

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

25720 *Resolución de 28 de noviembre de 2023, 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 rechaza la cancelación parcial de una inscripción de nombramiento de auditor.*

En el recurso interpuesto por don J. O. M., en nombre y representación de la sociedad «Promociones y Construcciones Granmansión, SL», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil XIII de Madrid, don Juan Sarmiento Ramos, por la que rechaza la cancelación parcial de una inscripción de nombramiento de auditor.

Hechos

I

Por el notario de Madrid, don Andrés Domínguez Nafría, se autorizó, el día 20 de julio de 2023, acta de requerimiento para el levantamiento de acta de junta general a instancias de la sociedad «Promociones y Construcciones Granmansión. SL», en la que comparecía don J. O. S. en su representación como administrador único. Del contenido de dicha acta y de su diligencia de fecha 25 de julio de 2023 resultaba que, convocada la junta general de la sociedad para decidir, entre otros asuntos, sobre el siguiente punto del orden del día: «Revocación del nombramiento de Rivero Auditores SLP como auditor de cuentas de la sociedad para los ejercicios 2022 y 2023, por no ser necesaria legalmente su actuación», se reunió la junta general con la presencia del 100 % del capital social. También resultaba que, sometido a votación el punto del orden del día a que se ha hecho referencia, fue aprobado con el voto favorable de socios que representan el 66,6666 % del capital social con el voto en contra de un socio que representaba el 33,333 % de ese mismo capital.

II

Presentada la referida acta 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: 3364/1115.

F. presentación: 31 de julio de 2023.

Entrada: 1/2023/127095,0.

Sociedad: Promociones y Construcciones Granmansión SL.

Hoja: M-323436.

Expedido por: Domínguez Nafría Andrés.

Protocolo: 2023/3934 de 20 de julio de 2023.

Fundamentos de Derecho (defectos):

– No cabe inscribir la revocación de un auditor (fue designado para los ejercicios 2022 y 2023) acordada en junio de 2023 cuando ya transcurrió uno de los ejercicios para el que fue nombrado, ni aun por causa de no obligación de la sociedad a la auditoración de las cuentas, toda vez que ello vulneraría el derecho que a los minoritarios concedía el art. 265 LSC: al existir auditor inscrito, ya no pudieron ejercitar el derecho que este precepto les otorgaba, pero si después se pretende revocar el nombramiento con efectos retroactivos (de modo que puedan depositarse las cuentas de esos ejercicios pasados sin el correspondiente informe de auditor), los minoritarios de la sociedad habrían quedado burlados, pues ya no pueden pedir informe de auditoría conforme al art. 265 LSC, ni pueden impedir que se depositen las cuentas sin el informe del auditor revocado (cfr. art. 279 LSC).

Téngase en cuenta que el acuerdo de revocación es tomado en junta a la que concurren todos los socios, pero de forma no unánime, de modo que el socio discrepante podría verse perjudicado en los términos referidos.

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

Se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 15 del R.R.M. contando la presente nota de calificación con la conformidad de los cotitulares del Registro.

Madrid, a ocho de agosto de dos mil veintitrés. El Registrador que suscribe Juan Sarmiento Ramos.»

III

Contra la anterior nota de calificación, don J. O. M., en nombre y representación de la sociedad «Promociones y Construcciones Granmansión, SL», interpuso recurso el día 8 de septiembre de 2023 en virtud de escrito en el que alegaba lo siguiente:

«(...) D) calificación que se recurre, con expresión del documento objeto de la misma y fundamentos de Derecho:

Se recurre la calificación por varias razones, a saber:

– Porque el art. 263.2 LSC exceptúa de la obligación de ser revisadas las cuentas por Auditor cuando las sociedades, en dos ejercicios consecutivos, el importe neto de la cifra anual de negocios no supere los 5.700.000 € y tampoco que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50 (...)

– En cuanto al perjuicio a los minoritarios, se adjuntan sendas certificaciones expedidas por el Administrador Único, que los socios minoritarios Don J. C. y Don C. B. O., que tienen un 0,02462 % de participaciones sociales, manifiestan estar de acuerdo con la supresión de la obligatoriedad de revisar las cuentas por Auditor.

– Del propio examen de las cuentas anuales, se deduce la escasa actividad de la sociedad por lo que, nunca puede verse truncado ningún derecho societario.

E) solicito: (resume de manera concreta su petición).

Se solicita del Registrador Mercantil, revoque la suspensión de la inscripción, inscribiendo la revocación del nombramiento de Auditor recogida en el Acta Notarial de fecha 20 de julio de 2.023, número de protocolo 3.934, de D. Andrés Domingo Nafría, por cuanto que, como ha quedado demostrado, no se vulnera el art. 263.2 de la LSC ni se causa perjuicio alguno a los socios minoritarios».

