

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

11314 *Resolución de 1 de junio de 2011, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto por Astilleros de Huelva, SA, contra la negativa de la registradora mercantil y de bienes muebles de Huelva, a la práctica del depósito de cuentas de dicha sociedad.*

En el recurso interpuesto por don J. L. A. G., como Administrador único de la sociedad «Astilleros de Huelva, S.A.», contra la negativa de la Registradora mercantil y de Bienes Muebles de Huelva, doña Mercedes Jiménez-Alfaro Larrazabal, a la práctica del depósito de cuentas de dicha sociedad.

Hechos

I

El día 16 de noviembre de 2010, la sociedad «Astilleros de Huelva, S.A.», presentó, para su depósito en el Registro Mercantil de Huelva, sus cuentas anuales del ejercicio 2009, aprobadas mediante acuerdo de Junta General de 15 de septiembre de 2010, y la Registradora, doña Mercedes Jiménez-Alfaro Larrazabal, resolvió: «... no practicar el depósito solicitado conforme a los siguientes Hechos y Fundamentos de Derecho: Hechos (...) Fundamentos de Derecho (defectos): 1. Debe presentarse el informe de auditoría emitido por el Auditor debidamente inscrito, designado por la sociedad antes del cierre del ejercicio o, en su defecto, por el Auditor nombrado por el Registrador Mercantil, correspondiente al ejercicio 2009. (artículos 366.1.t Reglamento del Registro Mercantil, 263 y siguientes del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, 46.1 de la Ley Concursal). El ejercicio 2009, siguiendo las normas generales, debe ser auditado sin que pueda ser de aplicación la excepción prevista por el artículo 46 de la citada Ley Concursal, en tanto que los Administradores concursales no han intervenido en ningún caso en dicho ejercicio al producirse su nombramiento en marzo del año 2010, momento a partir del cual quedan intervenidas las facultades del concursado. El artículo 46 exceptúa el informe de auditoría a las primeras cuentas que se preparen una vez entren en sus funciones los Administradores concursales, esto es, para el ejercicio 2010, que es cuando se produce su nombramiento y con el ejercicio anterior no han desarrollado sus funciones de control e intervención. Así, la aplicabilidad del artículo 46.1 de la Ley Concursal en cuanto a las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2010, primeras preparadas una vez declarado el concurso (no las del 2009), se refuerza en los establecido en el artículo 165.3 de la misma ley, en virtud del cual, se presume dolo o culpa grave si el deudor no hubiera formulado cuentas anuales, no las hubiera sometido a auditoría, debiendo hacerlo, como en este caso, o, una vez aprobadas, no las hubiera depositado en el Registro Mercantil en alguno de los tres últimos ejercicios anteriores a la declaración de concurso. Por esta disposición se puede deducir que la exención de las primeras cuentas anuales son las que corresponde al primer ejercicio en el que los Administradores concursales desarrollan sus funciones de intervención, ya que las de las tres anualidades anteriores, esto es 2007, 2008 y 2009, deben depositarse por el concursado con toda la documentación legalmente exigida. En otro caso podría darse la situación de que la Sociedad concursada no hubiera presentado cuentas de los ejercicios 2007, 2008 y 2009, entonces de aplicarse la teoría de que las primeras cuentas quedan exentas del informe de auditoría se eximiría del mismo a las correspondientes al 2007 y no precisamente a las del ejercicio 2010 que es el que se realiza con intervención de los Administradores concursales. Para estos ejercicios 2007, 2008 y 2009 se deberá aplicar el artículo 75.2 de la Ley Concursal y si no deposita cuentas el administrador social, lo deberá hacer la administración concursal depositando todos los documentos legalmente

exigibles, entre ellos, el informe de auditoría. 2. Falta que las cuentas estén supervisadas por la Administración Concursal (artículo 46 Ley Concursal). En relación con la presente calificación (...)–Huelva, a 19 de enero de 2011.–La Registradora (firma ilegible y sello con el nombre y apellidos de la Registradora).»

Dicha calificación fue objeto de notificación el 10 de febrero de 2011.

II

Don J. L. A. G., como Administrador único de la sociedad «Astilleros de Huelva, S.A.», interpuso recurso contra la calificación anterior, mediante escrito que tuvo entrada en el Registro Mercantil el 11 de marzo de 2011, alegando, en síntesis:

1. La conveniencia de dejar constancia de las circunstancias que conforman el contexto en el que se formularon las cuentas anuales: a) Con fecha 12 de marzo de 2010, el Juzgado de lo Mercantil de Huelva declaró el concurso voluntario de acreedores de la compañía indicada mediante auto; b) Con fecha 17, 18 y 22 de marzo de 2010, tres sociedades que se indican –en personas también expresadas– aceptaron el cargo de administrador concursal de la sociedad mediante cartas de aceptación; c) Con fecha 31 de marzo de 2010, el administrador único de la sociedad, en el desempeño de las funciones propias de su cargo, formuló las cuentas anuales; y, d) Con fecha 21 de junio de 2010, la administración concursal presentó ante el Juez del concurso el informe previsto en el título IV de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal. Dicho informe contenía, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 75.1.2 de la Ley Concursal, el estado de la contabilidad del deudor.

