

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

13125 *Resolución de 13 de noviembre de 2013, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador mercantil y de bienes muebles II de Madrid, por la que se deniega el depósito de las cuentas de la sociedad.*

En el recurso interpuesto por don P. P. R. A., en nombre y representación de «Movimientos y Voladuras, S.L.», contra la nota de calificación del registrador Mercantil y de Bienes Muebles II de Madrid, don Manuel Casero Mejías, por la que se deniega el depósito de las cuentas de la sociedad.

Hechos

I

Con fecha 2 de agosto de 2013 se presentan en el Registro Mercantil de Madrid las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2010 de la sociedad «Movimientos y Voladuras, S.L.».

II

El depósito de cuentas de la indicada sociedad fue objeto de la siguiente nota de calificación: «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: Movimientos y Voladuras, Sociedad Limitada. Presentación: 113.738,0/2013 Asiento: 15.521/31 Fecha: 02/08/2013 Ejercicio: 2010 - Dadas las salvedades que resultan del informe de auditoría y como consecuencia de las mismas, el auditor no emite opinión alguna en su informe, no pudiendo considerarse como tal a los efectos del contenido del art. 366.1-5.º del RRM. - 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). Habiéndose presentado nuevamente las cuentas anuales figurando en las mismas fotocopia de un escrito, al parecer, de interposición de Recurso gubernativo, es necesario que para el supuesto de que quiera interponerse el citado recurso se presente original del mismo para su debida tramitación (arts. 66 y ss RRM). Este documento (...) Madrid, a 14 de agosto de 2013. El registrador (firma ilegible y sello del Registro con el nombre y apellidos del registrador)».

III

Contra la anterior nota de calificación, don P. P. R. A., en nombre y representación de «Movimientos y Voladuras, S.L.», interpone recurso en virtud de escrito, de fecha 6 de septiembre de 2013, en base a los siguientes argumentos: «Única.–El presente recurso trae causa de la calificación negativa efectuada por el Registrador Mercantil en relación a las cuentas anuales de la sociedad, correspondientes a los ejercicios 2010 y 2011, por considerarse en ambos casos que: «Dadas las salvedades que resultan del informe de auditoría y como consecuencia de las mismas, el auditor no emite opinión alguna en su informe, no pudiendo considerarse como tal a los efectos del contenido del art. 366.1-5.º del RRM (...) No obstante la indicada calificación esta parte entiende, dicho sea con el

debido respeto y en estrictos términos de defensa, que los motivos esgrimidos por el Registro Mercantil de Madrid no pueden ser tenidos en cuenta habida cuenta que la propia Dirección General de los Registros y del Notariado considera que el Informe de Auditoría sin opinión es válido. A este respecto podemos citar la Resolución de 23 de mayo de 2003, publicada en el «BOE» de 30 de junio de 2003, conforme a la cual: «Pero en este caso se revoca la nota de calificación porque aunque no haya emitido opinión en el Informe presentado a depósito, lo cierto es que las Normas Técnicas de Auditoría prevén que el resultado del informe puede concretarse en la negativa a expresar opinión u opinión denegada (norma 3.6.10), con la consecuencia, aquí, de las limitaciones e incertidumbres que el Informe recoge, pero tras realizarse la auditoría y por el auditor designado precisamente por el Registrador Mercantil a solicitud de socios minoritarios de la compañía. El artículo 366.1.5 exige la aportación de “un ejemplar del informe de los auditores de cuentas...”, no que en dicho informe se emita opinión. Tampoco se recoge expresamente en el artículo 205.2 LSA al que se remite el 84 LSRL (sic)». O la más reciente resolución de fecha 29 de enero de 2013, en la que la Dirección General de los Registros y del Notariado considera que la opinión del auditor puede ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada, como en nuestro caso. Es más el propio artículo 366.1.5.º del Reglamento del Registro Mercantil únicamente establece la siguiente obligación artículo 366. Documentos a depositar. 1. A los efectos del depósito prevenido en el artículo anterior, deberán presentarse los siguientes documentos:... 5.º Un ejemplar del informe de los auditores de cuentas cuando la sociedad está obligada a verificación contable o cuando se hubiere nombrado auditor a solicitud de la minoría». Luego resulta a todas luces irrelevante, a efectos de depósito de las cuentas anuales, la opinión del Auditor de Cuentas respecto de las mismas ya que el propio artículo en que se ha basado la calificación negativa de las cuentas correspondientes a los ejercicios 2010 y 2011, nada dice respecto a la obligación de que se tenga que emitir opinión. A mayor abundamiento las Normas de Auditoría sobre Informes indica igualmente que: «El auditor expresará en el informe su opinión en relación con las cuentas anuales tomadas en su conjunto, o una afirmación de que no puede expresar una opinión, y en este caso, las causas que lo impidan. Cuando se exprese una opinión con salvedades o desfavorable sobre las cuentas anuales, se deberá exponer las razones que existan para ello». Y además debemos indicar que en los Informes de Auditoría controvertidos se ha respetado igualmente la previsión contenida en el apartado 3.3.14, de las Normas de Auditoría, conforme a la cual: «Siempre que el auditor deniegue su opinión debido a una o varias limitaciones muy significativas al alcance de su Auditoría, ya fueran impuestas por el cliente o por las circunstancias, deberá adoptar en su Informe la redacción que se presenta en el epígrafe 3.4.6 de estas Normas».

IV

El registrador emitió informe el día 11 de septiembre de 2013 y elevó el expediente a este Centro Directivo.

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 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, 25 de mayo de 2009, 21 de noviembre de 2011 y 29 de enero y 5 de septiembre de 2013.

1. Se debate en este recurso el depósito de cuentas de una sociedad mercantil. En concreto, la cuestión hace referencia a la consideración que ha de darse al documento de auditoría presentado en el Registro Mercantil, con ocasión del depósito de las cuentas anuales de la sociedad recurrente correspondientes al ejercicio 2010, en el cual el auditor manifiesta que «debido al efecto muy significativo conjunto de las limitaciones al alcance de nuestra auditoría descritas en los párrafos 2 y 3, no podemos expresar una opinión sobre las cuentas anuales del ejercicio 2010 adjuntas».

2. Ciertamente, 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.

3. Los artículos 4 a 6 del Real Decreto 1517/2011 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.

4. Conforme a su normativa reguladora, 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. Además, a la vista de las circunstancias que concurren en el caso concreto, el informe de auditoría puede terminar con la imposibilidad del auditor de expresar una opinión, debido al efecto muy significativo de las limitaciones al alcance de la misma.

5. No cabe discutir el carácter de verdadero informe de auditoría del emitido «por limitación absoluta en el alcance cuando no pudiese realizar el trabajo» ni se discute la correcta actuación del auditor en estos supuestos.

Ahora bien, no cabe confundir la correcta actuación del auditor cuando emite un informe sin opinión por limitación del alcance de la auditoría, y el valor de dicho informe a los efectos de practicar operaciones en el Registro Mercantil. En este sentido hay que determinar si cabe el depósito de cuentas de una sociedad obligada a auditarse, cuando se acompaña al depósito de cuentas un informe de auditoría de estas características, en el que el auditor no puede expresar una opinión.

Este último tipo de informe de auditoría puede tener algún efecto en el ámbito del Registro Mercantil. Así, en relación con los expedientes de nombramiento de auditor a petición del socio minoritario, en cuanto implica una correcta actuación del auditor, dará lugar al cierre del expediente de nombramiento de auditor a petición del socio minoritario. Sin embargo, en otros supuestos –aumentos y reducciones de capital, modificaciones estructurales– parece que este tipo de informe no conseguiría la finalidad legal pretendida, de ofrecer a los socios y en su caso a los terceros, una información profesional e independiente sobre los estados contables. Así, no parece que deba entenderse suficiente, a los efectos de practicar la correspondiente inscripción en el Registro Mercantil, que a unos acuerdos de ampliación de capital con cargo a reservas o de reducción de capital por pérdidas, se incorporara un informe de auditoría en estos términos.

6. En el ámbito específico del depósito de cuentas, si se admitiera el depósito de unas cuentas anuales con informe de auditoría sin expresar opinión «por limitación absoluta en el alcance» significaría: a) desvirtuar la finalidad del depósito de cuentas, en cuanto instrumento de información de socios y de terceros, dado que del mismo no podrá deducirse racionalmente ninguna información clara, al limitarse a expresar la ausencia de opinión sobre los extremos auditados; b) dejar al arbitrio de la sociedad el suministro o no de dicha información a los socios y terceros, por cuanto bastaría con negar el acceso o la documentación al auditor para conseguir un informe con opinión denegada; y, c) hacer ineficaz el cierre del Registro Mercantil por falta de depósito de cuentas.

7. A la vista de lo anterior, debe concluirse que no debe admitirse el depósito de las cuentas anuales de una sociedad mercantil con informe de auditoría no emitido por limitación absoluta a su alcance, denegación que en ningún caso afecta al trabajo del auditor, sino a la sociedad que pretende el depósito, que, en determinados supuestos, puede ser la responsable de que el auditor se vea obligado a emitir un informe de estas características.

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

Madrid, 13 de noviembre de 2013.—El Director General de los Registros y del Notariado, Joaquín José Rodríguez Hernández.