

## III. OTRAS DISPOSICIONES

### MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

**13529** *Resolución de 21 de mayo de 2024, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil XIII de Madrid, por la que se rechaza la inscripción de auditor voluntario.*

En el recurso interpuesto por don P. G. M., en nombre y representación y como administrador solidario de la sociedad «Elaldi, S.L.», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil XIII de Madrid, don Juan Sarmiento Ramos, por la que se rechaza la inscripción de auditor voluntario.

#### Hechos

I

El administrador de la sociedad «Elaldi, S.L.» certificaba que el día 19 de diciembre de 2023 los administradores solidarios de la sociedad acordaban reelegir a determinada firma de auditoría para el ejercicio 2023. La firma se encontraba legitimada por el notario de Boadilla del Monte, don Rafael Martínez Die.

II

Presentada la referida documentación en el Registro Mercantil de Madrid, fue objeto de la siguiente nota de calificación:

«Juan Sarmiento Ramos, Registrador Mercantil Mercantil [sic] de Madrid, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, he resuelto no practicar la inscripción solicitada conforme a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho:

#### Hechos

Diario/Asiento: 3424/361  
F. presentación: 01/03/2024  
Entrada: 1/2024/37620,0  
Sociedad: Elaldi SL  
Hoja: M-592634  
Expedido por: administrador solidario

#### Fundamentos de Derecho (defectos)

– 1.º Atribuida legalmente la competencia para el nombramiento de auditores a la junta general (cfr. arts 160 y 264 y 265 LSC), sin distinción por razón de la obligatoriedad o voluntariedad de la verificación de las cuentas; y reconocido a la minoría de socios el derecho a solicitar del registrador mercantil el nombramiento de un auditor que revise las cuentas sociales, en el caso de no obligación de auditar (cfr. art 265.2 LSC), derecho que implica la revisión, desde la perspectiva contable, de la labor del propio órgano de administración, no puede admitirse que el propio administrador, antes de que termine un ejercicio designe un auditor para la verificación de las cuentas del mismo con el alcance de excluir la designación voluntaria por la propia junta o el derecho de la minoría de

socios de pedir el nombramiento al registrador (en los tres meses siguiente al cierre y si la junta no hizo tal designación).

Con ello, no se excluye que el administrador encargue cuantas auditorias tenga por conveniente, pero nunca con el alcance de eludir el derecho de los socios (ya en decisión de junta y voluntariamente o, subsidiariamente, por determinación de la minoría), de poder designar por sí mismos o pedir la designación imparcial de un auditor que revise tan importante aspecto de la actuación del administrador. Conforme al art. 279.1 LSC, es la designación de auditores voluntariamente por la junta, cuando no hay obligación de auditar las cuentas sociales, o por el registrador mercantil a petición de la minoría, la que ha de inscribirse para garantizar que no se depositen las cuentas sin el informe de aquellos.

Adviértase que ni siquiera el art 22 Ley de auditoría de cuentas, autoriza otra solución, ni siquiera tratándose de auditorías no obligatorias; respecto de éstas, solo dispensa las limitaciones temporales en los nombramientos, pero en modo alguno altera la competencia para el nombramiento.

Y no cabe alegar que la independencia del auditor (que ha de atenerse a la *lex artis* en el desenvolvimiento de su función, sin tener que ajustarse a las directrices o imposiciones de quien le designa) satisfaga ese derecho de los socios al que nos hemos referido, cualquiera que sea quien lo haya designado, por cuanto una cosa es la independencia en el desempeño de la función, y otra bien distinta es la imparcialidad (adviértase como a la esencial independencia del juez en el desenvolvimiento de su función jurisdiccional, se anuda necesariamente la imparcialidad implícita en la exigencia del juez natural); y bien que lo entiende así nuestra LSC cuando en los distintos supuestos en los que prevé una intervención de auditor pone tan especial en los términos de su designación (si la actuación de un auditor, quien quiera que lo haya designado, garantizase, so pretexto de su independencia, los intereses que se quieren proteger en cada supuesto en que una norma legal que impone su intervención, estaría de más tan detalladas previsiones sobre el nombramiento del mismo).

