

### III. OTRAS DISPOSICIONES

#### MINISTERIO DE JUSTICIA

**14209** *Resolución de 14 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 y de bienes muebles II de Murcia, por la que se rechaza el depósito de cuentas de una sociedad correspondiente al ejercicio 2016.*

En el recurso interpuesto por don J. L. P. S., como presentante de la sociedad «Divalcar, S.L.», contra la nota de calificación extendida por el registrador Mercantil y de Bienes Muebles II de Murcia, don Bartolomé Nieto García, por la que se rechaza el depósito de cuentas de la sociedad correspondiente al ejercicio 2016.

#### Hechos

##### I

Se solicitó del Registro Mercantil de Murcia 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: 28/11648 F. presentación: 25/07/2017 Entrada: 2/2017/511410,0 Sociedad: Divalcar, S.L. Ejerc. depósito: 2016 Hoja: MU-24978 Fundamentos de Derecho (defectos) – La casilla de «periodo medio de pago a proveedores» en la hoja de datos generales de identificación (IDP2) debe cumplimentarse en todo caso y ser siempre superior a cero. En relación con la presente calificación: (...)».

##### III

Contra la anterior nota de calificación, don J. L. P. S., como presentante de la sociedad «Divalcar, S.L.», interpuso recurso el día 24 de agosto de 2017 en virtud de escrito en el que alega lo siguiente: Primero.–Que la calificación no está basada jurídicamente, adoleciendo de cualquier referencia legislativa o reglamentaria, y Segundo.–Que se infiere que se basa en 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; Que su patrocinada confecciona memoria abreviada y del PGC PYME, y Que el 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, no ha contemplado como información obligatoria a proporcionar para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016 para memorias abreviadas y del PGC PYME el dato del plazo o período medio de pago a proveedores.

## IV

Tras la práctica de una diligencia a fin de acreditar la representación del recurrente, el registrador emitió informe el día 4 de septiembre 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; 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 modelo Pymes 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 IDP2. A juicio del registrador Mercantil el depósito no es posible mientras que el recurrente considera que no existe obligación de proporcionar dicha información a las sociedades que formulan la memoria en formato abreviado o en formato Pyme.

2. Con carácter previo, dado el contenido del escrito de recurso, es preciso recordar que esta Dirección General ha reiterado (y muy recientemente, vid. Resolución de 16 de octubre de 2017), que cuando la calificación del registrador sea desfavorable es exigible, según los principios básicos de todo procedimiento y conforme a la normativa vigente, que al consignarse los defectos que, a su juicio, se oponen a la inscripción pretendida, aquélla exprese también una motivación suficiente de los mismos, con el desarrollo necesario para que el interesado pueda conocer con claridad los defectos aducidos y con suficiencia los fundamentos jurídicos en los que se basa dicha calificación (cfr. artículo 19 bis de la Ley Hipotecaria y Resoluciones de 2 de octubre de 1998, 22 de marzo de 2001, 14 de abril de 2010, 26 de enero de 2011, 20 de julio de 2012 y 18 de noviembre de 2013, entre otras muchas). Es indudable que, de este modo, serán efectivas las garantías del interesado recurrente, quien al conocer en el momento inicial los argumentos en que el registrador funda jurídicamente su negativa a la inscripción solicitada podrá alegar los fundamentos de Derecho en los que apoye su tesis impugnatoria, a la vista ya de los hechos y razonamientos aducidos por el registrador que pudieran ser relevantes para la resolución del recurso.

Este régimen es de plena aplicación a los registros de naturaleza mercantil habida cuenta de que la disposición adicional vigesimocuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social establece: «La regulación prevista en el sección 5.ª del capítulo IX bis del Título V para los recursos contra la calificación del registrador de la Propiedad es también aplicable a los recursos contra la calificación del Registrador Mercantil y del de Bienes Muebles».

Igual razonamiento es aplicable a la solicitud de depósito de cuentas de conformidad con la remisión que el artículo 368.3 del Reglamento del Registro Mercantil realiza al régimen general de calificación de títulos defectuosos.

No obstante, conviene tener en cuenta que es igualmente doctrina de esta Dirección General (Resoluciones de 21, 22 y 23 de febrero, 12, 14, 15, 16 y 28 de marzo, 1 de abril y 13 de octubre de 2005, 8 de mayo y 3 de diciembre de 2010, 28 de febrero, 22 de mayo y 20 de julio de 2012, 19 de julio de 2013 y 22 de diciembre de 2015) que la argumentación

en que se fundamenta la calificación es suficiente para la tramitación del expediente si expresa suficientemente la razón que justifica dicha negativa de modo que el interesado haya podido alegar cuanto le ha convenido para su defensa, como lo acredita en este caso el mismo contenido del escrito de interposición, por lo que procede entrar en el fondo del asunto.

3. 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».

4. 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 Pyme, la identificada como IDP2, 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.

5. Cifándonos al objeto de este expediente y por lo que se refiere a la información relativa al período 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 IDP2 -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».

6. De la regulación expuesta resulta, sin asomo de duda, que la obligación de expresar en la hoja correspondiente el periodo medio de pago a proveedores durante el ejercicio incumbe a todas las sociedades mercantiles. No otra cosa expresa con rotunda claridad la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, que se ha transcrito más arriba.

Es cierto que, como 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 (trasladándose el problema a cómo hacer constar los motivos que impiden la constancia del dato legalmente exigible).

No ocurre así en la sociedad que presenta las cuentas cuyo depósito se solicita que ni ha cumplimentado el dato correspondiente al periodo medio de pago a proveedores ni ha expresado en la hoja correspondiente ni en la memoria presentada motivo alguno que le exima del cumplimiento de la obligación legal. Bien al contrario, del conjunto de la documentación presentada resulta fuera de duda que la sociedad ha estado activa durante el ejercicio realizando operaciones que dan lugar a los saldos que resultan de su cuenta de pérdidas y ganancias.

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, 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 14 de noviembre de 2017.–El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gáligo.