

**Resolución de 3 de octubre de 2024, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la calificación negativa de la registradora mercantil IV de Alicante de un depósito de cuentas del ejercicio 2023**

*(BOE de 13 de noviembre de 2024)*

**Registro Mercantil. Depósito de cuentas. Calificación registral. Calificación intrínseca.**

La registradora manifiesta en su nota de calificación que el resultado del ejercicio que consta en la certificación de aprobación de las cuentas es sustancialmente distinto del que resulta de la cuenta de pérdidas y ganancias.

La **calificación del registrador** Mercantil en el depósito de cuentas viene circunscrita a la dispuesto en los artículos 280 de la Ley de Sociedades de Capital y 368 del Reglamento del registro Mercantil. En lo referente a los documentos exigidos por la Ley, estos vienen determinados en el artículo 379 de la Ley de Sociedades de Capital; y dos Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 23 de abril de 2024, son las que aprueban respectivamente los modelos de cuentas y de cuentas consolidadas para el ejercicio de 2023, con las modificaciones producidas desde las anteriores Resoluciones.

Ciertamente, el registrador Mercantil **no puede calificar el contenido intrínseco** de las cuentas anuales, pero sí debe calificar que los documentos presentados a depósito son los exigidos por la ley y, en este sentido, que se ha cumplimentado adecuadamente en su aspecto formal, que no en el de contenido, los modelos aprobados por el Ministerio de Justicia.

El registrador ha de comparar los documentos de toda clase que se le presenten -en lo que resulte de ellos- con los **asientos del Registro**, y si el contenido de las cuentas es incompatible con los asientos del registro aquellas deben ser rechazadas. También es muy de tener en cuenta que las cuentas no se inscriben, sino que simplemente se depositan y lo único que provocan es una referencia en la hoja de la sociedad de que las cuentas han quedado debidamente depositadas. Por ello, la publicidad que se dé a las cuentas anuales es una publicidad noticia y no una publicidad cubierta por los principios registrales de presunción de exactitud y de validez. Esta Dirección General, en un supuesto que guarda relación con el de esta Resolución, tratando de la correcta o no correcta cumplimentación de la hoja dedicada a la aplicación del resultado vino a concluir que la casilla 91000 solamente ha de coincidir con la casilla 49500 (que recoge los resultados del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias), en caso de que el resultado del ejercicio sea positivo; en el presente supuesto, a la vista de las cifras consignadas anteriormente, se aprecia que no hay falta de coincidencia formal entre la aplicación del resultado que consta en la certificación y la aplicación del resultado que consta en la hoja «IDP2» que forma parte de las cuentas anuales.

En todo caso, debe tenerse presente que los modelos de cuentas para su presentación de forma telemática incluyen desde su implantación, determinados **«test de errores»** que impiden que las cuentas sean incongruentes consigo mismas.

En el recurso interpuesto por don A. E. G., en nombre y representación de la mercantil «e-Traducción Jurídica y Financiera, SL», contra la calificación negativa de la registradora Mercantil IV de Alicante, doña María del Pilar Planas Roca, del depósito de cuentas del ejercicio 2023.

**Hechos**

**I**

Con fecha 3 de julio de 2024 tuvo entrada en el Registro Mercantil de Alicante solicitud de depósito de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio cerrado el día 31 de diciembre de 2023 de la mercantil «e-Traducción Jurídica y Financiera, SL».

**II**

Presentadas dichas cuentas en el Registro Mercantil de Alicante, fueron objeto de la siguiente nota de calificación:

«María Pilar Planas Roca, Registradora Mercantil de Alicante, previo el consiguiente examen y calificación, de conformidad con los artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil, certifica que he resuelto no practicar el depósito solicitado conforme a los siguientes hechos y fundamentos de Derecho:

Hechos:

Diario/Asiento: 2024/3946.

F. presentación: 03/07/2024.

Entrada: 2/2024/511462,0.

Sociedad: e-Traducción Jurídica y Financiera, SL.

Ejerc. depósito: 2023.

Hoja: A-135507.