En consecuencia, y sin perjuicio de su validez, la designación ahora realizada no puede ser inscrita, por cuanto podría vulnerar los derechos de los socios a que nos hemos referido, confirmados en los arts 160, 264, 265, 279.3 LSC).

– La hoja registral de la sociedad a que se refiere el precedente documento ha sido cerrada por falta del depósito de las cuentas anuales, conforme a lo establecido en el Art. 378 del RRM.

En relación con la presente calificación: (...)

Este documento ha sido firmado con firma electrónica reconocida por Registro Mercantil de Madrid a día 08/03/2024».

### III

Contra la anterior nota de calificación, don P. G. M., en nombre y representación y como administrador solidario de la sociedad «Elaldi, S.L.», interpuso recurso el día 14 de marzo de 2024 en virtud de escrito en el que alegaba, resumidamente, lo siguiente:

Primero. Que, de acuerdo con la consolidada doctrina administrativa y judicial, el derecho del socio no queda frustrado, cualquiera que sea el origen del nombramiento del auditor designado, dados los principios de objetividad, independencia e imparcialidad que rigen su actuación. A mayor abundancia, a la fecha en que se solicitó la inscripción en el Registro Mercantil, no hay constancia de que socio alguno haya hecho uso del derecho que les concede el artículo 265.2 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; Que la doctrina de la Dirección General de los Registros y del Notariado/Seguridad Jurídica y Fe Pública es clara (con cita de Resoluciones). Dicho criterio ha sido sancionado por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 9 de marzo de 2007, y Que se exige que el nombramiento de auditor voluntario en sociedades no obligadas garantice la práctica de

la auditoría mediante la inscripción en el Registro Mercantil o mediante la aportación del informe de verificación.

Segundo. Que en sociedades no obligadas es indudable la competencia de los administradores para la designación de auditor voluntario (con cita de Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado y de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública).

Tercero. Que el artículo 22 de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas, se limita a determinar el régimen de contratación del auditor regulando el plazo mínimo aplicable a las sociedades obligadas y aclarando que en el caso de auditorías no obligatorias no se aplica tal limitación temporal.

#### IV

El registrador Mercantil, tras la oportuna instrucción del expediente, emitió informe el día 20 de marzo de 2024 ratificándose en su calificación y elevó el expediente a este Centro Directivo.

#### Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18 y 20 del Código de Comercio; 253, 263, 265.2, 270, 272, 279, 282 y 283 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; 1, 5 y 22 de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas; 354, 358, 359, 366.1.5.º 368 y 378 del Reglamento del Registro Mercantil; 10, 11 y 60 y la disposición final primera del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas; la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2007; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 16 de octubre de 2000, 11 de noviembre de 2002, 29 de enero y 22 de mayo de 2003, 25 de agosto y 16 de diciembre de 2005, 16 de mayo, 6 de julio y 31 de agosto de 2007, 4 de julio de 2008, 11 de febrero, 26 de junio y 6 de noviembre de 2009, 15 de noviembre de 2011, 12 de noviembre de 2012, 3 de diciembre de 2013, 18 de noviembre de 2015, 18 y 19 de enero, 15 de marzo, 20 de junio y 21 de diciembre de 2016, 15 de junio y 14 de septiembre de 2017, 20 y 28 de febrero, 27 de julio y 10 y 20 de diciembre de 2018 y 20 de marzo de 2019, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 3 y 7 de febrero y 4 de junio de 2020 y 28 de noviembre de 2023.

1. De los dos defectos que señala la nota de calificación, el recurso no hace referencia alguna al segundo de ellos relativo al estado de cierre de la hoja registral por falta de depósito de cuentas. El objeto de la presente se concreta, en consecuencia, en el señalado en primer lugar. Designado un auditor por el órgano de administración antes del fin del ejercicio social en sociedad no obligada a verificar sus cuentas, el registrador rechaza la inscripción por los motivos que expresa su nota de defectos. El interesado recurre.

2. Procede la estimación del recurso. Esta Dirección General ha tenido ocasión de pronunciarse en distintas ocasiones en relación al régimen jurídico de la elección de los auditores en sociedades de capital no obligadas a verificación contable. Ya en su Resolución de 16 de abril de 1988 esta Dirección General indicó que el régimen jurídico del nombramiento de auditores en sociedades obligadas no era directamente aplicable al supuesto de sociedades no obligadas, de modo que la obligación de establecer un plazo mínimo de tres años no resultaba exigible. La Resolución de 7 de diciembre de 1999 aclaró que a pesar de lo anterior es precisa la determinación del plazo para el que es elegido el denominado auditor voluntario. Pero fue la Resolución de 20 de junio de 2016 la que, partiendo de la base de que el nombramiento de auditor voluntario antes del fin del ejercicio es la situación normal, entendió que también lo es cuando el nombramiento se hace con posterioridad. Lo hizo en los siguientes términos: «Al respecto, la Resolución de este Centro Directivo de 24 de noviembre de 2000 admitió que,

tratándose de una sociedad que no está obligada a verificar sus cuentas, existe la posibilidad de nombrar auditor aunque haya acabado el ejercicio por auditar. Lo mismo se desprende de las Resoluciones de 8 de mayo y 21 de junio de 2013 que examinaban, al abordar si cabía la inscripción de un auditor voluntariamente designado, si era o no obstáculo la constancia en el Registro de haber sido ya solicitado el nombramiento de auditor al registrador mercantil, por parte de socios minoritarios, en relación al mismo ejercicio. En ellas se concluía que tal designación voluntaria sólo podría inscribirse si constase, con fecha fehaciente, que el nombramiento por parte de la sociedad había sido anterior a la fecha de la solicitud; pero no ponían trabas, ni indicaban que el tal nombramiento voluntario fuese, además e imperativamente, anterior a la fecha del cierre del ejercicio a auditar. La clara conclusión es que el auditor designado por la sociedad con carácter voluntario puede serlo en cualquier momento, incluso ya cerrado el ejercicio auditable».

La Resolución de 20 de febrero de 2018 (en la que se discutía la competencia del órgano de administración para sustituir un auditor voluntario previamente designado), abordó la cuestión de la competencia del órgano de administración para designar auditor voluntario siguiente manera: «Como ha reiterado este Centro Directivo en sede de recursos de auditores, el órgano de administración está perfectamente legitimado para designar auditor con el fin de que verifique las cuentas anuales en aquellos supuestos en que la sociedad no esté obligada a la verificación contable (por todas, Resolución de 16 de abril de 2012). De los artículos 263, 264 y 265 de la Ley de Sociedades de Capital, resulta ineludiblemente que la competencia de la junta general para proceder al nombramiento de auditor de cuentas, así como los términos para realizar dicho nombramiento y su duración, solo son de obligado cumplimiento en aquellas sociedades que no pueden presentar en el Registro Mercantil sus cuentas en forma abreviada y que, por tanto, están obligadas por ley a la verificación contable. Fuera de estos supuestos la sociedad puede, a través de su órgano de administración, contratar los servicios de un auditor de cuentas, si lo considera necesario para la buena marcha de la empresa, pues este acto tiene la naturaleza propia de un acto de gestión y buena administración cuando se trata de sociedades no sujetas por ley a la obligación de auditar sus cuentas anuales y sin perjuicio de la eventual responsabilidad en que pueda incurrir si en el ejercicio de su cargo ha faltado a los deberes al mismo inherentes (artículos 209 y 236 y siguientes de la Ley de Sociedades de Capital).

