

## TEMA 1. La contabilidad mercantil. Contabilidad formal: libros obligatorios. Requisitos de los libros. Eficacia probatoria. Contabilidad material: cuentas anuales. Verificación, auditoria y depósito de las cuentas. El registro mercantil

### 1. LA CONTABILIDAD FORMAL: LIBROS OBLIGATORIOS

#### 1º. LIBROS OBLIGATORIOS (Art. 25 CCo)

El **Art 25** establece un principio general en materia de contabilidad, al establecer que:

“Todo empresario deberá llevar una **contabilidad ordenada**, adecuada a la actividad de su Empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios.”

#### 1. Libros obligatorios para todos los empresarios (Art. 25 CCo)

El **art 25** además establece que el empresario: “Llevará necesariamente, sin perjuicio de lo establecido en las leyes o disposiciones especiales, un libro **de Inventarios y Cuentas anuales y otro Diario**.”

Por tanto, son 2 los **LIBROS OBLIGATORIOS** para todo empresario: (**art 28 CCo**)

- **El Libro de inventarios y cuentas anuales:** que se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa y en el que se transcribirán con sumas y saldos, al menos trimestralmente, los balances de comprobación.
- **El libro Diario**, que registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al trimestre, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que trate

#### 2. Libros obligatorios para algunos empresarios: libros especiales (Art. 26 CCo)

Las sociedades mercantiles, como señala el **Art. 26.1**, llevarán también un **libro o libros de actas**, en las que constarán, al menos, todos los acuerdos tomados por las Juntas generales y especiales y los demás órganos colegiados de la sociedad, con expresión de los datos relativos a la convocatoria y a la constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, los acuerdos adoptados y los resultados de las votaciones.

Además, el Código de comercio y diversas leyes especiales establecen que determinados empresarios deberán llevar otros libros, como son, el **libro de Registro de socios y de acciones nominativas**.

#### 3. Legalización (Art. 18 Ley 14/2013 y art 27.1 CCo)

Todos los libros que obligatoriamente deben llevar los empresarios, incluidos los libros de actas, de registro de socios y de acciones nominativas, se legalizarán telemáticamente en el RM después de su cumplimentación en soporte electrónico y antes de que transcurran los **4 meses** siguientes a la fecha de cierre del ejercicio (**art 18 Ley 14/2013 apoyo a los emprendedores**)

Los empresarios podrán **voluntariamente legalizar** libros de detalle de actas formados con una periodicidad inferior a la anual cuando interese acreditar de manera fehaciente el hecho y la fecha de su intervención por el registrador.

El **registrador** habrá de comprobar el cumplimiento de los requisitos formales, así como la regular formación sucesiva de los que se lleven dentro de cada clase y certificará electrónicamente su intervención en la que se expresará el correspondiente código de validación.

#### Conclusiones:

1. Solo es posible ya la formación de libros en formato electrónico
2. La legalización de los libros debe ser telemática
3. También deben legalizarse anualmente los libros especiales.

Además, en cuanto a la legalización, **el art 27.1** establece la posibilidad de legalizar los libros antes de su utilización en el Registro Mercantil del lugar donde la sociedad tuviera su domicilio. Será válida también la legalización a posteriori dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social; en cuanto al libro de actas, se estará a lo dispuesto en el Reglamento del registro Mercantil.

#### 4. Libros potestativos (Art. 25 y 27 CCo)

Los empresarios podrán llevar voluntariamente aquellos libros y registros que estimen convenientes, según el sistema de contabilidad que adopten. **(25 y 27 CCo)**

## 2. REQUISITOS DE LOS LIBROS

Por lo que se refiere a la forma de llevar los libros, se imponen una serie de requisitos que intentan salvaguardar la veracidad de los mismos:

#### a) Requisitos personales: Quienes deben llevar la contabilidad (Art. 25.5 CCo)

El **art 25.5 del CCo** establece que la contabilidad será llevada directamente por los empresarios o por otras personas debidamente autorizadas sin perjuicio de la responsabilidad de aquellos. Se presumirá la autorización salvo prueba en contrario.

Por tanto, los empresarios podrán confiar a empresas o profesionales independientes la llevanza de su contabilidad, pero la **responsabilidad SIEMPRE** recaerá sobre el empresario, cuando este sea persona física, y sobre los administradores, cuando se trate de sociedades mercantiles.

#### b) Requisito formal extrínseco. Consiste en la legalización de los libros. (Art. 27 CCo)

El **art 27.1 del CCo** establece que los empresarios presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar en el RM del lugar donde tuvieren su domicilio, para que antes de su utilización, se ponga en el primer folio de cada uno diligencia de los que tuviere el libro y, en todas las hojas de cada libro, el sello del Registro. **(legalización a priori)**

Junto a la Legalización a priori, el CCo en el **art. 27.2** ha previsto tb una **legalización a posteriori**, al establecer que será válida, la realización de asientos y anotaciones, por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los 4 meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio, salvo en el libro de inventarios y cuentas anuales, el que la legalización de hacerse al mes siguiente a cada una de las transcripciones que ese ordenan el CCo.

Cada RM llevara un libro de legalizaciones **(art 27.3 y 4)**

#### c) Requisito formal intrínseco. Con el fin de que la contabilidad cumpla con su verdadera función de reflejar la situación patrimonial del empresario, el **art 29** dispone:

Todos los libros y documentos contables deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras.

Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables.

No podrán utilizarse abreviaturas o símbolos cuyo significado no sea preciso con arreglo a la ley, el reglamento o la práctica mercantil de general aplicación.

Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en euros.

**d) Conservación: (art 30 CCo) obligación de los empresarios de conservar sus libros.**

"Los empresarios conservarán **todos los documentos** relativos a su negocio (libros, correspondencia, documentación y justificantes) debidamente ordenados, durante **seis años**, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.

El cese del empresario en el ejercicio de sus actividades no le exime del deber a que se refiere el párrafo anterior y si hubiese fallecido, la obligación recaerá sobre sus herederos. En caso de disolución de sociedades, serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido en dicho párrafo."

### **3. VALOR JURIDICO Y EFICACIA PROBATORIA DE LOS LIBROS**

---

El **art 31 del CCo** dispone que: El **valor probatorio** de los libros de los empresarios y demás documentos contables será apreciado por los Tribunales conforme a las reglas generales del Derecho.

El **art 1.228 del CCivil** dispone que los asientos, registros y papeles privados únicamente hacen prueba contra el que los ha escrito, en todo aquello que conste con claridad; pero el que quiera aprovecharse de ellos habrá de aceptarlos en la parte que le perjudiquen.

El **art 327 de la Ley 1/2000 de Enjuiciamiento civil** establece que, de manera motivada y con carácter excepcional, el tribunal podrá reclamar que se presenten ante él los libros o su soporte informático, siempre que se especifiquen los asientos que deben ser examinados.

Los libros de contabilidad constituyen un **medio de prueba** muy útil en bastantes ocasiones, sobre todo cuando se trata de comprobar la existencia de irregularidades en la marcha de una empresa, en los procesos concursales o a la hora de probar el volumen de operaciones de la empresa (reclamaciones por incendios u otro tipo de siniestros)

### **4. CONTABILIDAD MATERIAL: CUENTAS ANUALES**

---

La **contabilidad material** es aquel aspecto de la contabilidad q determina las reglas ordenadoras del modo en que, a través de los libros, ha de ser establecido el resultado económico próspero o adverso de la empresa. En otras palabras, es la ordenación jurídica de las cuentas del balance empresarial.

El **Art. 34** establece que:

Al cierre del ejercicio, el empresario deberá formular las **CUENTAS ANUALES** de su empresa, que comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria. Estos

documentos forman una unidad. El estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios cuando así lo establezca una disposición legal.

Las cuentas anuales deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, se suministrarán en **la memoria** las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

Las cuentas anuales deberán ser formuladas expresando los valores en euros.

## 1. LAS CUENTAS ANUALES (Art. 35 CCo)

Las cuentas anuales comprenderán, por tanto: **(art 35)**

### 1. **El balance**, en el que figurarán de forma separada el activo, el pasivo y el patrimonio neto.

El **ACTIVO** comprenderá con la debida separación el **Activo Fijo (AF)** o no corriente y el **Activo Circulante (AC)** o corriente. La adscripción de los elementos patrimoniales del activo se realizará en función de su afectación.

El **AC o corriente** comprenderá los elementos del patrimonio que se espera vender, consumir o realizar en el transcurso del ciclo normal de explotación, así como, con carácter general, aquellas partidas cuyo vencimiento, enajenación o realización, se espera que se produzca en un plazo máximo de un año contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio. Los demás elementos del activo deben clasificarse como fijos o no corrientes.

En el **PASIVO** se diferenciarán con la debida separación el Pasivo no corriente y el Pasivo Circulante o corriente. El **PC o corriente** comprenderá, con carácter general, las obligaciones cuyo vencimiento o extinción se espera que se produzca durante el ciclo normal de explotación, o no exceda el plazo máximo de un año contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio. Los demás elementos del pasivo deben clasificarse como no corrientes. Figurarán de forma separada las **provisiones u obligaciones** en las que exista incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

En el **Patrimonio Neto** se diferenciarán, al menos, los fondos propios de las restantes partidas que lo integran.

### 2. La **cuenta de PyG** recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los Ingresos y los Gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean.

Figurarán de forma separada, al menos, el importe de la cifra de negocios, los consumos de existencias, los gastos de personal, las dotaciones a la amortización, las correcciones valorativas, las variaciones de valor derivadas de la aplicación del criterio del Valor Razonable, los Ingresos y Gastos financieros, las pérdidas y ganancias originadas en la enajenación de activos fijos y el gasto por impuesto sobre beneficios.

**La cifra de negocios** comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido, y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios, que deban ser objeto de repercusión.

### 3. El **estado** que muestre los **cambios en el patrimonio neto** tendrá dos partes:

La primera reflejará exclusivamente los ingresos y gastos generados por la actividad de la empresa durante el ejercicio, distinguiendo entre los reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias y los registrados directamente en el patrimonio neto.

La segunda contendrá todos los movimientos habidos en el patrimonio neto, incluidos los procedentes de transacciones realizadas con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales. También se informará de los ajustes al patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.

4. El **estado de flujos de efectivo** pondrá de manifiesto, debidamente ordenados y agrupados por categorías o tipos de actividades, los cobros y los pagos realizados por la empresa, con el fin de informar acerca de los movimientos de efectivo producidos en el ejercicio.
5. La **memoria** completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

## 2. QUIENES DEBERÁN FIRMAR LAS CUENTAS ANUALES

Según el **art 37 del CCo**, las cuentas anuales deberán ser firmadas por las siguientes personas, que responderán de su veracidad:

- 1º. Por el propio empresario, si se trata de persona física.
- 2º. Por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales.
- 3º. Por todos los administradores de las sociedades.