Fundamentos de Derecho (defectos):

– El resultado del ejercicio que consta en la certificación de aprobación de las cuentas anuales y su aplicación, es sustancialmente distinto del que resulta de la cuenta de pérdidas y ganancias correspondiente a las cuentas anuales que se pretenden depositar, conforme exige el artículo 366.1.2 del Reglamento del Registro Mercantil, por lo que dada la especial trascendencia de los asientos registrales que tienen alcance “erga omnes”, gozan de la presunción de exactitud y validez y se hallan bajo la salvaguardia jurisdiccional, se hace necesario exigir la máxima certeza jurídica en los documentos que acceden al Registro. Resolución de la Dirección General de Registros y Notariado, hoy Seguridad Jurídica y Fe Pública, de 21 de noviembre de 2019

– Se comunica sin que forme parte de la calificación: que la subsanación del envío telemático, deberá hacerse en un nuevo envío subsanatorio en el que se tendrá que indicar el número de entrada subsanado (que consta en esta misma notificación). Y se deberán incorporar al nuevo envío subsanatorio todos los documentos que forman parte del depósito y no sólo los modificados.

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

Alicante/Alacant, a veinticuatro de julio de dos mil veinticuatro.»

**III**

Contra la anterior nota de calificación, don A. E. G., en nombre y representación de la mercantil «e-Traducción Jurídica y Financiera, SL», interpuso recurso el día 30 de julio de 2024 en los siguientes términos:

«La calificación negativa adjunta arguye que «el resultado del ejercicio que consta en la certificación de aprobación de las cuentas anuales y su aplicación es sustancialmente distinto del que resulta de la cuenta de pérdidas y ganancias correspondiente a las cuentas anuales que se pretenden depositar.»

Sin embargo, la casilla 91000 solamente ha de coincidir con la casilla 49500 (que recoge los resultados del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias) en caso de que el resultado del ejercicio sea positivo, debiendo consignarse como nulo en los demás casos. Habida cuenta del resultado negativo en concepto del ejercicio 2023 de la sociedad e-Traducción Jurídica y Financiera, SL, en cuyo nombre interpongo el presente recurso, el resultado del ejercicio que consta en la certificación de aprobación de las cuentas anuales y su aplicación no es sustancialmente distinto, sino sustancialmente idéntico, dado que según la definición del Diccionario de la Real Academia española cero es aquel «número que expresa la falta absoluta de cantidad o un valor nulo» y, por ende, coincide con la ausencia de valor expresada en el referido certificado, adjunto, de aprobación de las cuentas anuales y su aplicación.

#### IV

La registradora Mercantil emitió informe y elevó el expediente a este centro directivo.

#### **Fundamentos de Derecho**

Vistos los artículos 379 y 280 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; la disposición adicional primera de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea; 368 del Reglamento del Registro Mercantil; la disposición final primera de la Orden JUS/616/2022, de 30 de junio, 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; las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 18 de mayo de 2023 y 23 de abril de 2024, que aprueban los modelos de cuentas y de cuentas consolidadas para el ejercicio de 2023, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 18 de febrero de 2005, 13 de marzo de 2015 y 17 de enero de 2018.

1. La presente Resolución tiene por objeto el recurso interpuesto contra la calificación negativa de la registradora Mercantil IV de Alicante al depósito de cuentas de la sociedad «e-Traducción Jurídica y Financiera, SL».

La registradora manifiesta en su nota de calificación, resumidamente, que «el resultado del ejercicio que consta en la certificación de aprobación de las cuentas anuales y su aplicación, es sustancialmente distinto del que resulta de la cuenta de pérdidas y ganancias correspondiente a las cuentas anuales que se pretenden depositar (...)».

2. El artículo 280 de la Ley de Sociedades de Capital dispone:

«Calificación registral.

1. Dentro de los quince días siguientes al de la fecha del asiento de presentación, el Registrador calificará bajo su responsabilidad si los documentos presentados son los exigidos por la ley, si están debidamente aprobados por la junta general y si constan las preceptivas firmas. Si no apreciare defectos, tendrá por efectuado el depósito, practicando el correspondiente asiento en el libro de depósito de cuentas y en la hoja correspondiente a la sociedad depositante. En caso contrario, procederá conforme a lo establecido respecto de los títulos defectuosos.

2. El Registro Mercantil deberá conservar los documentos depositados durante el plazo de seis años.»

Por su parte, el artículo 368 del Reglamento del Registro Mercantil dispone lo siguiente:

«1. Dentro del plazo establecido en este Reglamento, el Registrador calificará exclusivamente, bajo su responsabilidad, si los documentos presentados son los exigidos por la Ley, si están debidamente aprobados por la Junta general o por los socios, así como si constan las preceptivas firmas de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 2.º del apartado 1 del artículo 366.