Como ha recordado la reciente Resolución de 20 de junio de 2016, a diferencia de las sociedades obligadas conforme al artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital a la verificación contable, tratándose de una sociedad que no está obligada a verificar sus cuentas, existe la posibilidad de nombrar auditor aunque haya acabado el ejercicio por auditar (Resolución de 24 de noviembre de 2000). Lo mismo se desprende de las Resoluciones de 8 de mayo y 21 de junio de 2013 que examinaban, al abordar si cabía la inscripción de un auditor voluntariamente designado, si era o no obstáculo la constancia en el Registro de haber sido ya solicitado el nombramiento de auditor al registrador Mercantil, por parte de socios minoritarios, en relación al mismo ejercicio. En ellas se concluía que tal designación voluntaria sólo podría inscribirse si constase que el nombramiento por parte de la sociedad había sido anterior a la fecha de la solicitud; pero no ponían trabas, ni indicaban que el tal nombramiento voluntario fuese, además e imperativamente, anterior a la fecha del cierre del ejercicio a auditar. La clara conclusión es que el auditor designado por la sociedad con carácter voluntario puede serlo en cualquier momento, incluso ya cerrado el ejercicio auditable».

De la doctrina expuesta cabe concluir que en sociedades no obligadas a verificación contable no se aplican las limitaciones impuestas legalmente para sociedades que si lo están por concurrir en ellas cualquiera de los supuestos en que así lo impone la ley (artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital y disposición adicional primera de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas).

De este modo en sociedades no obligadas la designación de auditor voluntario puede llevarse a cabo en cualquier momento, antes o después del cierre del ejercicio social,

puede llevarse a cabo por el periodo de tiempo determinado que resulte del contrato sin sujetarse a un periodo mínimo y puede realizarse por la junta general o por el órgano de administración al no existir atribución competencial exclusiva a favor de aquélla.

3. Es cierto que el artículo 160.b) de la Ley de Sociedades de Capital atribuye competencia a la junta general en materia de nombramiento de auditores pero el propio precepto admite que no es una competencia exclusiva (en su caso, dice), pues ciertamente la designación de auditor puede ser llevada a cabo en determinadas circunstancias por otros órganos sociales como el de administración (como admite la propia nota de defectos), el de liquidación (artículo 371.3), o incluso por terceros investidos de dicha competencia como son el registrador mercantil (artículos 40 del Código de Comercio y 265 de la Ley de Sociedades de Capital), el letrado de la Administración de Justicia (266.1) o el juez de lo Mercantil (266.3).

Centrándonos en el nombramiento de auditor voluntario por parte del órgano de administración en sociedades no obligadas no existe norma que limite el ejercicio de esta competencia a un momento determinado, antes o después del cierre del ejercicio social por lo que puede hacerse en cualquier momento como ha reiterado la expuesta doctrina de esta Dirección General. Y no puede confundirse dicha circunstancia con el derecho que el artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital concede a los socios que ostenten al menos el 5% del capital social a solicitar dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio del registrador mercantil la designación de un auditor. El precepto no les atribuye un a modo de reserva temporal exclusiva para que durante ese espacio de tiempo el órgano de administración no pueda designar auditor sino que, como recuerda la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de marzo de 2007, lo que les garantiza es que la auditoría se lleve a cabo sea por un auditor sea por otro: «La posibilidad de que, en las sociedades no sometidas a verificación obligatoria, la minoría acuda a la designación de un auditor por el Registro Mercantil trata de asegurar el control de las cuentas por un profesional independiente (...) pero no protege el hecho de que actúe un concreto y determinado profesional, creando una suerte de vinculación in tuitu personae entre la empresa o entidad y el profesional que recibe el encargo de llevar a efecto la revisión (...) la finalidad del artículo 265.2 LSA no es que la auditoría se realice a instancia de un determinado socio sino que aquella efectivamente se realice y el socio pueda tener perfecto conocimiento de la contabilidad de la sociedad». Si no existe vinculación para que la auditoría se lleve a cabo por un determinado profesional tampoco puede existir reserva exclusiva para que el nombramiento recaiga precisamente en el designado a instancia del socio minoritario.

En definitiva, si no existe dicha reserva temporal exclusiva en beneficio del socio minoritario sino la garantía legal de que a su instancia se verifiquen las cuentas anuales no existe el posible perjuicio que señala la nota de defectos ya que, en cualquiera de las dos situaciones (auditor voluntario y auditor obligatorio nombrado a instancia del socio), el interés de que se verifiquen las cuentas anuales queda cumplimentado. No existiendo el derecho a que las cuentas se verifiquen precisamente por el auditor designado a instancia de la minoría sino el derecho a que las cuentas se verifiquen, es indiferente en caso de auditor voluntario si la designación por el órgano de administración se ha llevado a cabo antes o después del cierre del ejercicio.

4. Y todo ello sin perjuicio de que la posición del socio minoritario en sociedades no obligadas se protege de modo contundente tanto durante el procedimiento en que se ventila su solicitud como con posterioridad. Como ha reconocido una dilatadísima doctrina de esta Dirección General en materia de designación de auditores a instancia de socios minoritarios, sólo es posible desestimar la solicitud por existir designado ya un auditor voluntario por parte de la sociedad cuando se garantice el derecho del socio a la efectiva emisión del informe de auditoría, lo que solo puede lograrse mediante la inscripción del nombramiento en el Registro Mercantil, mediante la entrega al socio del referido informe o bien mediante su incorporación al expediente.

Y esta dilatadísima doctrina de la Dirección General se ha visto reconocida por la reforma que del artículo 279 de la Ley de Sociedades de Capital se llevó a cabo por las



disposiciones finales cuarta y decimocuarta de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas que en su inciso final dice hoy en día: «Los administradores presentarán también, el informe de gestión, si fuera obligatorio, y el informe del auditor, cuando la sociedad esté obligada a auditoría por una disposición legal o ésta se hubiera acordado a petición de la minoría o de forma voluntaria y se hubiese inscrito el nombramiento de auditor en el Registro Mercantil».

Dicho precepto no regula atribución competencial alguna ni limitación alguna a la posibilidad de designar auditor voluntario en sociedades no obligadas, sino que determina la obligatoriedad de depositar, junto a las cuentas anuales, el informe de verificación ya se trate de sociedades obligadas por ley a la auditoría de sus cuentas anuales, ya de sociedades obligadas como consecuencia de la solicitud de un socio minoritario (artículo 10.4 del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas), ya de sociedades no obligadas que han designado un auditor de forma voluntaria y han inscrito el nombramiento.

Tan es así que si la sociedad que ha designado auditor voluntario e inscrito en el Registro Mercantil el nombramiento pretende revocarlo posteriormente en perjuicio de socios que podrían haber ejercitado el derecho del artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital, esta Dirección General ha afirmado que no resulta posible la inscripción de la revocación (vid. Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 28 de noviembre de 2023 [2.<sup>a</sup>]).

En definitiva, la regulación legal y la doctrina de esta Dirección General al aplicarla permiten concluir que el derecho que a los socios reconoce el artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital no queda menoscabado por el hecho de que la sociedad no obligada a verificación contable haya designado, por medio de su órgano de administración, un auditor voluntario siempre que dicho nombramiento sea debidamente inscrito en el Registro Mercantil ya haya sido realizado antes o después del cierre del ejercicio social. Y sin perjuicio de que si un socio minoritario desea que sea la junta general de la sociedad no obligada la que lleve a cabo un nombramiento de auditor voluntario antes del fin de un ejercicio determinado tiene expedita la vía del artículo 168 de la Ley de Sociedades de Capital que le reconoce el derecho a solicitar y obtener convocatoria de junta general en la que dicha cuestión se comprenda en el orden del día.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de calificación del registrador en cuanto al defecto impugnado.

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, 21 de mayo de 2024.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, María Ester Pérez Jerez.