen una discrecionalidad poco deseable, y Vargas (2009:82-86) también se muestra muy crítico con éstos.

La función de los Registros de SAT es fundamentalmente de control de estas entidades por la Administración Pública y no de publicidad frente a terceros (Beltrán, 2001:89), por ende a través de ellos no se garantiza la información de terceros y que desde aquí reclamamos por entenderla necesaria. Lo anterior se podría haber evitado con la inscripción de las SAT en el Registro Mercantil (Cañabate, 2006:148), sin embargo, su calificación legal de sociedades civiles (art 1.1 RDSAT), las ha alejado tradicionalmente de esta posibilidad.

Nos ha parecido oportuno plantear las diferencias entre los registros administrativos y jurídico-mercantiles, para a continuación proponer determinadas vías de actuación para la solución, aunque sea parcial, de algunos de los problemas que plantea la actual regulación de las SAT en este sentido.

Queremos dejar constancia de que quizá el acceso al Registro Mercantil sea posible sobre la base del Anteproyecto de Ley del Código Mercantil²³, que incluye ámbitos económicos hasta ahora excluidos del Derecho mercantil por razones históricas que se consideran superadas, como la agricultura y la artesanía [(art. 001-2.1, letra a)]. Quizá las SAT podrían tener acceso al Registro Mercantil por alguna de las siguientes vías:

- La propia definición de sociedad mercantil del artículo 211-1 del Anteproyecto, que declara sociedades mercantiles “las que tengan por objeto la producción o el cambio de bienes o la prestación de servicios para el mercado”. Admitido lo anterior, el artículo 211-2 del Anteproyecto declara que las sociedades mercantiles, en ausencia de norma con rango de ley que sea específicamente aplicable, se registrarán por las disposiciones contenidas en este Código. Como las SAT no están reguladas por ley, se registrarán por este Código.

- El artículo 140-2, letra k) del Anteproyecto, que declara inscribibles en el Registro Mercantil a “las demás personas o entidades con o sin personalidad jurídica que establezca la ley”, en el supuesto de que así lo hiciera una norma para las SAT, lo cual a fecha de hoy no ocurre, pero reclamamos desde aquí.

- El artículo 140-3 del Anteproyecto, que enumerando las funciones del Registro Mercantil reza: “La gestión de registros públicos en ámbito estatal o autonómico, relativos a personas o entidades no inscribibles en el Registro Mercantil, que sea encomendada por ley”. No existe ley que encomiende esta función, pero consideramos conveniente que así lo hiciera.

Sin embargo, y en la misma línea que acertadamente plantean Genovart (2012: 408-408) y Vargas, Gadea y Sacristán (2014:189-203) cuando tratan esta misma cuestión en relación a las cooperativas, no vamos a plantear una solución radical alejada de cualquier viabilidad política, como la supresión de los Registros de SAT autonómicos y la inscripción de las SAT en los Registros Mercantiles. Así, planteamos las siguientes soluciones en relación al depósito de cuentas de las SAT.

Una primera solución, la coordinación de los Registros de SAT con el Registro Mercantil, para que el depósito de cuentas se pueda hacer en éste último²⁴.

²³ Propuesta de Código mercantil (2013). Ministerio de Justicia, Madrid, 2ª edición.

²⁴ En este sentido puede citarse el convenio de colaboración existente entre el Registro Mercantil y la Comunidad Valenciana, según el cuál las cooperativas pueden legalizar libros y depositar cuentas anuales en el primero (ver disposición adicional sexta Decreto Legislativo 2/2015).

Al margen del Anteproyecto, el vigente RRM prevé que “Los administradores de sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, comanditarias por acciones y de garantía recíproca, fondos de pensiones y, en general, cualesquiera otros empresarios que en virtud de disposiciones vigentes vengan obligados a dar publicidad a sus cuentas anuales presentarán éstas para su depósito en el Registro Mercantil de su domicilio, dentro del mes siguiente a su aprobación” (art. 365). Sería suficiente que la normativa de la SAT lo previera, para que fuera factible el depósito de las cuentas en el Registro Mercantil.