2. Verificado el cumplimiento de los requisitos a que se refiere el artículo anterior, el Registrador tendrá por efectuado el depósito, practicando el correspondiente asiento en el Libro de depósito de cuentas y en la hoja abierta a la sociedad. El Registrador hará constar también esta circunstancia al pie de la solicitud, que quedará a disposición de los interesados.

3. En caso de que no procediere el depósito, se estará a lo establecido para los títulos defectuosos.»

Consecuentemente, la calificación del registrador Mercantil en el depósito de cuentas viene circunscrita a la dispuesto en los artículos 280 de la Ley de Sociedades de Capital y 368 del Reglamento del registro Mercantil.

En lo referente a los documentos exigidos por la Ley, estos vienen determinados en el artículo 379 de la Ley de Sociedades de Capital y, por lo que interesa en este expediente, la disposición adicional primera de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, habilitó al Ministerio de Justicia (actual Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes) para aprobar los modelos de presentación de cuentas anuales en el Registro Mercantil; la disposición final primera de la Orden ministerial JUS/616/2022, de 30 de junio, faculta a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública para aprobar aquellas modificaciones que exijan los modelos, como consecuencia de reformas puntuales de la normativa contable; en uso de dicha habilitación, la Resolución de 18 de mayo de 2023, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, aprobó los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación; y dos Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 23 de abril de 2024, son las que aprueban respectivamente los modelos de cuentas y de cuentas consolidadas para el ejercicio de 2023, con las modificaciones producidas desde las anteriores Resoluciones.

3. Ciertamente, el registrador Mercantil no puede calificar el contenido intrínseco de las cuentas anuales, pero sí debe calificar que los documentos presentados a depósito son los exigidos por la ley y, en este sentido, que se ha cumplimentado adecuadamente en su aspecto formal, que no en el de contenido, los modelos aprobados por el Ministerio de Justicia.

El problema relativo a la calificación intrínseca de las cuentas anuales ya ha sido tratado en diversas ocasiones por esta Dirección General.

Así, en la Resolución de 18 de febrero de 2005, vino a exigir que la cifra de capital que conste en el balance de las cuentas a depositar debe coincidir con la que resulte de los libros registrales, aunque en Resolución de 16 de marzo de 2011 declararían inscribible un aumento de capital en contradicción con el que constaba en el depósito de cuentas anuales de la sociedad, dando así preferencia en todo caso al contenido del registro sobre el contenido de las cuentas a depositar.

En otra Resolución de 13 de marzo de 2015, reconociendo que los términos literales de los artículos 368 del Reglamento del Registro Mercantil y 280 de la Ley de Sociedades de Capital «parecen restringir el examen a la faceta estrictamente formal, debe admitirse la prolongación del análisis a ciertos aspectos materiales», como el que resulta de la Resolución antes citada del año 2005. Por ello confirma que «la calificación no puede alcanzar al contenido intrínseco de las cuentas, ni al análisis de la correcta contabilización, registro o imputación de todas y cada una

de las partidas, ya sean del balance o de la cuenta de pérdidas y ganancias, por ser función que no le atribuye la Ley». No obstante, lo que no procede es que las cuentas contradigan «el contenido del Registro Mercantil [capital social] (...) porque sólo el contenido de éste está protegido por las presunciones de exactitud y validez, presunciones que no alcanzan al contenido de los documentos que conforman el depósito de cuentas, contenido que no es objeto de calificación por el registrador Mercantil (Resolución de 13 de mayo de 2013)». En definitiva «el registrador habrá de comparar los documentos de toda clase que se le presenten -en lo que resulte de ellos- con los asientos del Registro», y si el contenido de las cuentas es incompatible con los asientos del registro aquellas deben ser rechazadas. También es muy de tener en cuenta que las cuentas no se inscriben, sino que simplemente se depositan y lo único que provocan es una referencia en la hoja de la sociedad de que las cuentas han quedado debidamente depositadas. Por ello, la publicidad que se dé a las cuentas anuales es una publicidad noticia y no una publicidad cubierta por los principios registrales de presunción de exactitud y de validez (cfr. artículo 20 del Código de Comercio). Reconociéndolo así el artículo 281 de la Ley de Sociedades de Capital que en su primera redacción aprobada por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, venía a exigir la publicación en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil» del hecho del depósito de las cuentas, fue sustancialmente modificado por el artículo 1.16 de la Ley 25/2011, de 1 de agosto, suprimiendo la necesidad de publicación en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil», y expresando simplemente que «cualquier persona podrá obtener información del Registro Mercantil de todos los documentos depositados».