Acompañaba a su escrito certificado suscrito por él mismo en el que hacía constar la identificación de dos socios minoritarios, con indicación de las participaciones de que eran titulares, así como con la afirmación de que dichas personas habían manifestado estar de acuerdo con la supresión de revisar las cuentas anuales por auditor, así como

que el número de empleados de la sociedad era de tres personas. Igualmente, acompañaba copia de las cuentas anuales de ejercicios anteriores.

IV

El registrador Mercantil, tras la oportuna instrucción del expediente, emitió informe el día 13 de septiembre de 2023 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 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 y 21 de diciembre de 2016, 15 de junio y 14 de septiembre de 2017, 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.

1. De la hoja registral de una sociedad de responsabilidad limitada resulta la inscripción de nombramiento de auditor para la verificación de las cuentas anuales de los ejercicios 2021, 2022 y 2023. Ahora se presenta en el Registro Mercantil copia del acta de junta general en la que, estando presentes el 100 % de socios que representan la totalidad del capital social, acuerdan por mayoría la revocación de la designación entonces realizada. El registrador califica negativamente y la sociedad recurre en los términos que resultan de los hechos.

2. Con carácter previo a cualquier otra consideración, es preciso poner de relieve una vez más, que el recurso contra la calificación del registrador no puede tener en cuenta la documentación que al mismo acompaña si dicha documentación es distinta a la que tuvo a la vista para emitir su calificación. El artículo 326 de la Ley Hipotecaria, aplicable también a los recursos contra la calificación de los registradores mercantiles (disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social) establece que «el recurso debe recaer exclusivamente sobre las cuestiones que se relacionen directa e inmediatamente con la calificación del registrador, rechazándose cualquier otra pretensión basada en otros motivos o en documentos no presentados en tiempo y forma».

Es doctrina reiterada de esta Dirección General (vid., por todas, Resoluciones de 18 de enero de 2013, 10, 11 y 17 de febrero, 13 de marzo, 19 de mayo, 1 de agosto, 26 de septiembre, 14 de octubre, 24 de noviembre y 17 de diciembre de 2014, 19 de enero, 27 de junio, 2 de julio y 13 de septiembre de 2015, 28 de enero y 19 de septiembre de 2016, 31 de marzo de 2017 y 8 de febrero de 2022, entre otras) que sólo puede ser objeto de recurso la nota de calificación negativa de los registradores sin que el trámite de recurso sea el medio adecuado para subsanar los defectos puestos de manifiesto.

Efectivamente, el recurso contra la calificación del registrador no es el cauce procedente para la subsanación de los defectos señalados en la nota, ni puede decidirse en él sobre si tales documentos remueven o no los obstáculos señalados por el registrador, sin perjuicio de que los interesados puedan volver a presentar los títulos

cuya inscripción no se admitió, en unión de los documentos aportados durante la tramitación del recurso, a fin de obtener una nueva calificación (cfr., por todas, las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de julio de 2017, 31 de octubre de 2018 y 30 de enero de 2019).

3. Establecido lo anterior y como pusiera de relieve la Resolución de esta Dirección General de 19 de enero de 2022, la relación mercantil de auditoría entre quien la lleva a cabo y quien es objeto de la misma tiene naturaleza contractual (artículo 22 de la Ley de Auditoría), y de ahí que las partes se encuentren vinculadas sin posibilidad de modificación unilateral (artículo 1256 del Código Civil en relación con el artículo 5.2 de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas). Ahora bien, dada la especial relación de confianza entre la persona del auditor y aquél cuyas cuentas son objeto de verificación, así como el hecho de que la labor de auditoría puede venir impuesta por la ley o por una resolución judicial o administrativa, el principio general de irretroactividad tiene algunas excepciones contempladas en la propia ley.

Dejando de lado la posibilidad de renuncia por parte del auditor (a que se refiere la citada Resolución), la ley contempla la posibilidad de que sea la sociedad quien lleve a cabo la revocación o rescisión del nombramiento (supuestos de los artículos 264.3 y 266 de la Ley de Sociedades de Capital y 22.2 de la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas).

