



www.civil-mercantil.com

RESOLUCIÓN de 6 de julio de 2016, 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 Pontevedra, por la que se deniega el depósito de las cuentas anuales del ejercicio 2013 de una entidad mercantil.

(BOE de 12 de agosto de 2016)

SUMARIO:

Registro Mercantil. Sociedad concursada. Fase de liquidación abierta y declarada su disolución en el proceso concursal. Exigibilidad de cuentas estén auditadas y de la certificación de que las presentadas se corresponden con las auditadas. A pesar de la declaración de concurso sigue manteniéndose la obligación de someter las cuentas a auditoría, sin que ni siquiera exista actualmente, como ocurría en la redacción original del artículo 46, la exención en el primer ejercicio en estado de concurso. No es cierto tampoco que una vez abierta la fase de liquidación decae la obligación de auditar las cuentas, subsiste la obligación de auditoría de las cuentas en fase de liquidación, y ello, dada la naturaleza esencialmente reversible de la sociedad en liquidación, cuya personalidad jurídica subsiste en tanto no se haya procedido al reparto del activo sobrante entre los socios y, una vez extinguida, a la cancelación de sus asientos en el Registro Mercantil. Respecto a la necesidad de incorporar la certificación acreditativa de que las cuentas se corresponden con las auditadas, el único argumento en contrario es precisamente el sostener que la auditoría no es obligatoria, pero una vez resuelto este punto es claro que el artículo 366.1.7.º del Reglamento del Registro Mercantil exige su presentación para el depósito de las cuentas.

PRECEPTOS:

Ley 22/2003 (Concursal), art. 46.

RDLeg. 1/2010 (TRLSC), art. 263.

RD 1784/1996 (Rgto. Registro Mercantil), arts. 94.1.4.º, 366.1.5.º y 7.º y 368.

En el recurso interpuesto por don M. P. P., en nombre y representación de la sociedad «Nieto Ares, S.L.», contra la nota de calificación extendida por la registradora Mercantil y de Bienes Muebles II de Pontevedra, doña Ana María López Rodríguez, por la que se deniega el depósito de las cuentas anuales del ejercicio 2013 de la citada mercantil.

Hechos

I

El día 29 de febrero de 2016 se presentaron en el Registro Mercantil de Pontevedra las cuentas anuales de la sociedad «Nieto Ares, S.L., en liquidación», correspondientes al ejercicio cerrado el día 31 de diciembre de 2013. La sociedad se encuentra incurso en un procedimiento concursal, en fase de liquidación, por haberse decretado la apertura de la fase de liquidación,

www.civil-mercantil.com

la disolución de la sociedad, el cese de administradores sociales y la reposición del administrador concursal Don M. P. P., y así resulta de la anotación letra B de la hoja de la sociedad, practicada el día 29 de febrero de 2016. Resulta igualmente de la hoja social, la designación de auditor de cuentas para los ejercicios 2012 a 2014, según la inscripción 16ª, practicada con fecha 3 de diciembre de 2013.

II

Presentada la referida documentación, fue objeto de la siguiente nota de calificación: «El Registrador Mercantil que suscribe, previo el consiguiente examen y calificación del documento que precede, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, ha resuelto no practicar el depósito solicitado conforme a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho: Hechos Diario/Asiento: 111/430 F. presentación 29/02/2016 Entrada: 2/2016/321.0 Sociedad: Nieto Ares SL en liquidación Ejercicio depósito: 2013 Fundamentos de Derecho (defectos) 1.–De acuerdo con la información suministrada de este ejercicio y el año anterior, en lo que respecta a número de trabajadores, total de partidas del Activo e importe neto anual de cifra de negocios, la sociedad está obligada a someter dichas cuentas a informe de auditoría, de conformidad con el artículo 263 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de Julio, modificado por el artículo 49 de la Ley 14/2013 de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización. Al depósito presentado no se incorpora el correspondiente informe de auditoría emitido por el auditor de la sociedad, exigible de conformidad con los artículos 94.1.4º, 366. 1.5º y 368º del Reglamento del Registro Mercantil, ni la certificación acreditativa de que las cuentas presentadas se corresponden con las auditadas. (Art. 366.1.7º del R.R.M. y Resoluciones de la D.G.R.N. de 16 de enero de 2006, 5 de diciembre de 2008, 26 de mayo de 2009, 2 de Octubre de 2012, 18 de noviembre de 2.013 y 21 de noviembre de 2013 y Resolución del Instituto de contabilidad y Auditoría de cuentas de 18 de Octubre de 2013). Se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 15º del RRM, contando la presente nota de calificación con la conformidad del cotitular del Registro. En relación a la presente calificación: (...) Pontevedra, a 18 de Marzo de 2016 (firma ilegible y sello del Registro con el nombre y apellidos de la registradora) El registrador».