2. En relación con el primer defecto apreciado: falta de presentación del informe de auditoría.

l) De la vulneración de lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley Concursal.

l.a) Interpretación del artículo 46.1 de la Ley Concursal: De conformidad con la posibilidad establecida en el apartado primero de dicho precepto, «Astilleros de Huelva, S.A.» no sometió a verificación y revisión contable de auditoría externa sus cuentas anuales y, por ende, no se presentó informe de auditoría junto con las mismas para su efectivo depósito en el Registro Mercantil de Huelva. La actuación de la sociedad al respecto responde a que, dada la fecha de entrada en funciones de la administración concursal (17, 18 y 22 de marzo de 2010) y la fecha de formulación de las cuentas anuales (31 de marzo de 2010), las primeras cuentas que se prepararon, es decir, que se formularon, tras la entrada en funciones de la administración concursal son las cuentas anuales del ejercicio social cerrado el 31 de diciembre de 2009 y no las cuentas anuales de la sociedad correspondientes al ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2010, como sostiene la Registradora en la calificación negativa. Así, en virtud de lo establecido en el artículo 46.1, párrafo 2.º, de la Ley Concursal, no es necesario someter las cuentas anuales a auditoría, ya que el administrador único de la sociedad las preparó (las formuló) con posterioridad a la declaración del concurso y a la fecha de aceptación del cargo de la administración concursal. Por consiguiente, resulta evidente que, a los efectos del citado artículo 46.1 de la Ley Concursal, las cuentas anuales deben tener la consideración de primeras cuentas anuales preparadas estando en funciones la administración concursal.

l.b) Interpretación por la Dirección General de los Registros y del Notariado del artículo 46.1 de la Ley Concursal: En su Resolución de 26 de mayo de 2009, sobre depósito de las cuentas anuales de una sociedad anónima, la Dirección General de los Registros y del Notariado resolvió la cuestión objeto de controversia, al establecer que, «el artículo 46 de la Ley Concursal, (...) es claro exigiendo la aplicación de las normas generales una vez formuladas las primeras cuentas anuales y, en consecuencia, la procedencia de formularlas y auditarlas ya con las segundas cuentas anuales que se formulen y presenten a depósito como ocurre en el caso que nos ocupa». A la vista del contenido de la Resolución reseñada, así como el propio artículo 46.1 de la Ley Concursal, no puede sino concluirse que la excepción a la que se refiere dicho precepto sólo debe entenderse referida a las primeras cuentas anuales que sean formuladas mientras esté en funciones la administración concursal.

I.c) Interpretación doctrinal del artículo 46.1 de la Ley Concursal: A este respecto, algunos comentaristas han puesto de relieve que en la tramitación parlamentaria de la Ley Concursal se suprimió el párrafo final de su artículo 74.1.2 y, por tanto, la necesidad de que esas cuentas anuales formuladas por la administración concursal fueran sometidas a auditoría y, asimismo, que se auditaran cuando las entregadas no lo estuvieran. Con razón, porque la previsión anterior, suponía desconocer la especialización del órgano de la administración concursal, como se sabe, integrado cuando su composición sea colegial, al menos, por un profesional en materia económica. Para la mejor comprensión de lo afirmado, se transcribe el párrafo final del artículo 74.1.2 (actual artículo 75.1.2.º, párrafo 2.º) que fue suprimido: «En este caso, la documentación contable elaborada será sometida a verificación por un auditor de cuentas designado por el Juez, cuyo informe se unirá al de la administración concursal. Esta misma verificación también procederá cuando las cuentas anuales correspondientes al último ejercicio hubieren sido presentadas por el deudor sin el preceptivo informe de auditoría». Por tanto, teniendo en consideración lo expuesto anteriormente, no será necesario el informe de auditoría para las cuentas anuales correspondientes al último ejercicio que hubieren sido formuladas por el administrador único estando en funciones la administración concursal, es decir, en el presente supuesto las cuentas anuales y, en ningún caso, las cuentas anuales de la sociedad correspondientes al ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2010, ya que éstas tendrían la consideración de segundas cuentas presentadas a depósito. En esta misma dirección se ha venido pronunciando la doctrina científica que ha reflexionado sobre esta materia. En este sentido, el hecho de no someter las cuentas anuales a auditoría encuentra su lógica en que dicha labor será desempeñada, en cierta forma, por la administración concursal en el ejercicio de las funciones propias de su cargo (v. gr. elaboración de su informe), ya que se trata de analizar y revisar la situación económico-financiera-jurídica de la sociedad hasta el momento de la declaración del concurso, lo que incluirá el examen de las cuentas anuales. Por tanto, no tendría sentido imponer un doble gravamen a la revisión de las cuentas anuales, esto es, la emisión del informe de auditoría y el informe de la administración concursal. A este respecto, se entiende que la interpretación lógica de la norma es que las cuentas anuales que sean revisadas por la administración concursal, esto es, las cuentas anuales por lo que se refiere a los hechos sobre los que versa este recurso, no sean sometidas a auditoría. Por algunos autores se pondera singularmente que la labor de auditoría implica la revisión de las cuentas anuales por parte de la administración concursal, en su preceptivo informe. Y se concluye que las cuentas anuales de la sociedad correspondientes a los ejercicios posteriores a 2009, deberán ser sometidas a auditoría, eximiendo de ésta a las cuentas anuales por ser las primeras que se preparan (formulan) mientras está en funciones la administración concursal de la sociedad.

II) De la interpretación de lo dispuesto en el artículo 165.3 de la Ley Concursal.

Por lo que se refiere al segundo argumento empleado por la Registradora en la calificación negativa para sostener la obligatoriedad de presentar informe de auditoría relativo a las cuentas anuales, concerniente a la presunción de dolo o culpa grave por no someter a auditoría, debiendo hacerlo, o, una vez aprobadas, no las hubiera depositado en el Registro Mercantil en alguno de los tres últimos ejercicios anteriores a la declaración de concurso, debe señalarse que:

II.a) No puede compartirse esta conclusión, ya que precisamente lo que se trata de dictaminar es la necesidad de someter o no las cuentas anuales a auditoría. El precepto en cuestión contiene incluso una alusión a la posibilidad de que no exista obligación de auditar las cuentas anuales, como el supuesto de hecho que nos ocupa, por aplicación de lo previsto en el artículo 46.1 de la Ley Concursal.

II.b) El artículo 165.3 de la Ley Concursal sanciona el incumplimiento de las obligaciones que incumben al deudor concursado de: i. formular las cuentas anuales, ii. someterlas a auditoría cuando legalmente estuviera obligado a hacerlo, y iii. depositar las cuentas anuales correspondientes a los tres últimos ejercicios sociales anteriores a la declaración del concurso. A este respecto, por lo que al presente supuesto de hecho se refiere, nótese que el hecho de que no hubieran sido formuladas y

depositadas las cuentas anuales con anterioridad a la fecha de admisión a trámite del concurso, única y exclusivamente obedece a que en tal fecha, 12 de marzo de 2010, aún no había expirado el plazo máximo establecido legalmente para la formulación de las cuentas anuales (tres meses desde el cierre del ejercicio social), y, por consiguiente, tampoco podía haber expirado el plazo máximo establecido legalmente para la presentación a depósito de las cuentas anuales (un mes desde su aprobación por la Junta General). Por consiguiente, no resulta procedente en este supuesto de hecho la utilización del argumento esgrimido por la Registradora concerniente al contenido del artículo 165.3 de la Ley Concursal y, claro está, la valoración de la concurrencia de dicho precepto que resulta de todo punto improcedente.

3. En relación con el segundo defecto apreciado: falta de supervisión de las cuentas anuales por la administración concursal.

Por lo que se refiere al defecto indicado, a los efectos de acreditar la supervisión efectiva de las cuentas anuales por parte de la administración concursal y, por tanto, de subsanar el referido defecto, se adjunta certificación del acuerdo adoptado por la Junta General ordinaria de accionistas de la compañía, celebrada el día 15 de septiembre de 2010, relativa a la aprobación de las cuentas anuales de la sociedad así como la propuesta de aplicación del resultado, en la que se hace constar que las cuentas anuales habían sido supervisadas por la administración concursal.

Ha de recalcar la conexión existente entre la labor de supervisión de las cuentas anuales del deudor concursado que incumbe a la administración concursal (en particular, a la luz de la exigencia de que uno de sus miembros sea un auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiado, con una experiencia profesional de, al menos, cinco años de ejercicio efectivo) y la innecesariedad de someter a verificación y revisión contable las primeras cuentas anuales que se formulan una vez entre en funciones la administración concursal; en el presente caso, según se ha expuesto, las cuentas anuales del ejercicio social 2009. La conclusión anterior se apoya en la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 26 de mayo de 2009, en el espíritu del legislador y en la doctrina científica que ha reflexionado sobre la materia, todo lo cual ha quedado reflejado anteriormente.

4. Conclusiones.

A) Debe entenderse que las cuentas anuales a las que el artículo 46 de la Ley Concursal exime de sometimiento a auditoría sean las cuentas anuales del ejercicio 2009, pues ha quedado en evidencia que la obligación de sometimiento a auditoría queda suplida por las tareas de revisión en materia económico-financiera de la administración concursal en el marco de elaboración de su preceptivo informe. Por tanto, debe considerarse eximida a la sociedad de la obligación de realizar la auditoría de las cuentas anuales, de conformidad con lo establecido en el artículo 46.1 de la Ley Concursal, al ser las primeras cuentas anuales que se han preparado (formulado) estando en funciones la administración concursal.

B) El artículo 165.3 de la Ley Concursal se refiere a la formulación, auditoría, cuando se esté obligado legalmente a ello, y depósito de las cuentas anuales correspondientes a alguno de los tres últimos ejercicios sociales. En el presente supuesto de hecho no se aplica lo previsto en dicho precepto, por cuanto que, según se ha indicado, a la fecha de declaración del concurso de acreedores de la compañía, no había expirado el plazo para la formulación de las cuentas anuales, por lo que éstas se formularon una vez entró en funciones la administración concursal y bajo su supervisión, decayendo por tanto la obligación de auditar las citadas cuentas anuales.

III

Mediante escrito de 16 de marzo de 2011 la Registradora mercantil emitió informe y elevó el expediente a esta Dirección General, con registro de entrada del día 21 de marzo de 2011. En dicho informe se expresa que, una vez rectificado el punto 2 de la nota impugnada, por haber supervisado la administración concursal las cuentas anuales, mantiene en todos sus términos la calificación negativa en cuanto al primer defecto.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 40 y 41 del Código de Comercio; 6, 46, 75 y 165.3 de la Ley Concursal; 263 y 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital; disposición adicional primera de la Ley de Auditoría de Cuentas; 365 y 366 del Reglamento del Registro Mercantil; y la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 26 de mayo de 2009.

1. Habida cuenta de la rectificación de la calificación en relación con el segundo de los defectos consignados en la calificación impugnada, el presente recurso debe limitarse a la decisión de la Registradora mercantil por la cual se niega a practicar el depósito de cuentas anuales del ejercicio de 2009 de una sociedad que ha sido declarada en concurso voluntario de acreedores el 12 de marzo de 2010, porque, a su juicio, es preceptivo el informe del Auditor de cuentas.

En este caso son relevantes las siguientes circunstancias:

a) Con fecha 17, 18 y 22 de marzo de 2010, los Administradores concursales aceptaron su cargo.

b) El administrador único de la sociedad formuló las cuentas anuales, que fueron aprobadas por la Junta General el 15 de septiembre de 2010. Según consta en la certificación de tal acuerdo, los Administradores concursales han supervisado las cuentas anuales, conforme al artículo 46.2 de la Ley Concursal y habían presentado ante el Juez del concurso el informe previsto en el título IV de la Ley Concursal.

c) La Registradora expresa en su calificación que los Administradores concursales no han desarrollado sus funciones de intervención y control en el ejercicio social de 2009, por lo que concluye que la excepción respecto del informe de auditoría que establece el artículo 46 de la Ley Concursal relativa a las primeras cuentas que se preparen una vez que entren en sus funciones los Administradores concursales es aplicable únicamente para el ejercicio de 2010.

2. El defecto no puede ser confirmado, pues aunque después de la declaración de concurso subsiste la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales en los casos en que sea preceptivo (cfr. los artículos 40 y 41 del Código de Comercio, y 263 y 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital, así como la disposición adicional primera de la Ley de Auditoría de Cuentas), la norma del artículo 46.1 de la Ley Concursal exceptúa dicha obligación respecto de las primeras cuentas anuales que se preparen una vez que la administración concursal esté en funciones. Se trata de una excepción que tiene su fundamento en la obligación que se impone a los Administradores concursales de presentar al Juez del concurso el preceptivo informe que debe contener, entre otras circunstancias, el estado de la contabilidad del deudor así como la información contable y patrimonial al que se refieren el artículo 75, apartados 1 y 3, de la Ley Concursal, documento que a tales efectos tiene un valor legal equivalente al de la verificación contable de los auditores. De este modo, la obligación de someter a auditoría las cuentas rige únicamente para las cuentas que se formulen respecto del ejercicio cerrado una vez declarado el concurso e iniciada la actividad de la administración concursal. En el presente caso, admitido por la Registradora –al rectificar en su informe el segundo de los defectos impugnados– que los Administradores concursales han cumplido su obligación de supervisar las cuentas anuales del ejercicio de 2009 y la de presentar al Juez del concurso el informe preceptivo, debe revocarse el defecto invocado por aquélla.

Esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la calificación de la Registradora.

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 vigésima cuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 1 de junio de 2011.–La Directora General de los Registros y del Notariado, M.^a Ángeles Alcalá Díaz.