En los supuestos a que se refieren los números 2.º y 3.º del apartado anterior, si faltara la firma de alguna de las personas en ellos indicadas, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.

En la antefirma se expresará la fecha en que las cuentas se hubieran formulado

## 3. REGISTRO Y VALORACIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES (Art.38)

El registro y la valoración de los elementos integrantes de las distintas partidas que figuran en la cuenta anual deberá realizarse conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Recoge en particular las siguientes reglas o principios:

1. **Empresa en funcionamiento:** Salvo prueba en contrario, se presumirá que la **empresa continúa en funcionamiento**.
2. **Uniformidad:** **No se variarán los criterios** de valoración de un ejercicio a otro.
3. **Prudencia Valorativa:** Se seguirá el principio de **prudencia valorativa**.
4. **Devengo:** Se **imputará al ejercicio** al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.
5. **No compensación:** Salvo las excepciones previstas reglamentariamente, **no podrán compensarse** las partidas del activo y del pasivo ni las de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales.
6. **Precio de adquisición:** Los **activos** se contabilizarán por el precio de adquisición, o por el coste de producción, y los **pasivos** por el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda, más los intereses devengados pendientes de pago; **las provisiones** se contabilizarán por el valor actual de la mejor estimación del importe necesario para hacer frente a la obligación, en la fecha de cierre del balance.
7. **Fiabilidad:** Las **operaciones se contabilizarán** cuando, su valoración pueda ser efectuada con un adecuado grado de fiabilidad.
8. **Unidad Monetaria:** Los elementos integrantes de las cuentas anuales se valorarán en la **moneda de su entorno económico**, sin perjuicio de su presentación en euros.

9. **Importancia Relativa:** Se admitirá la **no aplicación estricta** de algunos principios contables cdo la **importancia relativa** de la variación q tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere la expresión de la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

El **art 38 bis** indica que los activos y pasivos podrán valorarse por su **VALOR RAZONABLE** en los términos que reglamentariamente se determinen, dentro de los límites de la normativa europea. En ambos casos deberá indicarse si la variación de valor originada en el elemento patrimonial como consecuencia de la aplicación de este criterio debe imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, o debe incluirse directamente en el patrimonio neto.

Con carácter general, el Valor Razonable se calculará con referencia a un **valor de mercado fiable**. En aquellos elementos para los que no pueda determinarse un valor de mercado fiable, el VR se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración con los requisitos que reglamentariamente se determine.

## 5. VERIFICACION, AUDITORIA Y DEPOSITO DE LAS CUENTAS

### 1. ENTIDADES SOMETIDAS A AUDITORÍA DE CUENTAS (DISP.ADIC 1ª LAC)

Deberán someterse en todo caso a la A. de C las entidades en las que concurra alguna de estas circunstancias:

1. **Que emitan valores admitidos a negociación** en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación.
2. Que **emitan obligaciones en oferta pública**.
3. Que se **dediquen de forma habitual a la intermediación financiera** y, en todo caso, las **entidades de crédito**, las empresas de servicios de inversión, las sociedades rectoras de los mercados secundarios oficiales, las sociedades rectoras de sistemas multilaterales de negociación, las sociedades de sistemas, las sociedades de contrapartida central, la sociedad de Bolsa, las sociedades gestoras de los fondos de garantía de inversiones y las demás entidades financieras, incluidas las entidades de inversión colectiva, fondos de titulización y sus gestoras, inscritos en los correspondientes Registros del Banco de España y de la CNMV.
4. Q tengan por **objeto social** cualquier **actividad** sujeta a la **Ley de Ordenación, Supervisión y Solvencia de las Entidades aseguradoras y reaseguradoras**, así como los **Fondos** de pensiones y sus entidades gestoras.
5. Que reciban **subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren** bienes al **Estado** y demás **OOPP** dentro de los límites y reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto.
6. **Las demás entidades** que **superen los límites** que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto. Dichos límites se referirán al menos a la cifra de **negocios**, al importe total del **Activo** según Balance y al **nº medio de empleados**.

**Las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras**, cuando tengan que presentar cuentas de su actividad en España, deberán someter a auditoría la información económica financiera que con carácter anal deban hacer pública, y la que con carácter reservado remitan al Banco de España.

### 1. OBLIGACION Y EXCEPCION DE AUDITORIA (Art. 257 y 263 TRLSC)

El **art 263 del TRLSC (Real Decreto Legislativo 1/2010)** establece que las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión deberá ser revisados por auditor de cuentas.

Como se extrae de la Consulta de auditoria nº1 del BOICAC 96, para determinar la obligación de someter a auditoria las cuentas de una entidad, deberá atenderse a la legislación específica aplicable en cada caso.

1) Si la legislación específica aplicable **no dispone otros límites**, serán de aplicación los establecidos en el **art 257 del TRLSC** que establece que:

Se **exceptúa de esta obligación** a las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los **4.000.000** euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los **8.000.000** euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a **50**

Estos límites son los que establece la ley para poder presentar Balance, Estado de cambios en el Patrimonio Neto y Memoria **Abreviada** (no existe EFE abreviado y los límites de la Cuenta de P y G son 11,4 M – 22,850 M y 250 trabajadores)

2) Si la legislación específica aplicable **establece otros límites**, como es el caso de las **Sociedades de Capital**, se aplicarán los establecidos en su propia legislación, así el **art 263 del TRLSC** establece que:

Se **exceptúa de esta obligación** a las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- d) Que el total de las partidas del activo no supere los **2.850.000** euros.
- e) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los **5.700.000** euros.
- f) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a **50**

Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades quedan exceptuadas de la obligación de auditarse si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior

## 2. OBJETO E INFORME DE LA AUDITORIA (Art. 268, 269 y 270 TRLSC)

**Objeto de la auditoria (Artículo 268):** El auditor de cuentas comprobará si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, así como, en su caso, la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales del ejercicio.

