

III. OTRAS DISPOSICIONES**MINISTERIO DE JUSTICIA**

- 2144** *Resolución de 29 de enero de 2013, 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 de Jaén, por la que se deniega un depósito de cuentas.*

En el recurso interpuesto por don C. M. T., como administrador único y en nombre y representación de la sociedad «Hijos de José Muñoz Redondo, S.L.», contra la nota de calificación extendida por la registradora Mercantil y de Bienes Muebles de Jaén, doña María Belén López Espada, por la que se deniega un depósito de cuentas.

Hechos**I**

Con fecha 16 de agosto de 2012 se presentaron en el Registro Mercantil de Jaén, las cuentas anuales del ejercicio 2010 de la sociedad «Hijos de José Muñoz Redondo, S.L.».

II

Dicho documento fue calificado con la siguiente nota: «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: 45/8054 De fecha: 16/08/2012 Entrada: 2/2012/18.231,1 Sociedad: Hijos de José Muñoz Redondo SL Fundamentos de Derecho (defectos) 1.—Reportadas las cuentas anuales, junto con el denominado “Informe de Auditoría del ejercicio cerrado a 31/12/10”, emitido el 20 de enero de 2012, así como escrito de alegaciones, de fecha 24 de septiembre de 2012, sin firma ni identificación de quien lo ha suscrito, se suspende de nuevo el depósito de dichas cuentas anuales, conforme a lo siguiente: Disponen los artículos 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, y 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, que el Informe de Auditoría debe contener, como uno de sus datos mínimos, una opinión técnica, en la que se manifestará, de forma clara y precisa, si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. A su vez, tal opinión podrá ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada. Conforme al artículo 6 del citado Real Decreto que aprueba el Reglamento de Auditoría de Cuentas, “si en el desarrollo de la actividad regulada por el presente Reglamento, el auditor de cuentas, llegado el momento de emitir la opinión técnica a que se refiere el apartado uno anterior, encontrara razones para abstenerse de efectuar tal pronunciamiento, deberá hacer constar en el informe de auditoría las mismas, poniendo de manifiesto cuantos detalles e información complementaria sean necesarios; calificándose este supuesto como informe de auditoría con ‘opinión denegada’”. Éste parece ser, en principio, el caso que nos ocupa, puesto que el párrafo 7, de “opinión” del “Informe” que se acompaña, dice literalmente “Debido al efecto muy significativo de las limitaciones al alcance de nuestra auditoría descritas en los párrafos 2, 3, 4 y 5, no podemos expresar una opinión sobre las cuentas anuales del ejercicio 2010 adjuntas”. No obstante, y en contraposición, el artículo 7 del Real Decreto que aprueba el Reglamento

de Auditoría de Cuentas, regula los supuestos en los que existe imposibilidad absoluta para la realización del trabajo de auditoría, señalando en su apartado 2.º, que tiene lugar cuando “excepcionalmente, otras circunstancias no imputables al auditor de cuentas, y distintas de las de carácter técnico, impidan la realización del trabajo de auditoría en sus aspectos sustanciales”; en cuyo caso, según el apartado 3.º del mismo artículo, el auditor de cuentas detallará en un escrito todas las circunstancias determinantes de la falta de emisión del informe, que deberá ser remitido a la entidad auditada. Conforme a la consulta número 5 del BOICAC número 30, de mayo de 1997, cuando no se facilitan las cuentas anuales, no cabe emisión de informe de auditoría, y tal comunicación no puede considerarse como informe de auditoría. No parece ser el caso, puesto que en presente sí se han aportado las cuentas anuales. Por tanto, una vez deslindadas ambas figuras, debe determinarse que el “Informe” presentado es un informe con opinión denegada, según impone el apartado 3 del artículo 6 del Real Decreto que aprueba el Reglamento de Auditoría de Cuentas, al que son de aplicación las siguientes Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado, que no lo consideran como Informe válido y suficiente, a los efectos del artículo 361 del Reglamento del Registro Mercantil:

1. la de 17 de mayo de 2001, que dispuso, en un supuesto de informe de auditoría, con opinión denegada, que el artículo 218 de la Ley de Sociedades Anónimas –aplicable en tal momento– “piensa exclusivamente en un informe de auditoría que dé satisfacción a este derecho –del artículo 205.2 de la misma Ley–, es decir, un informe de auditoría realizada, o sea, que haya permitido comprobar si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad”.
2. La de 18 de septiembre de 2002, respecto de un informe que no emite opinión sobre las cuentas de la sociedad, confirmando la calificación del Registrador Mercantil, en cuanto que “solo hay informe cuando se informa, pero no cuando no se suministra información alguna, y, en el presente caso, el Auditor se limita a decir que no emite opinión técnica, lo que equivale a pensar que ‘informa que no informa’”.
3. Las de 16 de abril de 2003 y 5 de mayo de 2004, a que se hace mención en el Acuerdo de calificación de 3 de septiembre de 2012. Todo ello es consecuencia lógica del espíritu de una norma, el actual artículo 265.2 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital –antiguo artículo 205.2 de la Ley de Sociedades Anónimas–, dictada en defensa de los intereses de los socios minoritarios: no puede admitirse como informe uno que no informa de nada, y, en consecuencia, el acuerdo de aprobación de cuentas es votado en contra por el 44% del capital social, porque en este caso, la intervención del Auditor de cuentas, profesional independiente y de extrema preparación en la materia, no aporta nada, salvo la existencia de irregularidades de tal gravedad, que le impiden emitir opinión alguna sobre las cuentas. Se reitera la calificación anterior, en cuanto que, habiéndose nombrado Auditor de cuentas, a instancia de socio minoritario, y presentadas las cuentas, una vez aprobadas, después de dicho nombramiento, la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 25 de mayo de 2009 establece que aprobadas las cuentas anuales sin tener en cuenta el informe de auditor a petición de la minoría no aquéllas no pueden ser depositadas, sino que lo procedente es que dicha cuentas, una vez emitido el informe del auditor, sean nuevamente aprobadas por la Junta general de la sociedad (en igual sentido, Resolución de 21 de noviembre de 2011). En relación con la presente calificación (...) Jaén, a 19 de octubre de 2012 (firma ilegible y sello del Registro con el nombre y apellidos de la registradora)».

III

Don C. M. T. como administrador único y en nombre y representación de la sociedad «Hijos de José Muñoz Redondo, S.L.», interpuso recurso contra esta calificación, alegando: Que el informe en cuestión lo es de auditoría con opinión denegada sobre cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2010; Que se basa en la resolución de 21 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y constituye propiamente informe de auditoría de cuentas, dado que el tipo de opinión es contemplado en la norma y en la Ley de Auditoría de Cuentas; Que este supuesto es distinto del

referente a la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 5 de mayo de 2004, relativo a la presentación por el auditor de un informe «con opinión denegada por limitación absoluta», que ciertamente no es un informe de auditoría tal como lo establecen las normas técnicas sino, más bien, una comunicación o escrito del auditor al registrador Mercantil; Que debe distinguirse ese supuesto que se produce en los casos en que no se facilita la documentación necesaria para realizar la auditoría, de aquel otro en que lo que existe es una limitación al alcance de determinadas áreas que por su significación no dan lugar a una opinión sobre las cuentas anuales del ejercicio auditado, dando lugar a informe de auditoría con opinión denegada; y, Que el informe de referencia incluía el correspondiente informe de gestión.

IV

La registradora emitió informe en defensa de su nota y elevó el expediente a este Centro Directivo el día 20 de noviembre de 2012.

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 y 21 de noviembre de 2011, entre otras.

1. La única cuestión a la que se refiere este expediente, aportado el informe de gestión, consiste en la consideración que ha de darse al documento presentado en el Registro Mercantil, con ocasión del depósito de las cuentas anuales de la sociedad recurrente, correspondientes al ejercicio 2010, conforme al cual los auditores manifiestan «no poder expresar una opinión sobre las cuentas anuales del ejercicio 2010 adjuntas» que el recurrente considera, conforme a las normas técnicas de auditoría, equivalente a la emisión de informe ya que ha de distinguirse del informe emitido «con opinión denegada por limitación absoluta», que constituiría una mera información al registrador.

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. Ninguna de ellas resulta del documento aportado.

5. Por tales razones, no puede deducirse del informe, racionalmente, ninguna información clara en los términos expuestos, ya que éste se limita a la mera expresión de la ausencia de opinión sobre los extremos auditados.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar el recurso y confirmar la nota de calificación de la registradora en los términos expresados en los anteriores fundamentos de Derecho.

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, 29 de enero de 2013.—El Director General de los Registros y del Notariado, Joaquín José Rodríguez Hernández.