De un modo no tan claro como hubiera sido deseable y para las sociedades obligadas, la Ley distingue entre los supuestos en que la revocación por justa causa se lleva a cabo porque ha desaparecido la obligación de auditar (artículo 264.3 en relación con el artículo 60 del Reglamento de Auditoría), de aquellos otros en que la revocación por justa causa se realiza para sustituir la persona del auditor (artículo 266.1), al persistir la obligación de verificar las cuentas anuales. Lo que interesa destacar ahora es que no debe confundirse la posibilidad de revocación por justa causa con la obligación de auditar, de modo que el hecho de la revocación no hace desaparecer la obligación de verificar en los supuestos legalmente establecidos con las consecuencias que de ello se derivan (señaladamente, la imposibilidad de depositar las cuentas anuales ex artículos 279 y 280 de la Ley de Sociedades de Capital).

Tratándose de sociedades no obligadas que, pese a ello, han designado auditor con carácter voluntario (cuyo régimen presenta notables diferencias, vid. Resolución de 20 de junio de 2016 en relación con el artículo 22.3 de la Ley de Auditoría), la cuestión que se plantea consiste en determinar si cabe la revocación siempre y en cualquier caso habida cuenta de que no existe obligación de verificar o si por el contrario existen circunstancias que limiten dicha posibilidad.

Para la debida respuesta a esta cuestión es imprescindible detenerse en el análisis de las consecuencias que el nombramiento de auditor voluntario tiene en relación al derecho individual de los socios a solicitar la auditoría de las cuentas anuales en el supuesto del artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital.

4. Como pusiera de relieve la Resolución de 18 de noviembre de 2015, esta Dirección General ha desarrollado una completa doctrina en relación al conflicto que se produce cuando a la solicitud del socio minoritario se opone la existencia de un nombramiento voluntario de auditor. Conforme a dicha doctrina (vid. Resoluciones en materia de expertos y auditores de 3 de enero, 6 de junio y 22 de agosto de 2011, 17 de enero, 27 de marzo y 30 de agosto de 2012, 4 y 25 de julio y 29 de octubre de 2013, 13 de mayo y 17 de junio de 2014 y 14 de mayo y 27 de julio de 2015, entre otras muchas), este Centro Directivo ha mantenido que la finalidad del artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital es la de reforzar la posición de los socios minoritarios dentro de la estructura empresarial, para lo cual dicho artículo reconoce y regula el derecho a la verificación de la contabilidad social por un profesional independiente nombrado por el registrador Mercantil a instancia de los socios que reúnan un mínimo de participaciones sociales o acciones equivalentes al 5% del capital social y siempre que presenten su solicitud en los tres meses siguientes al cierre del ejercicio social.

Como excepción a esta regla general, este Centro Directivo ha reconocido desde antiguo el hecho de que, dados los principios de objetividad, independencia e imparcialidad que presiden la actividad auditora, no frustra el derecho del socio el origen del nombramiento, ya sea éste judicial, registral o voluntario, puesto que el auditor, como profesional independiente, inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y sometido a la disciplina prevista en su ley reguladora (Ley 22/2015, de 20 de julio), ha de realizar su actividad conforme a las normas legales, reglamentarias y técnicas que regulan la actividad auditora. Consecuentemente, de existir designado un auditor por parte de la sociedad el interés protegible del socio está salvaguardado.

Este criterio ha sido sancionado por la doctrina del Tribunal Supremo que en su Sentencia de 9 de marzo de 2007, con cita de la doctrina de este Centro Directivo afirma: «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 intuitu personae entre la empresa o entidad y el profesional que recibe el encargo de llevar a efecto la revisión». Y más adelante continúa: «La designación se verifica no en razón de condiciones o circunstancias que puedan concurrir en un determinado profesional, sino por un mecanismo aleatorio que tiene por base una consideración de equivalencia o igualdad entre los profesionales inscritos en las listas». Para terminar afirmando que: «Hay que añadir a ello la consolidada opinión emitida reiteradas veces por la Dirección General de Registros y del Notariado... en orden a considerar que el derecho del accionista a solicitar la auditoría prevista en el artículo 265.2 LSA queda enervado por el encargo de una auditoría voluntariamente realizado por los administradores... estimándose indiferente el origen de la designación (Juez, Registrador, Órganos sociales), lo que viene razonándose en el sentido de que “dicho auditor ha de conducirse en sus actuaciones bajo estrictos y exclusivos criterios de independencia y de profesionalidad... ya que 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”».

Ahora bien, para que la designación voluntaria de auditoría pueda enervar el derecho del socio minoritario a la verificación contable esta Dirección General afirma que ha de cumplir dos condiciones concurrentes: a) que sea anterior a la presentación en el Registro Mercantil de la instancia del socio minoritario solicitando el nombramiento registral de auditor, y b) que se garantice el derecho del socio al informe de auditoría, lo que solo puede lograrse mediante la inscripción del nombramiento, mediante la entrega al socio del referido informe o bien mediante su incorporación al expediente.