**Informe del auditor (Artículo 269):** Los auditores de cuentas emitirán un informe detallado sobre el resultado de su actuación de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Si como consecuencia del informe, los administradores se vieran obligados a alterar las cuentas anuales, el auditor habrá de ampliar su informe e incorporar los cambios producidos.

### **Plazo para la emisión del informe (Artículo 270)**

El auditor de cuentas dispondrá como mínimo de un plazo de 1 mes, a partir del momento en que le fueren entregadas las cuentas firmadas por los administradores, para presentar su informe.

Si, una vez firmado y entregado el informe de auditoría sobre las cuentas iniciales, los administradores se vieran obligados a reformular las cuentas anuales, el auditor habrá de emitir un nuevo informe sobre las cuentas anuales reformuladas

### 3. NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR (Art. 264 Y 265 TRLSC)

---

#### Nombramiento por la junta general (Artículo 264)

La persona que deba ejercer la auditoría de cuentas será nombrada por la Junta General antes de que finalice el ejercicio a auditar, por un período de tiempo inicial, que no podrá ser **inferior a 3 años ni superior a 9**, a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas respecto a la posibilidad de prórroga y a la duración de los contratos en relación con sociedades calificadas como entidades de interés público.

La Junta podrá **designar a una o varias personas físicas o jurídicas** que actuarán conjuntamente. Cuando sean personas físicas, la junta deberá nombrar tantos suplentes como titulares.

La JG **no podrá revocar al auditor** antes de que finalice el periodo inicial para el que fue nombrado, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fue contratado una vez finalizado el periodo inicial, a salvo justa causa.

Cualquier cláusula contractual que limite el nombramiento de determinadas categorías o listas de auditores legales o sociedades de auditoría, será **nula de pleno derecho**.

#### Competencia para el nombramiento de auditor (Artículo 265)

**Nombramiento por el Registrador mercantil:** Cdo la **JG no hubiera nombrado al auditor** antes de que finalice el ejercicio a auditar, debiendo hacerlo, o la persona nombrada **no acepte el cargo** o **no pueda cumplir sus funciones**, los **administradores y cualquier socio** podrán solicitar del registrador mercantil del domicilio social la designación de la persona o personas que deban realizar la auditoría. En **SA**, la solicitud podrá ser realizada también por el comisario del sindicato de obligacionistas.

**Solicitud nombramiento por los socios:** En las sociedades que **no estén obligadas** a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor, los socios que representen al menos, **el 5% del capital social** podrán solicitar del registrador mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de las cuentas anuales de un determinado. ejercicio siempre que no hubieran transcurrido 3 meses desde la fecha de cierre de dicho ejercicio.

**Revocación del auditor (Artículo 266):** Cuando concurra justa causa, los administradores de la sociedad y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de auditor podrán pedir al Secretario judicial (actualmente letrado de la Administración de Justicia) o Registrador mercantil la revocación del que hubieran nombrado ellos o del designado por la junta general y el nombramiento de otro.

Adicionalmente, tratándose de sociedades de interés público, los accionistas que representen el 5 % más de los derechos de voto o del capital, la Comisión de Auditoría o el ICAC podrán solicitar al juez la revocación del auditor o auditores o la sociedad o sociedades de auditoría designados por la JG o por el RM y el nombramiento de otro u otros, cuando concurra justa causa.

Es importante destacar que el **art 40 del CCo** establece que: sin perjuicio de lo establecido en otras leyes que obliguen a someter las cuentas anuales a la auditoría de una persona que tenga la condición legal de auditor de cuentas, y de lo dispuesto en los artículos 32 y 33 de este Código, **todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales ordinarias o consolidadas**, en su caso, de su empresa, **cuando así lo acuerde el letrado**

de la Administración de Justicia o el Registrador mercantil del domicilio social del empresario si acogen la petición fundada de quien acredite un interés legítimo. Antes de estimar la solicitud, el letrado de la Administración de Justicia o el Registrador mercantil deberán exigir al solicitante que adelante los fondos necesarios para el pago de la retribución del auditor.

La sociedad únicamente podrá oponerse al nombramiento aportando prueba documental de que no procede el mismo o negando la legitimación del solicitante.

La solicitud ante el Registrador mercantil se tramitará de acuerdo a lo previsto en el Reglamento del Registro Mercantil, pero si se instara ante el letrado de la Administración de Justicia, se seguirán los trámites establecidos en la legislación de la jurisdicción voluntaria.

La resolución que se dicte sobre la procedencia o improcedencia de la auditoría será recurrible ante el Juez de lo Mercantil.

#### 4. CONCEPTO DE AUDITORÍA DE CUENTAS (LEY 22/2015 LAC)

**Art 1 LAC:** Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros.

La auditoría de cuentas tendrá **necesariamente que ser realizada por un auditor de cuentas** o una sociedad de auditoría, mediante la emisión del correspondiente informe y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en esta Ley.

