

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NCR008765

RESOLUCIÓN de 7 de noviembre de 2017, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil I de Alicante, por la que se rechaza el depósito de cuentas de una sociedad correspondiente al ejercicio 2016.

(BOE de 2 de diciembre de 2017)

SUMARIO:

Registro Mercantil. Depósito de cuentas. Formato normalizado y abreviado. Falta de cumplimentación de la información sobre el periodo medio de pago a proveedores, en la hoja IDA2, cuando en la hoja IDA1 consta la sociedad como inactiva. A fin de homogeneizar la elaboración de las cuentas anuales y facilitar el conocimiento derivado de su depósito y publicidad, la ley exige que todas las partidas estén expresadas en euros, así como que su estructura y contenido se ajuste a los modelos debidamente aprobados. Los referidos modelos están contenidos en la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, cuyo artículo primero reitera su carácter obligatorio. Entre otras, la orden presenta como novedad, la sustitución de la hoja con los datos de identificación por la denominada hoja de «Datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española», a la que añade una hoja adicional, con información sobre la aplicación de los resultados y el periodo medio de pago a proveedores. Dentro del Anexo I de la orden, esta hoja queda identificada como IDA2. Por lo que se refiere a la información relativa al periodo medio de pagos a proveedores durante el ejercicio, el modelo normalizado contempla una única casilla (con una doble ventana para el ejercicio corriente y el anterior), en la que se ha de expresar el dato en «días». Este formato específico obedece a su vez a la previsión del artículo 6.3 de la Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales. A su vez, el formato de presentación del resultado en días es fruto de la fórmula de cálculo del periodo medio de pago a proveedores, que se obtiene de dividir el saldo medio de acreedores comerciales por las compras netas y gastos por servicios exteriores, y multiplicar este resultado por 365. Consecuencia de este sistema de cálculo es que, para que pueda existir un resultado en días, es preciso que divisor y dividendo sean distintos de cero. O lo que es lo mismo, el resultado de la fórmula no puede ser un número de días si no existe una cifra de saldo medio o una cifra de compras y gastos. La cuestión es trascendental, porque si la sociedad que deposita cuentas ha carecido de acreedores comerciales durante el ejercicio o de compras y gastos por servicios exteriores, es evidente que no puede expresar un periodo medio de pago. Es cierto que la Ley 15/2010 obliga a todas las sociedades mercantiles a incluir en la memoria de sus cuentas anuales su periodo medio de pago a proveedores, pero resulta evidente que se parte del hecho de que hayan existido proveedores y pago de bienes o servicios, de modo que cuando no hayan existido unos y otros no puede existir la obligación. Al no existir una previsión legal de esta situación de hecho, la cuestión hace tránsito al modo en que se puede hacer constar dicha circunstancia, a fin de justificar debidamente la inexistencia de periodo medio de pago a los proveedores y la respuesta no puede ser otra que la constancia en la propia memoria de las cuentas anuales. El motivo es obvio, si todas las sociedades están obligadas a hacer constar en la memoria el periodo medio de pago a proveedores, deberán del mismo modo hacer constar, de modo expreso, la causa por la que no existe tal referencia. Para hacer constar dicha circunstancia en el modelo normalizado de cuentas previsto en el Anexo I de la Orden JUS/471/2017, es forzoso reconocer que la consignación en el epígrafe correspondiente (01903), de la hoja IDA1, sobre datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española, de que la empresa está inactiva es suficiente para justificar la ausencia de datos en los epígrafes relativos al periodo medio de pago a proveedores.

PRECEPTOS:

Código de Comercio de 1885, arts. 34 y 35.

RDLeg. 1/2010 (TRLSC), arts. 253, 254, 260 y 261.

Ley 15/2010 (modificación de la Ley 3/2004, de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales), disp. adic. tercera.



RD 1784/1996 (Rgto. Registro Mercantil), arts. 366 y 368.

Orden JUS/471/2017 (modelos para la presentación en el Registro Mercantil de cuentas anuales), art. 1 y Anexo I.

En el recurso interpuesto por don F. J. M. F., como administrador único de la sociedad «Grupo Gemarc La Marina, S.L.», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil I de Alicante, don Jaime del Valle Pintos, por la que se rechaza el depósito de cuentas de la sociedad correspondiente al ejercicio 2016.

Hechos

I

Se solicitó del Registro Mercantil de Alicante la práctica del depósito de las cuentas correspondientes al ejercicio 2016 con presentación de la documentación correspondiente.

II

La referida documentación fue objeto de la siguiente nota de calificación: «Notificación de calificación El registrador Mercantil que suscribe, previo el consiguiente examen y calificación, 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: 29/6910 F. presentación: 10/07/2017 Entrada: 2/2017/507724,0. Sociedad: Grupo Gemarc La Marina SL Ejerc. depósito: 2016 Hoja: A-71811 Fundamentos de Derecho (defectos) - Falta cumplimentar de la hoja de datos generales «IDA2», el apartado correspondiente al -periodo medio pago proveedores- Debidamente comparado en su caso. Resolución de 2 de enero de 2017, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, BOE 25 de enero de 2017 y Orden JUS/471/2017 de 19 de mayo, BOE 25 de mayo de 2017 y Artículo 368º del Reglamento del Registro Mercantil (...) En relación con la presente calificación: (...) Alicante, a veintiuno de julio de dos mil diecisiete (...) Este documento ha sido firmado con firma electrónica reconocida por Don Jaime del Valle Pintos a día 21/07/2017».

III

Contra la anterior nota de calificación, don F. J. M. F., como administrador único de la sociedad «Grupo Gemarc La Marina, S.L.», interpuso recurso en virtud de escrito de fecha 28 de julio de 2017 en el que alega lo siguiente: Primero.–Que, de acuerdo a la Resolución de 29 de enero de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, el período medio de pagos es el cociente resultante de dividir el saldo medio de acreedores comerciales por el importe de las compras netas y gastos por servicios exteriores, multiplicado por 365. La sociedad que representa se encuentra en los ejercicios 2015 y 2016 inactiva, por lo que el denominador de la fórmula expresada es cero; Que, dado que no existe valor alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias en el ejercicio 2016 relativo a compras netas y gastos por servicios exteriores, el período medio de pago a proveedores es una indefinición matemática o de período tendente a infinito, y Que el período medio de pagos debe expresarse en días por lo que, siendo imposible el resultado, no puede ni debe rellenarse el apartado correspondiente, y Segundo.–Que siguiendo las propias instrucciones del Registro Mercantil de Valencia, se incluyó en el apartado 01903 de la hoja IDA1 el motivo por los que no se consignaba cifra alguna siendo «entidad inactiva».

IV

El registrador emitió informe el día 24 de agosto de 2017, ratificándose en su calificación, y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de derecho

Vistos los artículos 34 y 35 del Código de Comercio; 253, 254, 260 y 261 de la Ley de Sociedades de Capital; la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales; los artículos 366 y 368 del Reglamento del Registro Mercantil; la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, por la que se aprueban los

nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación; la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 29 de enero de 2016, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 4 de febrero de 2005, 17 de febrero de 2006, 29 de enero de 2007 y 2 de enero de 2017.

1. La única cuestión que constituye el objeto de este expediente consiste en dilucidar si puede llevarse a cabo el depósito de las cuentas de una sociedad presentadas en formato normalizado y abreviado cuando resulta que no aparece cumplimentado el apartado correspondiente a «información sobre el periodo medio de pago a proveedores durante el ejercicio», contenido en la hoja IDA2, cuando en la hoja anterior IDA1 de datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española, se ha hecho constar que la sociedad está inactiva. A juicio del registrador Mercantil el depósito no es posible mientras que el recurrente considera que la cumplimentación es de imposible ejercicio por lo que no puede constituir un requisito ineludible para llevar a cabo el depósito de las cuentas.

2. Tanto el Código de Comercio como la Ley de Sociedades de Capital establecen la obligación, al término del ejercicio social, de formular las cuentas anuales y, tras su aprobación, de proceder a su depósito en el Registro Mercantil.

Como resulta del artículo 34.1 del Código de Comercio: «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».

De conformidad con el artículo 35.5 y.6 del mismo cuerpo legal: «5. La memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. 6. En cada una de las partidas de las cuentas anuales deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. Cuando ello sea significativo para ofrecer la imagen fiel de la empresa, en los apartados de la memoria se ofrecerán también datos cualitativos relativos a la situación del ejercicio anterior».

Por su parte, la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales (en la redacción dada por la Ley 31/2014, de 3 diciembre, que modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo), establece lo siguiente: «Todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores».

3. Con el fin de homogeneizar la elaboración de las cuentas anuales y facilitar el conocimiento derivado de su depósito y publicidad, la Ley exige que todas las partidas estén formuladas expresando los valores en euros (artículo 34.5 del Código de Comercio), así como que su estructura y contenido se ajuste a los modelos debidamente aprobados (artículos 35.7 del Código de Comercio y 254.3 de la Ley de Sociedades de Capital).

Para el ejercicio a que se refiere la presente, los modelos a que se refiere la Ley están contenidos en la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación, cuyo artículo primero reitera el carácter obligatorio de los mismos. Entre otras, la orden ministerial presenta como novedad, la sustitución de la hasta ahora hoja conteniendo los datos generales de identificación con la denominada hoja de «Datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española», a la que se le añade una hoja adicional, con información sobre la aplicación de los resultados y el período medio de pago a proveedores.