III

Contra la anterior nota de calificación, don M. P. P., en nombre y representación de la sociedad «Nieto Ares, S.L.», interpuso recurso, en virtud de escrito de fecha 18 de abril de 2016, cuya copia en color se presentó en el Registro Mercantil de Pontevedra el día 19, de abril de 2016, habiéndose firmado personalmente por el citado don M. P. P. en la oficina del Registro el día 20 de abril de 2016. Aporta copia del auto del Juzgado de lo Mercantil número 2 de Pontevedra por el que se acuerda la apertura de la fase de liquidación, la disolución de la sociedad, el cese de administradores sociales y la reposición del administrador concursal, don M. P. P., y Alega lo siguiente: Respecto a la obligación de auditar las cuentas, señala que la sociedad fue declarada disuelta mediante auto, en el cual también se acordó abrir la fase de liquidación. Existe abundante jurisprudencia que sostiene que, una vez declarada disuelta la sociedad y abierta la fase de liquidación decae la obligación de auditar las cuentas anuales, y transcribe parte del auto de 10 de noviembre de 2008 dictado por el Juzgado de lo Mercantil número 2 de Pontevedra, que dispone literalmente: «Único.–Para resolver sobre la pretensión deducida por la representación del socio de la concursada resulta de interés partir de las siguientes consideraciones, relativas a la reglamentación de las obligaciones contables en sede



www.civil-mercantil.com

concursal: a) el art. 6.2 obliga al deudor, en caso de concurso voluntario, a acompañar a su solicitud las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión o informe de auditoría correspondientes a los tres últimos ejercicios, así como de estados financieros intermedios; b) el art. 46 declara que durante el concurso subsisten las obligaciones impuestas por las leyes societarias a los administradores sociales sobre elaboración y auditoría de cuentas, con la especialidad de eximir a la sociedad de realizar auditoría de las primeras cuentas anuales que se preparen mientras este en funciones la administración concursal; c) la formulación de las cuentas anuales de la sociedad en concurso corresponde al deudor, bajo supervisión de los administradores concursales, en caso de intervención y a estos en caso de suspensión; d) no obstante, si el deudor no hubiese presentado las cuentas anuales correspondientes al ejercicio anterior a la declaración del concurso, deberían ser formuladas por la administración concursal; e) el informe de la administración concursal habrá de referirse necesariamente al estado de la contabilidad del deudor. Cuanto acaba de consignarse constituye el régimen general del cumplimiento de las obligaciones contables durante la fase común del concurso. Entiéndase, por canto, que cuanto se va a argumentar no exime a la administración concursal del cumplimiento de sus obligaciones respecto a las cuentas anuales. Sucede que, llegado el concurso a fase de liquidación, la sociedad queda en estado de disolución y sus administradores quedan imperativamente separados de sus funciones, produciéndose su liquidación en la forma establecida en la ley hasta llegar a su extinción. El régimen de fiscalización de la actividad de la administración concursal en esta fase se regula en los arts. 152 y 153, resultando obligatorio para dicha administración la presentación de informes trimestrales. El patrimonio en liquidación ha de ser realizado para la satisfacción en lo posible de los acreedores, en la forma establecida en los arts. 154 y ss. de lo anterior se sigue que el cumplimiento de las obligaciones contables no puede ser el ordinario de la fase común, pues no se está en presencia de una empresa en funcionamiento, como por otra parte prevé la legislación societaria cuando de la liquidación de una sociedad mercantil se trata (cfr. arts. 272-274 TRLSA). En consecuencia, tampoco resulta aplicable el régimen de verificación de las cuentas anuales durante la fase de liquidación, especialmente la facultad de designación de auditor por el Registro Mercantil a instancia de los accionistas, prevista en el art. 205 párrafo segundo TRLSA. Se insiste: las operaciones de liquidación se regulan en la Ley Concursal, a partir de la elaboración del plan de liquidación, sometido a contradicción y a la aprobación judicial, así como a través de la presentación de los correspondientes informes periódicos, sin que resulte aplicable el régimen ordinario de verificación de las cuentas. La singularidad de la obligación de formular cuentas en la fase de liquidación ha sido apreciada, en la misma línea en que aquí se razona, por el ICAC, (BOICAC, 12), en los siguientes términos: 'Asimismo, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas prevé, en su artículo 269, un sistema de vigilancia de los liquidadores consistente en que los accionistas minoritarios y los obligacionistas puedan controlar las operaciones de liquidación a través de interventores encargados de la fiscalización de dichas operaciones y de la censura del balance final de la liquidación, con lo cual los interventores vienen a sustituir con sus actuaciones a los auditores de cuentas previstos en la ley para el periodo de actividad de la sociedad anterior al acuerdo de disolución de la misma. Igualmente, la función de los auditores decae al no existir, a partir de la entrada de la sociedad en periodo de liquidación, obligación de formular cuentas anuales de acuerdo con el régimen general y sustituyéndose las mismas por un balance final de liquidación que será censurado por los interventores de acuerdo con lo establecido en el artículo 274 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. En consecuencia, este Instituto considera que la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales de una sociedad no rige cuando dicha sociedad se encuentre en periodo de liquidación'. No se desconoce que la cuestión resulta discutible, amén de que, -que este juzgador tenga noticia-, no ha existido