Demandamos el acceso al Registro Mercantil de la SAT y por ende que en éste se depositen sus cuentas anuales, por múltiples motivos:

- Con la inscripción en este Registro, se garantizaría el depósito y la publicidad de las cuentas. El Registro Mercantil es público y las cuentas anuales que se depositan en él, también lo son. Sin embargo, aunque los Registros de SAT son públicos y por tanto también lo son los actos que se inscriben en él, no todos los Registros permiten, de forma expresa, la publicidad de las cuentas. Y en este sentido, no hay homogeneidad en las diferentes CCAA. En algunos Registros autonómicos, pese a la no previsión legal en este sentido, se da publicidad a las cuentas y por el contrario, en otros se tiene una visión más restrictiva y se deniega el conocimiento público de éstas. Entendemos que constituye un error y no es deseable la falta de publicidad de las cuentas anuales y de la publicidad técnico-jurídica, que consideramos indispensable para la seguridad del tráfico económico y para la toma de decisiones por los usuarios de la información contable. Si se limita la publicidad de dichas cuentas, certificando su simple depósito, sin que terceros interesados puedan obtener copia compulsada de los documentos presentados, se atenta claramente contra el principio de seguridad jurídica en el tráfico mercantil.

- La homogeneidad de los documentos a depositar y de los criterios a efectos de su calificación. Con la regulación vigente, hemos tenido ocasión de comprobar en la tabla 3, que no todas las CCAA están recabando los mismos documentos. Además cada Comunidad establece sus propios criterios de recepción, que pudieran ser diferentes entre sí y con los establecidos por el Registro Mercantil. Si por contra, el depósito se realizara únicamente en el Registro Mercantil, los documentos objeto de depósito serían los mismos, y el criterio de calificación registral más homogéneo, al estar todos los Registros insertados en la misma estructura y depender jerárquicamente del mismo Ministerio (el de Justicia).

- Una mejora de la comparabilidad, pues el depósito de cuentas en el Registro Mercantil debe hacerse utilizando unos mismos modelos que aprueba el Ministerio de Justicia.

- La superioridad de medios materiales y humanos del Registro Mercantil frente a los registros administrativos autonómicos y las facilidades, tanto de horario de atención al público²⁵, como técnicas (portal web del CORPME y la obligatoriedad de llevanza de estos registros en formato electrónico mediante un sistema informático único en todo el territorio nacional). No es nuestra intención criticar los Registro de SAT en este punto, la falta de medios de éstos no es más que la derivada lógica de la poca entidad, en términos numéricos, de los sujetos inscritos en éstos y la correlata escasa inversión de las diferentes Administraciones Públicas de que dependen.

- Es generalizado el comentario entre la doctrina, que considera que sería preferible la calificación realizada por un Registrador, bajo su responsabilidad, frente a la realizada por el funcionario responsable de un registro administrativo²⁶.

- Se fomentaría la unidad registral del tráfico empresarial de mercado, acorde con la unidad de mercado presente en nuestra Constitución y desarrollada en la Ley 20/2013 de garantía de la unidad de mercado, en la cual enmarcamos esta propuesta. Esta unidad de mercado exige en efecto, que rijan el mismo régimen jurídico fundamental para el statu quo y las actuaciones de todos los agentes económicos que ofrecen e intercambian bienes y servicios en el mercado español. Adicionalmente se contribuirá a la eliminación de duplicidades en la Administración del Estado y a la racionalidad en el gasto público.

Como segunda solución y de no ser factible el depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil, bien sea por motivos jurídicos, por cualquier motivo político, organizativo u otros, proponemos el uso de los modelos formales de elaboración de cuentas previstos para el Registro Mercantil, en todos los Registros autonómicos, y la publicidad total de las cuentas anuales remitidas a los Registros de SAT autonómicos.

²⁵ El artículo 19 de la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, amplía y unifica el horario de los Registros Mercantiles y de la Propiedad en todo el territorio nacional.

²⁶ Si bien es cierto que la calificación del Registro versa sobre aspectos jurídicos (cargo inscrito del certificador, ...) y no sobre los contables.

4.2. Documentos a depositar

Consideramos que los documentos a depositar por las SAT debieran ser los siguientes: a) las cuentas anuales; b) si procede, el informe de gestión; c) certificación de los acuerdos de la Asamblea General de aprobación de las cuentas anuales y de aplicación del resultado; d) en su caso, el informe de auditoría de cuentas anuales; y e) información relativa a los socios.

Es esencial rechazar la sustitución de las cuentas anuales por una copia de la declaración del impuesto sobre sociedades, como plantean algunas CCAA. Huelga justificar que la utilidad de las primeras al tiempo de facilitar información económico-financiera sobre la entidad es ampliamente superior. No olvidemos, que estamos ante entidades que voluntariamente han limitado la responsabilidad patrimonial de sus socios, por ende, nos parece que debe introducirse como medida garante de terceros la obligación de suministrar por parte de la SAT la mejor información posible sobre su situación financiera, patrimonial y de sus resultados. Y esta información superior no se halla en la declaración del impuesto sobre sociedades, sino en las cuentas anuales.

4.3. Plazo para el depósito

Nuestra propuesta es que el plazo sea de un mes tras la aprobación, coincidiendo con el plazo que reclama nuestro Derecho para otras sociedades.

4.4. Régimen sancionador

La normativa nacional y catalana y el Proyecto de Extremadura, no prevén régimen sancionador alguno para aquellas SAT que incumplan su obligación de remitir al Registro la documentación correspondiente. Únicamente Aragón presenta una apocada llamada de atención (art. 18.4 DSATA) consistente en advertir que dicho incumplimiento “podrá ser tenido en cuenta para el cómputo de la causa de disolución de la SAT”.

Nuestra propuesta pasa por el establecimiento de un régimen sancionador consistente en el cierre registral para la sociedad incumplidora, en los mismos términos que regula la LSC²⁷, y la imposibilidad de recibir todo tipo de subvenciones y/o ayudas públicas de

²⁷ El artículo 282 LSC prevé el cierre registral por el incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar, dentro del plazo establecido, los documentos obligatorios dará lugar a que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista. Se exceptúan los títulos relativos al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales o

cualquier organismo público. El cierre registral se ha mostrado en la práctica una medida sancionadora mucho más eficaz que el régimen sancionador de imposición de multas pecuniarias, también previsto en nuestra legislación mercantil y que sin embargo no se ha aplicado en la praxis. Y en el caso de SAT, entidades habitualmente beneficiarias de subvenciones, auguramos que la imposibilidad de solicitar subvenciones y/o ayudas contribuirá al *enforcement*²⁸ eficazmente.

5. CONCLUSIONES

Tras treinta y cuatro años de antigüedad, la legislación sustantiva en materia económica y contable de las SAT está desfasada respecto al Derecho actual, siendo necesaria su revisión.

En materia de libros contables, debiera procederse a una adecuación de la denominación legal vigente utilizada al referirse a éstos, para su correlación con la terminología actual prevista en el Ccom. En materia de legalización de libros sociales y de contabilidad, a partir de la aprobación de la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización y de la Instrucción de 12 de febrero de 2015 de la DGRN, entendemos que no cabe alternativa distinta a la legalización de estos libros en el Registro Mercantil.

En lo relativo a la elaboración, aprobación, auditoría y depósito y publicidad de las cuentas anuales de las SAT, debe subrayarse que la legislación nacional está obsoleta y, en algunos puntos concretos, es incoherente con la regulación vigente en otras sociedades de nuestro Derecho. Por su parte, la regulación autonómica en este sentido también deja mucho que desear. En suma, aseveramos la existencia de un *gap* entre la normativa sustantiva de las SAT y la normativa contable general en materia de cuentas anuales, que es insostenible y requiere una pronta intervención legislativa que lo anule.

Proponemos que la Junta Rectora elabore, dentro de los tres meses posteriores al cierre del ejercicio, los siguientes documentos: las cuentas anuales (que incluye la propuesta de aplicación del resultado embebida en la memoria de las cuentas anuales), el informe de

liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.

²⁸ En The CCH Macquarie Dictionary of Law, Sydney (1996), se recoge la siguiente definición del término *Enforcement*: “el proceso a través del cual el sistema legal pretende evitar el incumplimiento de disposiciones legales, reglamentos, reglas de Derecho Común, decisiones y acuerdos por individuos y/o personas jurídicas. El *enforcement* se produce cuando se ponen en marcha las correspondientes actuaciones encaminadas a sancionar a quienes han desobedecido una disposición legal o una decisión administrativa o judicial”.

gestión, salvo que la entidad pueda elaborar balance abreviado, en cuyo caso sería opcional y una serie de informaciones relativas a los socios. Proponemos la supresión de la memoria de actividades, recogida en parte de la normativa sustantiva de las SAT vigente.

A pesar del silencio de la normativa sustantiva de las SAT respecto a la auditoría de las cuentas anuales, entendemos que resulta obligatoria en los mismos términos previstos en la Ley de Auditoría. Asimismo reclamamos una modificación del régimen jurídico de la SAT, que recogiera una medida de protección en favor de socios minoritarios que solicitaran la auditoría en caso de no ser obligatoria.

El legislador debiera regular el derecho de información del socio, no siendo de recibo la situación de *lege lata*.

En la siguiente etapa de este proceso relativo a las cuentas anuales, la aprobación, proponemos que la normativa de las SAT establezca la obligación de la Junta Rectora de convocar, dentro los seis meses posteriores al cierre, una Asamblea General Ordinaria, en la que se censure la gestión social, se sometan las cuentas anuales a la eventual aprobación de los socios y se adopte el acuerdo sobre la aplicación del resultado.

Resulta especialmente grave la falta de publicidad de las cuentas anuales, proponiendo este sentido su depósito en el Registro Mercantil dentro del mes posterior a su aprobación. Como segunda solución y de no ser factible el depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil, bien sea por motivos jurídicos, por cualquier motivo político, organizativo u otros, proponemos el uso de los modelos formales de depósito de cuentas previstos para el Registro Mercantil, en todos los Registros autonómicos, y la publicidad total de las cuentas anuales remitidas a los Registros de SAT autonómicos, estableciéndose un régimen sancionador para las SAT que incumplan con la obligación de depósito.

BIBLIOGRAFÍA

- ARGUDO PÉRIZ, J. L. (2012) El nuevo estatuto de las sociedades agrarias de transformación (SAT) en Aragón. *CIRIEC-España, Revista Jurídica*, Nº 23, pp. 1-32.
- BEL DURÁN, P. (1995) Similitudes y diferencias entre las cooperativas agrarias y las sociedades agrarias de transformación a la luz de los principios cooperativos tras el congreso de Manchester. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, Nº 61, pp. 107-125.

- BELTRÁN SÁNCHEZ, E. (2001) La agricultura de grupo: las sociedades agrarias de transformación. En: ORDUÑA MORENO (dir.) *El derecho agrario: modernización y desarrollo rural*. Valencia: Tirant lo Blanch, pp. 243-272. ISBN: 978-84-8442-353-9.
- BROSETA PONT, M. (1985) *Manual de derecho mercantil*. Madrid: editorial Tecnos. 803 p. ISBN: 84-309-1199-5.
- BROSETA PONT, M. (1994) *Manual de derecho mercantil*. Madrid: editorial Tecnos. 859 p. ISBN: 84-309-2577-5.
- CAÑABATE POZO, R. (2006) Las inscripciones registrales de las cooperativas agrarias y de las sociedades agrarias de transformación. En: PULGAR EZQUERRA (dir.) y VARGAS VASSEROT (coord.) *Cooperativas agrarias y sociedades agrarias de transformación*. Madrid: Dykinson, pp. 115-155. ISBN: 84-9772-971-4.
- GADEA SOLER, E. (1996) Análisis del régimen jurídico de las Sociedades Agrarias de Transformación. *Boletín de la Asociación Internacional de Derecho Cooperativo*, N° 25, pp. 33-53.
- GARCÍA-GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, C. (2013) El ejercicio de la democracia en las organizaciones de participación de producción: la administración de justicia. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, N° 112, pp. 95-121.
- GARCÍA RUIZ, E. (2006) Documentación social. En: PULGAR EZQUERRA (dir.) y VARGAS VASSEROT (coord.) *Cooperativas agrarias y sociedades agrarias de transformación*. Madrid: Dykinson, pp. 241-259. ISBN: 84-9772-971-4.
- GENOVART BALAGUER, J. I. (2012) *Aspectos económico-contable de las sociedades cooperativas*. Tesis doctoral. Universitat de les Illes Balears.
- LEYVA DE LEYVA, J. A. (1989) Planteamiento general de los registros públicos y su división en registros administrativos y registros jurídicos. *Revista crítica de derecho inmobiliario*, N° 591, pp. 261-308.
- LÓPEZ DE MEDRANO, F. (1991) Notas críticas al Estatuto jurídico de las sociedades agrarias de transformación. *Revista general de derecho*, N° 564, pp. 7593-7639.
- MAULÉON MÉNDEZ, E. (2015) La sociedad agraria de transformación a la luz de los principios cooperativos de la ACI y de la Ley de Economía Social. *CIRIEC-España, Revista Jurídica de economía social y cooperativa*, N° 27, pp. 459-494.
- MAULEÓN MÉNDEZ, E. y GENOVART BALAGUER, J.I. (2014) La Sociedad Agraria de Transformación (SAT): una entidad de la economía social pendiente de remozar. *Comunicación presentada al XV Congreso de Investigadores en economía social y cooperativa, CIRIEC. Santander (25 y 26 de septiembre)*. ISBN: 978-84-941260-7-9.

- MAULEÓN MÉNDEZ, E. y GENOVART BALAGUER, J.I. (2015) El capital y la aplicación de resultados en las sociedades agrarias de transformación: praxis y propuestas legislativas. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, N° 118, pp. 148-179.
- MUÑOZ GARCÍA, A. (2006) El régimen jurídico contable en las sociedades cooperativas y en las sociedades agrarias de transformación En: PULGAR EZQUERRA (dir.) y VARGAS VASSEROT (coord.) *Cooperativas agrarias y sociedades agrarias de transformación*. Madrid: Dykinson, pp. 261-305. ISBN: 84-9772-971-4.
- POLO GARRRIDO, F. y GARCÍA MARTÍNEZ, G. (2003) La regulación en materia contable contenida en la legislación cooperativa: análisis comparado. *CIRIEC-España, Revista de economía pública, social y cooperativa*. N° 45, pp. 33-56.
- ROMÁN CERVANTES, C. (2008) Las sociedades agrarias de transformación: un análisis histórico. *CIRIEC-España, Revista de economía pública, social y cooperativa*, N° 63, pp. 65-87.
- SEQUEIRA MARTÍN, A. J. (1988): Aproximación al concepto de la publicidad registral y de su eficacia. *Revista crítica de derecho inmobiliario*, N° 589, pp. 1863-1898.
- VARGAS VASSEROT, C. (2009) Las sociedades agrarias de transformación en España. Defectos legales y ventajas operativas. *Revista Estudios Agrarios*, N°. 42, pp. 75-107.
- VARGAS VASSEROT, C. (2012) Sociedades Agrarias de Transformación. Empresas agroalimentarias entre la economía social y la del mercado. Madrid: Dykinson. 150 p. ISBN: 978-84-15455-23-3.
- VARGAS VASSEROT, C. & AGUILAR RUBIO, M. (2006) Régimen económico y fiscal de las cooperativas agrarias y de las SAT. El capital, determinación de resultados, distribución de excedentes y obligación de auditoría. En: PULGAR EZQUERRA (dir.) y VARGAS VASSEROT (coord.) *Cooperativas agrarias y sociedades agrarias de transformación*. Madrid: Dykinson, pp. 159-240. ISBN: 84-9772-971-4.
- VARGAS VASSEROT, C., GADEA SOLER, E. y SACRISTÁN BERGIA, F. (2009) *Régimen jurídico de la sociedad cooperativa del siglo XXI*. Madrid: Editorial Dykinson. 696 p. ISBN: 978-84-9849-379-5.
- VARGAS VASSEROT, C., GADEA SOLER, E. y SACRISTÁN BERGIA, F. (2014) *Derecho de las sociedades cooperativas*. Madrid: Editorial La Ley. 434 p. ISBN: 978-84-9020-386-6.

LEGISLACIÓN (propuestas)

Propuesta de Código mercantil (2013). Ministerio de Justicia, Madrid, 2ª edición.

Proyecto de Decreto sobre las Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

NORMATIVA LEGAL Y RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS (por rango y orden cronológico)

Decreto 53/1983, de 14 de marzo, del Departamento de Agricultura, por el que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación del País Vasco.

Decreto 73/1995, de 7 de abril, del Gobierno de Canarias, por el que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de Canarias.

Decreto 9/1997, de 23 de enero, del Gobierno de las Islas Baleares, por el que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de Baleares.

Decreto 73/2009, de 1 de octubre, del Gobierno de Cantabria, por el que se regula el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Autónoma de Cantabria.

Decreto 132/1996, de 11 de septiembre, por el que se crea y regula el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación en la Comunidad de Madrid.

Decreto 15/2011, de 25 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento de las Sociedades Agrarias de Transformación en Aragón.

Decreto 199/2013, de 23 de julio, de la Generalidad de Cataluña, sobre las sociedades agrarias de transformación de Cataluña.

Decreto Foral 71/1986, de 28 de febrero, por el que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de Navarra.

Decreto Legislativo 2/2015, de 15 de mayo, del Consejo, por el que aprueba el texto refundido de la Ley de Cooperativas de la Comunidad Valenciana.

Instrucción de 12 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros de los empresarios en aplicación del artículo 18 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Instrucción de 1 de julio de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre mecanismos de seguridad de los ficheros electrónicos que contengan libros de los empresarios presentados a legalización en los registros mercantiles y otras cuestiones relacionadas.

Ley, de 25 de noviembre de 1940, de colonizaciones de interés local.

Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de Sociedades.

Ley 7/1996, de 15 de mayo, de Ordenación del Comercio Minorista.

Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la unión europea.

Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado.

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Orden del Ministerio de Agricultura, de 5 de julio de 1941, por la que se aprueba el Reglamento Orgánico del Grupo Sindical de Colonización.

Orden, de 6 de octubre de 1989, de la Consejería de Agricultura y Pesca del Gobierno Vasco, por la que regulan las normas de Constitución de las Sociedades Agrarias de Transformación.

Orden, de 9 octubre de 1995, de la Consejería de Medio Ambiente, Agricultura y Agua, por la que se crea y regula el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Autónoma de Murcia.

Orden del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, de 14 de septiembre de 1982, que desarrolla el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

Orden, de la Consejería de Agricultura Pesca y Alimentación, del 23 de octubre de 1985, por la que se regula el funcionamiento del Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de Galicia.

Orden, de 27 de abril de 1995, de la Consejería de Agricultura, Pesca y Alimentación, por la que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Valenciana.

Orden, de 29 de noviembre de 1995, por la que se crea y regula el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

Orden, de 24 de julio de 1996, por la que se crea y regula el registro de Sociedades Agrarias de Transformación de Castilla-La Mancha.

Orden, de 16 de octubre de 1996, de la Consejería de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural de La Rioja, por la que se aprueba el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad Autónoma de La Rioja.

Orden, de 6 de noviembre de 1996, de la Consejería de Agricultura y Ganadería, por la que se crea y regula el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación de la Comunidad de Castilla y León.

Orden, de 22 de junio de 1999, de la Consejería de Agricultura y Pesca del Gobierno Vasco, por la que se modifica la Orden por la que se regulan las normas de constitución de las Sociedades Agrarias de Transformación.

Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Real Decreto Ley 31/1977, de 2 de junio, sobre extinción de la sindicación obligatoria, reforma de estructuras sindicales y reconversión del organismo autónomo Administración Institucional de Servicios Socio-Profesionales.

Resolución, de 8 de junio de 2000, de la Consejería de Medio Rural y Pesca del Gobierno del Principado de Asturias, para el desarrollo y ejecución del Decreto 31/2000, de 13 de abril, por el que se crea el Registro de Sociedades Agrarias de Transformación.

Resolución de 31 de agosto de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por la registradora mercantil y de bienes muebles II de Valencia, por la que se rechaza la legalización de libros solicitada.