Dentro del Anexo I de la orden, que recoge los modelos normalizados, y por lo que se refiere al modelo de cuentas abreviado, la identificada como IDA2, se titula: Datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española (Aplicación de resultados y período medio de pago a proveedores). Dicha previsión es fruto de la habilitación normativa contenida en la disposición final tercera del Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

4. Ciñéndonos al objeto de este expediente y por lo que se refiere a la información relativa al periodo medio de pagos a proveedores durante el ejercicio, el modelo normalizado contempla una única casilla (con una doble ventana para el ejercicio corriente y el anterior), en la que se ha de expresar el dato en «días».

Este formato específico contenido en la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación, obedece a su vez a la previsión contenida en el artículo 6.3 de la Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales (dictada en virtud de la habilitación contenida en el apartado tercero de la misma disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, a que antes se hizo referencia).

A su vez, el formato de presentación del resultado en días (que constituye el apartado correspondiente de la hoja IDA2 -epígrafe 94705-), es fruto de la fórmula de cálculo del periodo medio de pago a proveedores que para sociedades que elaboren la memoria en modelo abreviado o en formato Pymes, establece el artículo 5, apartado 5 de la misma resolución. La fórmula para obtener el dato que se ha de hacer constar es la siguiente:

$$\text{Periodo medio de pago} = \frac{\text{Saldo medio acreedores comerciales}}{\text{Compras netas y gastos por servicios exteriores}} \times 365$$

El mismo apartado 5 aclara que: «A estos exclusivos efectos, el concepto de acreedores comerciales engloba las partidas de proveedores y acreedores varios por deudas con suministradores de bienes o servicios incluidos en el alcance de la regulación en materia de plazos legales de pagos. El concepto de compras netas y gastos por servicios exteriores engloba los importes contabilizados como tales en los subgrupos propuestos en la quinta parte del Plan General de Contabilidad y del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas».

5. Consecuencia del sistema de cálculo, para que pueda existir un resultado en días, es preciso que exista una cifra de divisor de la ecuación y de dividendo distinta de cero. O lo que es lo mismo, el resultado de la fórmula no puede ser un número de días si no existe una cifra de saldo medio o una cifra de compras y gastos.

La cuestión es trascendental porque si la sociedad que deposita cuentas ha carecido de acreedores comerciales durante el ejercicio o de compras y gastos por servicios exteriores, es evidente que no puede expresar un periodo medio de pago.

Es cierto que la previsión legal de la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre es que «todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores», pero resulta evidente que se parte del hecho de que hayan existido proveedores y pago de bienes o servicios, de modo que cuando no hayan existido unos y otros no puede existir la obligación.

Al no existir una previsión legal de esta situación de hecho, la cuestión hace tránsito al modo en que se puede hacer constar dicha circunstancia, a fin de justificar debidamente la inexistencia de periodo medio de pago a los proveedores y la respuesta no puede ser otra que la constancia en la propia memoria de las cuentas anuales. El motivo es obvio, si todas las sociedades están obligadas a hacer constar en la memoria el periodo medio de pago a proveedores, deberán del mismo modo hacer constar, de modo expreso, la causa por la que no existe tal referencia dando así cumplimiento a la cobertura de información a que se refieren los apartados 5 y 6 del artículo 35 del Código de Comercio.

Llegados a este punto la cuestión se traslada a cómo hacer constar dicha circunstancia en el modelo normalizado de cuentas previsto en el Anexo I de la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, y es forzoso reconocer, que como afirma el recurrente, la consignación en el epígrafe correspondiente (01903), de la hoja IDA1, sobre datos generales de identificación e información complementaria requerida en la legislación española, de que la empresa está inactiva es suficiente para justificar la ausencia de datos en los epígrafes relativos al periodo medio de pago a proveedores.

6. Es cierto que las Resoluciones de este Centro Directivo de 2 de enero de 2017 (2.ª, 3.ª y 4.ª), exigieron, para poder llevar a cabo el depósito de cuentas, la constancia en la memoria de los datos relativos al periodo medio de pago a proveedores de acuerdo a la previsión de la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio. Ahora bien, en el supuesto de hecho que dio lugar a las mismas, el recurrente reconocía que por problemas informáticos no habían podido procesar debidamente la información a fin de realizar los cálculos previstos en la fórmula matemática establecida por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su Resolución de 29 de



enero de 2016, supuesto distinto al de la presente en el que, por inactividad de la empresa, no existen datos que procesar.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar 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 vigésima cuarta de la Ley 24/2001, 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 7 de noviembre de 2017. El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gállico.