www.civil-mercantil.com

pronunciamiento expreso sobre tal cuestión de parte de la jurisdicción o de la doctrina de la DGRN. Durante el ejercicio de 2007 se dicta el auto de liquidación. Tampoco se desconoce la peculiaridad del presente proceso concursal, donde la sociedad ha continuado en funcionamiento hasta el momento de su enajenación, como un todo, a medio de subasta, pendiente en el instante actual del dictado del correspondiente auto de adjudicación, -previa consignación del precio por el adjudicatario-, pero ante la ausencia de previsión legal expresa, no cabe considerar una aplicación mimética del régimen general de verificación contable, al existir, se repite, norma especial que regula dicho proceso. A ello cabe añadir la consideración de que, como alega el administrador concursal, la tesorería de la sociedad es exigua y apenas ofrece recursos suficientes para atender las necesidades ordinarias de la explotación. En consecuencia, no ha lugar a acceder a lo solicitado, todo ello, lógico es, sin perjuicio de la obligación por parte de la administración concursal de atender puntualmente la exigencia de presentación de los correspondientes informes». Alega, además, que en idéntico sentido se posicionó el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su consulta número 2 publicada su Boletín Oficial en fecha 12 de marzo de 1993: «Sobre la obligatoriedad o no de auditor las cuentas anuales de una Sociedad de Inversión Mobiliaria que, sometida en principio a tal obligación en base a lo establecido en la Disp. Adicional Primera. I de la Ley 19/1988, de 12 de Julio, de Auditoría de Cuentas, se encuentra en estado de liquidación. Respuesta a este respecto, hemos de señalar en primer lugar que a la disolución y liquidación de la Sociedad de Inversión Mobiliaria le es de aplicación la regulación contenida en el capítulo LX del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, al tener este texto legal carácter supletorio respecto de lo no previsto en la Ley 46/84 reguladora de las Instituciones de Inversión Colectiva y no contener la citada ley regulación expresa sobre la disolución y liquidación de Sociedades de Inversión Mobiliaria. Por otra parte, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas regula de forma específica la liquidación de sociedades estableciendo un procedimiento con fisonomía propia regido por disposiciones especiales contenidas en los artículos 266 a 281 del citado texto legal. Dichas disposiciones establecen la sustitución de los administradores por la figura de los liquidadores, que constituyen el órgano gestor y representativo de la sociedad disuelta, ocupando una posición jurídica muy parecida a la que tienen los administradores durante el periodo de vida social activa. Asimismo, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas prevé, en su artículo 269, un sistema de vigilancia de los liquidadores consistente en que los accionistas minoritarios y los obligacionistas puedan controlar las operaciones de liquidación a través de interventores encargados de la fiscalización de dichas operaciones y de la censura del balance final de la liquidación, con lo cual los interventores vienen a sustituir con sus actuaciones a los auditores de cuentas previstos en la ley para el periodo de actividad de la sociedad anterior al acuerdo de disolución de la misma. Igualmente, la función de los auditores decae al no existir, a partir de la entrada de la sociedad en periodo de liquidación, obligación de formular cuentas anuales de acuerdo con el régimen general y sustituyéndose las mismas por un balance final de liquidación que será censurado por los interventores de acuerdo con lo establecido en el artículo 274 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. En consecuencia, este Instituto considera que la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales de una sociedad no rige cuando dicha sociedad se encuentre en periodo de liquidación». Respecto a la no presentación, junto con las cuentas anuales, de la certificación acreditativa de que las cuentas presentadas se corresponden con las auditadas, alega el recurrente que es evidente que, como consecuencia de que no es obligatorio someter las cuentas anuales a una auditoría, la sociedad tampoco puede emitir una certificación que afirme la coincidencia de aquellas con un informe inexistente.

IV

La registradora emitió informe el día 25 de abril de 2016, ratificándose en su negativa a practicar el depósito de las cuentas, y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de derecho

Vistos los artículos 263 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital; 94.1.4º, 366.1.5º y 7º y 368 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil; 46 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal; la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 18 de octubre de 2013, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 9 y 26 de mayo de 2009 y 29 de noviembre de 2013.

1. Se debate en este expediente la cuestión de si estando una sociedad obligada a auditar sus cuentas, una vez abierta la fase de liquidación y declarada su disolución en un proceso concursal, sigue siendo exigible que sus cuentas estén debidamente auditadas, así como que se acompañe la correspondiente certificación de que las cuentas presentadas se corresponden con las auditadas.

2. Es claro que aunque una sociedad sea declarada en concurso de acreedores, subsiste la obligación de auditar sus cuentas. El artículo 46.2 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, tras la redacción dada por la Ley 38/2011, dispone que «a petición fundada de la administración concursal, el juez del concurso podrá acordar la revocación del nombramiento del auditor de cuentas de la persona jurídica deudora y el nombramiento de otro para la verificación de las cuentas anuales»; es decir, a pesar de la declaración de concurso sigue manteniéndose la obligación de someter las cuentas a auditoría, sin que ni siquiera exista, como ocurría en la redacción original de artículo 46, la exención en el primer ejercicio en estado de concurso.

3. La cuestión se centra pues en determinar si, una vez abierta la fase de liquidación, sigue subsistiendo dicha obligación de auditoría. Invoca el recurrente en apoyo de la solución negativa un auto del Juzgado de lo Mercantil número 2 de Pontevedra -de 10 de noviembre de 2008- así como la respuesta a una consulta formulada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 12 de marzo de 1993. Pero como resulta del propio auto transcrito se adoptó la solución sin que hubiera «existido pronunciamiento expreso sobre tal cuestión por la doctrina de la DGRN». En la actualidad este tema ya ha sido abordado por este Centro Directivo en Resolución de 26 de mayo de 2009, donde se resolvió que «no es cierto tampoco que una vez abierta la fase de liquidación decae la obligatoriedad de auditar las cuentas. Este Centro Directivo ha señalado con reiteración que subsiste la obligación de auditoría de las cuentas en fase de liquidación, y ello, dada la naturaleza esencialmente reversible de la sociedad en liquidación, cuya personalidad jurídica subsiste en tanto no se haya procedido al reparto del activo sobrante entre los socios y, una vez extinguida, a la cancelación de sus asientos en el Registro Mercantil».

Debe señalarse que la Consulta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas alegada por el recurrente ha quedado sin efecto por la Resolución de 18 de octubre de 2013, del mismo Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información



www.civil-mercantil.com

financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, de conformidad con lo establecido en la disposición cuarta 2. B), al señalar que «las cuentas anuales deberán ser formuladas por el empresario, los administradores o las personas sobre las que recaiga dicha obligación de acuerdo con la legislación mercantil. Del mismo modo, las cuentas anuales deberán ser en su caso auditadas, aprobadas por la Junta General y depositadas en el Registro Mercantil de acuerdo con las normas generales. En cuanto a la supervisión o intervención de cuentas por los administradores concursales o por los interventores también se estará a lo previsto en la legislación mercantil», aplicable al estar en liquidación concursal.

Por tanto, de acuerdo con lo expuesto procede confirmar el defecto.

4. Respecto a la necesidad de incorporar la certificación acreditativa de que las cuentas se corresponden con las auditadas, procede igualmente confirmar la nota de calificación. Como reconoce el propio recurrente, el único argumento en contrario es precisamente el sostener que la auditoría no es obligatoria, pero una vez resuelto este punto es claro que el artículo 366.1.7º del Reglamento del Registro Mercantil exige su presentación para el depósito de las cuentas.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado la desestimación del recurso, confirmando íntegramente la nota de 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, 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 6 de julio de 2016. El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gállico.