#### MODALIDADES DE AUDITORÍA DE CUENTAS (ART 4 LAC)

Las dos modalidades de auditoría de cuentas que se incluyen en el ámbito de aplicación de esta Ley son:

**La auditoría de las cuentas anuales**, que consistirá en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación. Asimismo, comprenderá la verificación del informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre su concordancia con dichas cuentas anuales y si su contenido es conforme con lo establecido en la normativa de aplicación.

**La auditoría de otros estados financieros o documentos contables**, que consistirá en verificar y dictaminar si dichos estados financieros o documentos contables expresan la imagen fiel o han sido preparados de conformidad con el marco normativo de información financiera expresamente establecido para su elaboración.

#### REQUISITOS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS

Las funciones de auditoría de cuentas habrán de ser realizadas por personas físicas o jurídicas que figuren **inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del ICAC**. Este Registro será público y su información accesible por medios electrónicos. **(Art 8 LAC)**

#### ANEXO

Para realizar las funciones de auditoría será necesario haber obtenido una **titulación universitaria** de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica y haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado. **(art 9 LAC) ANEXO**

En la realización de cualquier trabajo de auditoría de cuentas, el auditor de cuentas deberá actuar con escepticismo y aplicar su juicio profesional; deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables se vea comprometida, respondiendo por los daños y perjuicios que se deriven del incumplimiento de sus obligaciones. **(Arts.13 a 26 LAC)**

No obstante, y sin perjuicio de esta responsabilidad civil, para responder de los daños y perjuicios que pudieran causar en el ejercicio de su actividad, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas estarán obligados a prestar **garantía financiera (Art 27)**

Los auditores estarán obligados a elaborar un **informe** que es un documento mercantil sobre la actividad realizada y que deberá incluir como mínimo el contenido que se indica en el **art 5 de la LAC. (ANEXO)**

## 5. DEPÓSITO DE LAS CUENTAS ANUALES

- Los **empresarios individuales no** están obligados a depositar sus cuentas anuales.
- Las **Sociedades colectivas y comanditarias simples** solo están obligadas al depósito y publicidad de las cuentas cuando a fecha de cierre del ejercicio todos los socios colectivos sean sociedades, aunque no tengan forma de SA o SL. **(art 41.2 CCom)**
- Las **SA, SL o Comanditarias por acciones**, así como las **Sociedades de garantía recíproca, fondos de pensiones** y quienes estén obligados a dar publicidad de sus cuentas, lo harán en base a las siguientes reglas:
  - 1º. Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales los administradores de la sociedad **presentarán, para su depósito en el RM** del domicilio social, certificación de los acuerdos de la Junta de socios de aprobación dichas cuentas, debidamente firmadas, y de aplicación del resultado, así como, en su caso, de las cuentas consolidadas, a la que se adjuntará un ejemplar de cada una de ellas. Los administradores presentarán tb el informe de gestión, si fuera obligatorio, y el informe del auditor, cdo la sociedad esté obligada a auditoría por una disposición legal o ésta se hubiera acordado a petición de la minoría de forma voluntaria y se hubiese inscrito el nombramiento del auditor en el RM.
  - 2º. Dentro de los 15 días siguientes a la fecha del asiento de presentación, el registrador **calificará**, exclusivamente, bajo su responsabilidad si están debidamente aprobadas por la Junta General o los socios, y si constan, las respectivas firmas.
  - 3º. Cualquier persona podrá obtener información de todos los documentos depositados, que se hará efectiva por medio de certificación expedida por el RM o por medio de fotocopia de los documentos depositados. La copia podrá expedirse en soporte informático.
  - 4º. El **incumplimiento de la obligación** de depositar los documentos en el RM dará lugar a la imposición de multa a la sociedad por importe de entre **1.200 y 60.000** euros por cada año de retraso por el ICAC (estas infracciones prescriben a los 3 años). Si la sociedad o el grupo tienen un volumen superior a 6 millones de euros, el límite se elevará a **300.000** euros por año de retraso.

Además, el incumplimiento dará lugar a que no se inscriba en el RM 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 liquidadores
- a la revocación o renuncia de poderes,
- a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores
- y a los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.

## 6. EL REGISTRO MERCANTIL. CONCEPTO Y OBJETO

### 1. CONCEPTO

El RM es un **instrumento de publicidad** para la vida mercantil. Este instrumento de publicidad ha de tener una base física, por ello **materialmente**, el RM es una **oficina pública**, radicada en las capitales de provincia y en las poblaciones donde reglamentariamente se determine por necesidades del servicio, que está a cargo de los Registradores de la Propiedad en calidad de Registradores Mercantiles, que dependen de modo directo de la Dirección General de los Registros y del Notariado, del M<sup>o</sup> de Justicia.

Está regulado en los **art 16 a 24 del CCo** y por el Reglamento del RM aprobado por **Real Decreto 1784/1996** de 19 de junio.

Tiene por objeto:

- a) **Inscripción** de los empresarios y demás sujetos establecidos por la Ley, y de los actos y contratos relativos a los mismos que determinen la Ley y este Reglamento.
- b) La **legalización** de los libros de los empresarios, el nombramiento de expertos independientes y de auditores de cuentas y el depósito y publicidad de los documentos contables.
- c) La **centralización y publicación** de la información registral, que será llevada a cabo por el Registro Mercantil Central en los términos prevenidos por este Reglamento.
- d) La centralización y la publicación de la información de resoluciones concursales

### 2. PRINCIPIOS DEL REGISTRO MERCANTIL

1. Principio de obligatoriedad de la inscripción (**art 4**)
2. Principio de titulación pública (**art 5**)
3. Principio de legalidad (**art 6**)
4. Principio de legitimación (**art 7**)
  - a. Valor de las inscripciones en el RM (**art 7.2**)
5. Principio de fe pública (**art 8**)
6. Principio de Oponibilidad (publicidad material) (**art 9**)
7. Principio de prioridad (**art 10**)
8. Principio de Tracto sucesivo (**art 11**)
9. Principio de publicidad formal (**art 12**)

#### 1. Principio de obligatoriedad de la inscripción (art. 4 Reglamento RM)

La inscripción en el RM tendrá **carácter obligatorio**, salvo en los casos en que expresamente se disponga lo contrario.

Referido expresamente a los empresarios, será **obligatoria la inscripción en el RM** de los siguientes sujetos: (**art 81** del Reglamento)

- a) El naviero empresario individual.
- b) Las sociedades mercantiles.
- c) Las sociedades de garantía recíproca.

- d) Las cooperativas de crédito, las mutuas y cooperativas de seguros y las mutualidades de previsión social.
- e) Las sociedades de inversión colectiva.
- f) Las agrupaciones de interés económico.
- g) Las cajas de ahorro.
- h) Los fondos de inversión.
- i) Los fondos de pensiones.
- j) Las sucursales de cualquiera de los sujetos anteriormente indicados.
- k) Las sucursales de sociedades extranjeras y de otras entidades extranjeras con personalidad jurídica y fin lucrativo.
- l) Las sociedades extranjeras que trasladen su domicilio a territorio español.
- m) Las demás personas o entidades que establezcan las Leyes
- n) Las Sociedades Profesionales, constituidas con los requisitos establecidos en su legislación específica (art 16 CCo)**

El **empresario individual** no aparece expresamente, salvo el naviero, como sujeto de inscripción obligatoria, por lo que puede concluirse que su acceso al RM es **potestativo**.

## 2. Principio de titulación pública (art. 5) (art 18 CCo)

La inscripción en el RM se practicará en virtud de **documento público**. Sólo podrá practicarse en documento privado en los casos expresamente establecidos en la Leyes y en el Reglamento del RM.

Y ello es así, debido a que la **forma pública** puede ser:

- a) Un elemento constitutivo, Pej, en la constitución de sociedades
- b) Un Título de prueba de un acto
- c) Y en todos los casos otorga fe plena del hecho que motiva el otorgamiento y la fecha del acto documentado.

## 3. Principio de legalidad (art. 6) (art 18.2 CCo)

**No** puede tener acceso al registro ni ser inscrito ningún acto o contrato que no respete la Ley. Para ello, el Registrador **califica** los documentos que se presentan para su inscripción examinando la legalidad del acto o negocio, de sus formas extrínsecas, la capacidad y legitimación de los otorgantes y si han sido respetados los preceptos legales de carácter imperativo aplicables al caso. La calificación debe limitarse a extender, suspender o denegar el asiento principal solicitado.

**CALIFICACIÓN:** los Registradores calificarán bajo su responsabilidad la legalidad de las formas extrínsecas de los documentos de toda clase en cuya virtud se solicita la inscripción, así como la capacidad y legitimación de los que otorguen o suscriban y la validez de su contenido, por lo que resulta de ellos y de los asientos del Registro.

Según el CCo, el plazo máximo para inscribir será de **15 días** desde la fecha de asiento de presentación.

El Registrador en la nota a pie de título si la **calificación es positiva**, o en la calificación **negativa** deberá expresar inexcusablemente la fecha de la inscripción y, en su caso, de la calificación negativa a efectos del cómputo del plazo de 15 días.

Si el título hubiese sido **retirado antes de la inscripción**, tuviera defectos subsanables o existiera pendiente de inscripción un título presentado con anterioridad, el plazo de 15 días se computará desde la fecha de devolución del título, subsanación o inscripción del título previo. Si transcurrido el plazo máximo señalado no hubiere tenido lugar la inscripción, el interesado podrá instar del registrador que la lleve a cabo en el término improrrogable de **3 días** o la aplicación del cuadro de sustituciones legalmente previsto.

Si el registrador **califica negativamente** el título, total o parcialmente, dentro o fuera de plazo, el interesado podrá **recurrir ante la Dirección Gral de los Registros y del Notariado** o instar la calificación del cuadro de sustituciones previsto. Si un RM estuviese a cargo de 2 o más registradores, se procurará en lo posible la uniformidad de los criterios de calificación.

La calificación deberá **ser global y unitaria** y se entiende limitada a los efectos de extender, suspender o denegar el asiento. No entra en el fondo de eficacia o validez del acto objeto de inscripción.

Los **efectos** que produce están en función del resultado:

- 1) inscripción si no presenta defectos;
- 2) Inscripción parcial si el título contiene diversos actos inscribibles independientes y para las no afectadas;
- 3) anotación por defectos subsanables que provoca la apertura del plazo de subsanación y denegación de inscripción.

#### 4. Principio de legitimación (art 7) (art 20.1 CCo)

El contenido del Registro se presume **exacto y válido**. Los asientos del Registro están bajo la salvaguarda de los Tribunales y producirán sus efectos mientras no se inscriba la declaración judicial de su inexactitud o nulidad.

También llamado de presunción de validez o de legitimidad formal, implica que una vez inscrito un acto o contrato se presume iuris tantum (admite prueba en contra) **su validez y exactitud** hasta que no se inscriba la correspondiente declaración judicial de inexactitud o nulidad.

#### Valor de las inscripciones en el RM (art 7.2)

No obstante, el principio de legitimación no implica que la inscripción convalide los actos o contratos nulos con arreglo a las leyes.

Con carácter general, la inscripción es, respecto del acto o contrato inscrito, tan sólo **declarativa**, aunque en supuestos excepcionales, la inscripción es, respecto del acto o contrato inscrito, **constitutiva** porque sin ella lo inscrito no produce sus propios efectos jurídicos. Por ejemplo, la inscripción es constitutiva para la escritura de constitución de la SA ya que ésta no adquiere su personalidad jurídica como tal hasta que se inscribe en el Registro mercantil.

#### 5. Principio de fe pública (art 8)

La declaración de nulidad o inexactitud de los asientos del RM no perjudicará los derechos de terceros de buena fe adquiridos conforme a derecho.

Se entenderán adquiridos conforme a derecho los derechos que se adquieran en virtud de acto o contrato que resulte válido con arreglo al contenido del Registro.

#### 6. Principio de Oponibilidad (publicidad material) (art 9) (art 21 CCo)

El principio de **publicidad material**, (según el cual se presumía que el acto o contrato inscrito era conocido de todos y, además afirmaba que los documentos o actos sujetos a inscripción

y no inscritos no producían efecto frente a tercero de no probarse que los conocía) ha sido sustituido actualmente por el principio de Oponibilidad.

El hoy denominado **Principio de Oponibilidad** regulado tb en el **art 21** del CCom establece que:

- a) Los actos sujetos e inscripciones solo serán oponibles a terceros de buena fe desde su publicación en el Boletín Oficial del RM. Quedan a salvo los efectos propios de la inscripción.
- b) Cdo se trate de operaciones realizadas dentro de los 15 días siguientes a la publicación, los actos inscritos y publicados no serán oponibles a terceros que prueben que no pudieron conocerlos.
- c) En caso de discordancia entre el contenido de la publicación y el de la inscripción, los terceros de buena fe podrán invocar la publicación si les fuere favorable. Quienes hayan ocasionado la discordancia estarán obligados a resarcir al perjudicado.
- d) La buena fe del tercero se presume en tanto no se pruebe que conocía el acto sujeto a inscripción y no inscrito, el acuerdo inscrito y no publicado o la discordancia entre la publicación y la inscripción.

## 7. Principio de prioridad (art 10)

Inscrito o anotado previamente en el RM cualquier título, no podrá inscribirse o anotarse durante su vigencia ningún otro de igual o anterior fecha que resulte opuesto o incompatible con él.

El documento que acceda primeramente al Registro será preferente sobre los que accedan con posterioridad, debiendo el Registrador practicar las operaciones registrales correspondientes según el orden de presentación.

## 8. Principio de tracto sucesivo (art 11)

Para inscribir actos o contratos relativos a un **sujeto inscribible** es necesaria la previa inscripción del sujeto.

Para inscribir actos o contratos **modificativos o extintivos** de otros otorgados con anterioridad será precisa la previa inscripción de estos.

Para inscribir actos o contratos otorgados por **apoderados o administradores**, será precisa la previa inscripción de estos.

Este principio resulta especialmente destacable en el supuesto del empresario individual no naviero porque, aunque su inscripción es potestativa, su no inscripción conlleva que no pueda solicitar al RM la inscripción de ningún documento ni aprovecharse de sus efectos legales.

## 9. Principio de publicidad formal. (art 12) (art 23 CCo)

Se habla de publicidad formal para significar que el Registro es **público** y que cualquier persona tiene acceso a él para adquirir conocimiento de los datos o asientos registrales que puedan interesarle.

La publicidad se realizará mediante certificación o por medio de nota informativa de todos o alguno de los datos contenidos en el asiento respectivo, en la forma que determine el Registrador.

Los Registradores Mercantiles calificarán, bajo su responsabilidad, el cumplimiento de las normas vigentes en las solicitudes de publicidad en masa o que afecten a los datos personales reseñados en los asientos.

Los interesados podrán consultar y comunicarse con el Registrador por cualquier medio, sea físico o telemático, siempre que se evite, mediante la ruptura del nexo de comunicación, el acceso directo al núcleo central de la base de datos del archivo.

Los medios de acceso serán con carácter general:

1. Certificaciones.
2. Nota informativa
3. Consulta por ordenador.

*ifeceoposiciones@gmail.com*

## ANEXO

### 1. MARCO NORMATIVO DE INFORMACION FINANCIERA

La **auditoría de las cuentas anuales consistirá** en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que le sea aplicable.

Se considerará el **marco normativo de información financiera** el conjunto de normas, principios y criterios establecidos en:

- La normativa de la UE relativa a las cuentas consolidadas
- El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.
- El Plan General de Contabilidad (en adelante PGC) y sus adaptaciones sectoriales.
- Las normas de obligado cumplimiento que aprueba el ICAC en desarrollo del PGC y sus normas complementarias.
- El resto de la normativa contable española que resulte de aplicación.

### 2. REQUISITOS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORIA DE CUENTAS

#### ART 8. REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS

Podrán realizar la actividad de auditoría de cuentas las personas físicas o jurídicas que, reuniendo las condiciones a que se refieren los arts. 9 a 11, figuren inscritos en el ROAC y presenten garantía financiera.

#### ART 9. AUTORIZACION E INSCRIPCION EN EL ROAC

Para ser inscrito en el ROAC se requerirá:

1. Ser mayor de edad
2. Tener la nacionalidad española o la de alguno de los EM de la UE
3. Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos
4. Haber obtenido la correspondiente autorización del ICAC

La autorización del ICAC se concederá a quienes reúnan las siguientes condiciones:

1. Haber obtenido una titulación universitaria de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional.
2. Haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica.
3. Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

### 3. INDEPENDENCIA DEL AUDITOR

---

**Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser independientes** en el ejercicio de su función. Se considera que el **auditor o sociedad no goza de la suficiente independencia cuando** concurren alguna de las siguientes circunstancias en el auditor firmante del informe de auditoría:

1. La condición de cargo directivo o de administración, el desempeño de puestos de empleo o de supervisión interna en la entidad auditada, o el otorgamiento a su favor de apoderamientos con mandato general por la entidad auditada.
2. Tener interés financiero directo o indirecto en la entidad auditada.
3. Vínculos de matrimonio, consanguinidad o afinidad hasta el primer grado, o de consanguinidad colateral hasta el segundo grado, incluidos cónyuges de aquellos con quienes mantengan estos vínculos, con los empresarios, administradores o responsables del área económico-financiera de la entidad auditada.
4. La llevanza de material o preparación de los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.
5. Prestación a la entidad auditada de servicios de valoración que conduzcan a la evaluación de cantidades significativas, medidas en términos de importancia relativa, en los estados financieros u otros documentos contables de dicha entidad correspondientes al periodo auditado.
6. La prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada.
7. La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada.
8. La percepción de honorarios derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada, si constituyen un porcentaje significativo de los ingresos del auditor.
9. La prestación a la entidad auditada de servicios de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada.

### 4. CONTENIDO MINIMO DEL INFORME DE AUDITORIA DE CUENTAS

---

1. La identificación de la empresa auditada.
2. Las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y, en su caso, a quienes vaya destinado.
3. Identificación de los documentos objeto de examen que se incorporan al informe.
4. Descripción sintetizada y general de las normas técnicas de auditoría de cuentas aplicadas al trabajo realizado.
5. Manifestación explícita de que los datos que figuraban en la memoria contienen toda la información necesaria y suficiente para interpretar y comprender adecuadamente la situación financiera y patrimonial de la empresa auditada.
6. Opinión técnica, con el contenido de alcance que se establece.
7. En su caso, una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas anuales correspondientes al mismo ejercicio.
8. Fecha y firma de quienes lo hubiesen realizado.

## 5. ORGANIZACIÓN DEL RM

**Organización del Registro Mercantil:** el RM estará a cargo de los Registradores de la Propiedad y Mercantiles, bajo la dependencia del Ministerio de Justicia. Su función principal es practicarlas inscripciones de los sujetos inscribibles y de sus actos y vicisitudes, a cuyos efectos estos Registros llevarán, entre otros, un Libro especial de inscripciones en el que cada sujeto tendrá asignada una hoja.

Existirá, además, un **RM Central** que tendrá por **objeto:**

- La ordenación, tratamiento y publicidad meramente informativa de los datos que reciba de los Registradores Mercantiles.
- El archivo y publicidad de las denominaciones de Sociedades y Entidades Jurídicas.
- La publicación del BORM en los términos establecidos en el Reglamento.
- La llevanza del Registro relativo a las Sociedades y Entidades que hubiesen trasladado su domicilio al extranjero sin pérdida de la nacionalidad española.

**Funciones primordiales del RM Central:** Certificar sobre las denominaciones sociales, facilitando el cumplimiento de la prohibición de identidad que las Leyes establecen, y publicar el BORM.

La correcta organización del RM exige la llevanza de los siguientes **libros:**

- |   |               |
|---|---------------|
| a) Libro de inscripciones y su Diario de presentación   | e) Índices    |
| b) Libro de legalizaciones y su Diario de presentación  | f) Inventario |
| c) Libro de depósito de cuentas y su Diario de presentación.                                    |               |
| d) Libro de nombramiento de expertos independientes y de auditores y su Diario de presentación. |               |

En los Libros del RM se practicarán las siguientes clases de **asientos:** asientos de presentación, inscripciones, anotaciones preventivas, cancelaciones y notas marginales. Las inscripciones se practicarán dentro de los **15 días** siguientes al de la fecha del asiento de presentación o al de la fecha de devolución del documento retirado.

La **inscripción de los empresarios individuales** es **potestativa**, salvo para el naviero empresario individual, que es obligatoria. **En la hoja abierta a cada empresario individual se inscribirán:**

- La identificación del empresario y de su empresa;
- Los poderes generales y su modificación, revocación y sustitución;
- La apertura y cierre de las sucursales;
- Las declaraciones judiciales que modifiquen la capacidad del empresario individual;
- El nombramiento para suplir a quien ostente la guardia o representación legal del empresario,
- Las capitulaciones matrimoniales, el consentimiento, la oposición y la revocación,
- Las resoluciones judiciales inscribibles relativas al concurso del empresario individual, y
- En general, los actos o contratos que modifiquen el contenido de los asientos practicados o cuya inscripción prevean las Leyes o el Reglamento.

La **inscripción de las sociedades en general** es **obligatoria**, pues sin ella carecen de personalidad jurídica.

Los **libros de buques y aeronaves** llevados hasta ahora en los Registros Mercantiles constituirán Registros independientes y continuarán rigiéndose por las normas referidas a ellos, hasta que se dote al mismo de la adecuada regulación, para lo que se concede al Gobierno la correspondiente autorización.