5. De la regulación analizada y de la doctrina de este Centro Directivo que ha sido objeto de exposición, resulta que el derecho individual del socio a que se verifiquen las cuentas anuales decae en el supuesto de que la sociedad haya designado voluntariamente un auditor para dicha función y haya adoptado la medida de inscribirlo en el Registro Mercantil. Desde ese momento la sociedad se asimila a las sociedades obligadas y el depósito de las cuentas sólo puede producirse si van acompañadas del oportuno informe de verificación (artículo 279 de la Ley de Sociedades de Capital en su versión posterior a la Ley 22/2015, de 20 julio, de Auditoría de Cuentas que da rango legal a lo que venía siendo el criterio de esta Dirección General: vid. una recopilación en la Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 11 de diciembre de 2020 (9.^a).

Nótese que, a diferencia de las sociedades obligadas a verificar sus cuentas anuales por mandato legal, las sociedades que designan voluntariamente un auditor se constituyen en obligadas por su propia voluntad y de ahí que no puedan revocar, a diferencia de aquellas, el nombramiento realizado pues ello equivaldría igualmente a revocar la condición de sociedad obligada y la garantía que frente a sus socios implica de verificar las cuentas anuales. Dado que siendo sociedades no obligadas por mandato

legal la obligación de verificar que deriva del nombramiento de auditor ampara derechos individuales de los socios, la revocación de la designación de auditor previamente realizada sólo implicará la desaparición de la obligación de verificar si dichos derechos no resultan perjudicados. Así ocurrirá si todos los socios han prestado su consentimiento (vid. Resolución de 6 de julio de 2007), o si la revocación, por el momento en que se lleva a cabo, no perjudica que los socios minoritarios ejerciten, en su caso, el derecho contemplado en el artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital.

La Resolución de 25 de agosto de 2005, que contempla un supuesto similar al presente, lo expreso del siguiente modo: «Respecto al depósito de las cuentas del ejercicio 2003, debe confirmarse íntegramente la calificación registral: las cuentas cuyo depósito pretende la sociedad son las relativas al ejercicio 2003, para las cuales existe auditor designado e inscrito y la revocación y cese, efectuados en 2004, en ningún caso, pueden tener carácter retroactivo y solo surtirán efectos, en su caso, respecto a las cuentas de dicho año (2004) y sucesivos, siempre y cuando se haya producido su inscripción en el Registro. En cualquier caso, faltarían también el informe de gestión (366.1.4.º del Reglamento del Registro Mercantil) y la certificación a que se refieren los apartados 2.º y 7.º del citado artículo 366 del Reglamento del Registro Mercantil.

A mayor abundamiento, y por lo que se refiere al informe de auditoría del ejercicio 2003, debe señalarse que aunque el auditor fuese designado voluntariamente, por tratarse de una sociedad no obligada, está inscrito en el Registro y no exigir el informe de auditor -aunque el artículo 366.1.5.º del Registro Mercantil no contempla expresamente este supuesto- podría perjudicar derechos de terceros, por ejemplo el de socios que, sabiendo de la existencia del auditor, se hubieran abstenido de solicitarlo para dicho ejercicio (artículo 205.2 de la Ley de Sociedades Anónimas)».

En el supuesto que da lugar a la presente, la sociedad designó auditores para la verificación de las cuentas anuales de los ejercicios 2021, 2022 y 2023. La junta general de fecha 25 de julio de 2023 acuerda por mayoría y con el voto en contra de un socio que representa el 33,33% del capital social la revocación del nombramiento para los ejercicios 2022 y 2023. Resulta que en relación al ejercicio 2022 la revocación se lleva a cabo una vez transcurrido el plazo de tres meses a que se refiere el artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital lo que supone un claro perjuicio para los socios que no han votado a favor del acuerdo pues no pudiendo haber ejercido su derecho al existir entonces un auditor designado, resultan perjudicados por el acuerdo social que les ha privado de su derecho a solicitar la designación de auditor al Registro Mercantil.

Procede en consecuencia la confirmación de la nota de calificación en cuanto a la revocación del cargo de auditor para la verificación de las cuentas anuales del ejercicio 2022 pero no para las del ejercicio 2023 cuyo ejercicio no está cerrado a la fecha de la adopción del acuerdo por lo que no existe el perjuicio a que se refiere el párrafo anterior.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado desestimar parcialmente el recurso y confirmar parcialmente 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, 28 de noviembre de 2023.—La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago