

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**10123** *Resolución de 1 de agosto de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil y de bienes muebles IX de Madrid, por la que se rechaza el depósito de cuentas de una sociedad correspondiente al ejercicio 2010.*

En el recurso interpuesto por don A. F. G. contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil y de Bienes Muebles IX de Madrid, don José Antonio Calvo y González de Lara, por la que se rechaza el depósito de cuentas de la sociedad «Autoservicios Tercar, S.A.» correspondiente al ejercicio 2010.

#### Hechos

##### I

Se solicita del Registro Mercantil de Madrid la práctica del depósito de las cuentas correspondientes al ejercicio 2010 con presentación de la documentación correspondiente.

Del informe de auditoría que acompaña a las cuentas resulta lo siguiente: «11. En nuestra opinión, debido al efecto muy significativo de las salvedades anteriores, las cuentas anuales abreviadas del ejercicio 2010 adjuntas no expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de Autoservicios Tercar S.A. al 31 de diciembre ni de los resultados de sus operaciones correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo...»

##### II

La referida documentación fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Registro Mercantil de Madrid Depósitos de cuentas Previo examen y calificación del documento precedente y de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil y habiéndose dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 15.2 de dicho Reglamento, se resuelve no practicar el depósito de cuentas por haber observado el/los siguiente/s defecto/s que impiden su práctica: Autoservicios Tercar SA Presentación: 8.505,0/2014 Asiento: 5.088/32 Fecha: 18/03/2014 Ejercicio: 2010 – Según se desprende del párrafo «11» del informe de auditoría que se acompaña, las cuentas anuales del ejercicio «2010» de la sociedad, no expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad, por lo que contravienen lo establecido en los arts. 34.2 CCo y 254.2 LSC. – Se advierte que no se podrá depositar el ejercicio 2010 de esta sociedad, mientras no produzca la reapertura de la hoja registral, hecho para el cual a día de hoy, es necesaria la presentación, calificación correcta y depósito en este Registro de los ejercicios, 2010, 2011 y 2012 (art. 11 y 378 RRM y RDGRN, entre otras, de 26 de mayo de 2009 y 25 de mayo de 2011). – La hoja de esta sociedad permanecerá temporalmente cerrada hasta que se encuentren depositadas las cuentas anuales. (Art. 378 RRM y RDGRN, entre otras, de 26 de mayo 2009 y 25 de marzo 2011) Este documento se encuentra a su disposición para ser retirado en nuestras oficinas. Para más información consulte en la web del registro [www.rmercantilmadrid.com](http://www.rmercantilmadrid.com), opción «Consulta de documentos», seleccionando en tipo de consulta «Depósito de cuentas», así como el número de entrada y el cif correspondiente a la sociedad (no el cif del presentante de las cuentas). Sin perjuicio del derecho a la subsanación de los defectos anteriores y a obtener el depósito de las cuentas, el interesado podrá (...) Madrid, a 20 de marzo de 2014. El registrador».

## III

Contra la anterior nota de calificación, don A. F. G., como administrador único, interpone recurso en virtud de escrito de fecha 26 de abril de 2014, que tiene su entrada en el Registro General del Ministerio de Justicia el mismo día, en el que alega lo siguiente: 1.º) El registrador Mercantil de Madrid había nombrado auditor a instancia de la minoría para realizar la verificación de las cuentas del ejercicio 2010 lo que se llevó a cabo por el nombrado; 2.º) El día 10 de febrero de 2014 se presentaron las cuentas a depósito y fueron calificadas negativamente el día 13 siguiente dando lugar a su subsanación. El 20 de marzo el registrador emite nueva calificación. De lo anterior resulta que no ha existido una calificación global y unitaria, y 3.º) Que el artículo 366.5 del Reglamento del Registro Mercantil no exige que el informe de auditoría contenga opinión sobre las cuentas anuales. Por su parte la Ley de auditoría y su Reglamento contemplan cuatro tipos de opinión. Que el informe presentado es un informe de auditoría pues el tipo de opinión está expresamente contemplado debiendo distinguirse de aquellos otros supuestos en que existe limitación absoluta en el alcance de los trabajos y de aquellos otros que no permiten la formación de opinión. Que el informe se basa en unas cuentas aprobadas por unanimidad con el único voto en contra del socio que solicitó la auditoría. Que el registrador entra a valorar el contenido del informe labor que no le corresponde.

## IV

El registrador emitió informe el día 25 de junio de 2014, ratificándose en su calificación y elevando el expediente a este Centro Directivo. Del informe resulta que a su juicio el recurso es intempestivo por cuanto se notificaron los defectos por carta certificada de fecha 24 de marzo de 2014. Del expediente no resulta acuse de recibo.

**Fundamentos de Derecho**

Vistos los artículos 1, 2 y 3 del Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas; 265.2, 268, 269 y 279 a 282 de la Ley de Sociedades de Capital; 68, 359, 361 y 365 a 371 del Reglamento del Registro Mercantil; 5, 6 y 7 del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas; y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 28 de agosto de 1998, 17 de mayo y 3 de julio de 2001, 18 de septiembre de 2002, 5 de mayo de 2004, 25 de mayo de 2009, 21 de noviembre de 2011, 29 de enero, 5 de septiembre y 12 y 13 de noviembre de 2013 y 8 y 10 de enero, 11 de marzo y 23, 24, 25 y 26 de junio de 2014.

1. De las distintas cuestiones planteadas en el acuerdo del registrador Mercantil la única a que hace referencia el escrito de recurso, sin perjuicio de otras que deben tener su tratamiento por el procedimiento que corresponda, consiste en determinar si cabe acceder al depósito de cuentas de determinado ejercicio de una sociedad para el que se nombró auditor de cuentas por el registrador Mercantil al amparo de la previsión del artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital. La cuestión se suscita porque del informe de auditoría resulta que las cuentas auditadas «no expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera» de la sociedad auditada.

Con carácter previo es preciso determinar si, como afirma el informe del registrador, la presentación del recurso ha sido intempestiva lo que conllevaría su inadmisión (artículo 326 de la Ley Hipotecaria y disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, que extiende la regulación del recurso contra la calificación de los registradores de la Propiedad al supuesto de recurso contra calificación de los registradores Mercantiles). El informe del registrador afirma que la notificación del defecto ahora recurrido se llevó a cabo por medio de correo certificado el día 24 de marzo de 2014 pero ni se acompaña el justificante de la Oficina de Correos que así lo acredite ni se justifica de

otro modo la fecha en que la calificación fue objeto de entrega al interesado. No resultando una fecha cierta en la que haya comenzado el plazo a que se refiere el artículo 326 de la Ley Hipotecaria, prevalece el derecho del recurrente a plantear recurso contra el acuerdo del registrador (artículos 58, 59 y 115 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común).

2. Centrado así el objeto de la presente es evidente que el recurso no puede prosperar. Esta Dirección General ha afirmado reiteradamente que el objetivo perseguido por la Ley de Sociedades de Capital y demás legislación citada en los «Vistos», cuando sea preciso que las cuentas estén auditadas, se encamina a obtener mediante informe de auditor, una opinión técnica, expresada de forma clara y precisa sobre las cuentas de la sociedad.

Los artículos 4 a 6 del Real Decreto 1517/2011 (que desarrollan lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 3 de la Ley de Auditoría), establecen expresamente que la auditoría de las cuentas anuales consistirá en revisar y verificar éstas a los efectos de dictaminar si dichas cuentas expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado de sus operaciones y, en su caso, de los flujos de efectivo de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

3. Desde el punto de vista del Registro Mercantil y a los efectos de decidir si las cuentas de una sociedad determinada pueden o no ser objeto de depósito, es competencia del registrador Mercantil y de esta Dirección General de los Registros y del Notariado en vía de recurso determinar el valor de dicho informe a los efectos de practicar operaciones en el Registro Mercantil. En este sentido, para determinar si procede el depósito de cuentas de una sociedad obligada a auditarse, es preciso analizar si con el informe aportado se cumple o no con la finalidad prevista por la legislación de sociedades y si con él se respetan debidamente los derechos del socio cuando se ha instado su realización.

4. En este contexto, el artículo 3 de la Ley de Auditoría distingue adecuadamente los supuestos en que el auditor ha llevado a cabo su tarea de aquellos otros en que no ha sido así. En el primer caso, que es el relevante en este expediente, el informe de auditoría contendrá, en su caso, manifestación explícita de las reservas o salvedades detectadas en el desarrollo del trabajo de auditoría, así como de cualquier aspecto que, no constituyendo una reserva o salvedad, el auditor deba o considere necesario destacar en el informe. Por ello, la opinión técnica del auditor habrá de manifestar, sin ambages, su valoración sobre si las cuentas anuales de un determinado ejercicio expresan dichos extremos en el ejercicio finalizado en fecha cierta, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación. Ello conduce a que puedan ser expresados cuatro tipos de opiniones técnicas: favorable, con salvedades, desfavorable y denegada.

Dejando ahora de lado el supuesto especial en que el informe contiene reservas de las que resulte una opinión denegada (artículos 3.1.c de la Ley y 6.3 de su Reglamento), a los que esta Dirección General ha prestado especial atención, no hay cuestión cuando el informe contiene una opinión favorable o favorable con salvedades.

Respecto a la evaluación del supuesto de informe con opinión desfavorable hay que partir de que conlleva la afirmación del auditor de que las cuentas analizadas no expresan la imagen fiel del patrimonio social, de su situación financiera y, en su caso, del resultado de las operaciones y de los flujos de efectivo (artículos 3.1.c la Ley de Auditoría y 6.1 de su Reglamento). Es evidente en este supuesto que la admisión del depósito de cuentas implicaría la frustración de la finalidad de la Ley así como de los derechos de los socios que instaron la auditoría y de los terceros, en su caso (vid. Resoluciones en los «Vistos»).

5. En el supuesto de hecho que da lugar a la presente las cuentas cuyo depósito se solicita vienen acompañadas de un extenso informe del auditor en el que manifiesta que emite opinión desfavorable debido al efecto muy significativo de un número considerable de salvedades que contempla.

No cabe afirmar, como hace el escrito de recurso, que el escrito del auditor es un informe de auditoría con opinión desfavorable, realizado de conformidad con las normas técnicas de actuación y por tanto apto para la realización del depósito por cuanto, como queda acreditado, no todo informe de auditoría es apto para dar por cumplido el mandato legal de que las cuentas a depositar reflejen «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» (artículo 268 de la Ley de Sociedades de Capital). Dicha circunstancia no queda alterada por el hecho de que las cuentas hayan sido aprobadas por la junta general de la sociedad.

Tampoco cabe afirmar que el registrador ha entrado, transgrediendo el ámbito de su competencia, en la valoración de las cuentas. El registrador no revisa la actuación del auditor ni hace valoración alguna del contenido de las cuentas presentadas ni del contenido del informe de auditoría; el registrador se ha limitado, en el ámbito de su competencia, a determinar si como consecuencia del contenido del informe de verificación procede o no el depósito de las cuentas presentadas. Determinado por el contenido del informe del auditor que las cuentas presentadas a depositar no reflejan «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», el registrador se ha limitado a suspender el depósito de las cuentas sin que en ningún momento haya entrado a valorar ni el contenido de las cuentas ni el contenido del informe del auditor.

En definitiva, procede confirmar la decisión del registrador y rechazar el depósito de cuentas sin perjuicio, en su caso, de que reformuladas por el órgano de administración (artículo 270.2 de la Ley de Sociedades de Capital), sean objeto de una ampliación de informe y presentadas de nuevo ante el Registro Mercantil.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación del registrador.

Contra esta Resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Mercantil de la provincia donde radica el Registro, en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, conforme a lo establecido en la Disposición Adicional vigésimo cuarta de la Ley 24/2001 de 27 de diciembre y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 1 de agosto de 2014.—El Director General de los Registros y del Notariado, Joaquín José Rodríguez Hernández.