Por su parte, la Resolución de esta Dirección General de 17 de enero de 2018, en un supuesto que guarda relación con el de esta Resolución, tratando de la correcta o no correcta cumplimentación de la hoja dedicada a la aplicación del resultado vino a concluir que «la casilla 91000 solamente ha de coincidir con la casilla 49500 (que recoge los resultados del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias), en caso de que el resultado del ejercicio sea positivo».

4. En el presente expediente, resulta lo siguiente:

- en la certificación de acuerdos de la junta general de la sociedad, en cuanto a la aplicación del resultado: base de reparto 40.508,96; remanente 28.508,96; reservas voluntarias 12.000.
- en el modelo de depósito:
- en la casilla 91000: en blanco.
- en la casilla 91001 remanente: 28.508,96.
- en la casilla 91002 reservas voluntarias: 12.000.
- en la casilla 91004 base total reparto: 40.508,96.
- sin embargo, en la casilla 21500 resultados de ejercicios anteriores se pone 28.508,96; y, en la casilla 21700 resultados del ejercicio -7.097,90, lo que coincide con la casilla 49500.

5. A la vista de las cifras consignadas anteriormente se aprecia que no hay falta de coincidencia formal entre la aplicación del resultado que consta en la certificación y la aplicación del resultado que consta en la hoja «IDP2» que forma parte de las cuentas anuales.

Lo que al parecer ocurre es que se ha dejado en blanco la casilla 91000, en lugar de expresar o bien las pérdidas que resultan de la casilla 21700 coincidente con la 49500, o bien el dígito cero en el sentido exigido por la Resolución de 17 de enero de 2018 antes vista. Ello podría suponer una falta de congruencia entre las diversas partidas que integran las cuentas anuales, pero no una falta de coincidencia entre la hoja de aplicación el resultado y la certificación aprobatoria de las cuentas. También pudiera interpretarse que lo exigido por la registradora es un acuerdo por parte de la junta acerca de la aplicación de las pérdidas, pero esa aplicación, de acuerdo con lo expresado en las mismas cuentas, sería su compensación con remanentes pasados o futuros, en la forma predeterminada en el Plan General Contable y en la Ley de Sociedades de Capital.

6. En todo caso, debe tenerse presente que los modelos de cuentas para su presentación de forma telemática incluyen desde su implantación, determinados «test de errores» que impiden que las cuentas sean incongruentes consigo mismas.

Así el artículo 3 de la Orden JUS/616/2022, de 30 de junio, 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 del ejercicio 2021, aprobó un doble juego de detección de errores cuyo alcance en unos casos es de cumplimentación obligatoria, y que impiden la generación del soporte informático y otros de coherencia implícita con cumplimiento recomendado; test de errores que son objeto actualización de forma anual al aprobar los correspondientes modelos para el ejercicio de que se trate.

Por tanto, en principio los modelos presentados cumplen lo establecido en el artículo 34.2 del Código de Comercio, que exige que «las cuentas anuales deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales», y también en principio cumplen con el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en su Primera Parte relativa al Marco Conceptual de la Contabilidad, punto primero sobre la imagen fiel de las cuentas anuales en que insiste en que «las cuentas anuales deben redactarse con claridad, de forma que la información suministrada sea comprensible y útil para los usuarios al tomar sus decisiones económicas, debiendo mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales».

7. No obstante, el defecto alegado por la registradora en su nota de calificación, redactado con falta de la claridad necesaria, para nada alude a la congruencia interna de las cuentas, ni a la falta de constancia de aplicación del resultado, sino a la falta de coincidencia entre el certificado aprobatorio de dichas cuentas y las cuentas presentadas a depósito.

Sin tener en consideración, pues ya se hace en el fundamento de Derecho tercero, del problema que se plantea en este expediente que es el relativo a si la registradora en su calificación de las cuentas presentadas a depósito puede o no calificar la realidad intrínseca de las mismas, es claro que la nota de calificación tal y como se ha formulado no puede ser confirmada.

Realmente en la certificación de los acuerdos de la junta no se hace propiamente ninguna aplicación del resultado, pues tanto la partida de remanente como la partida de reservas voluntarias quedan intocadas con relación a lo que consta en la hoja «IDP2».

Sobre ello, ya la Resolución de 7 de marzo de 2001 determinó la imposibilidad de depósito si no constaba la aplicación del resultado, pero es un problema que al no haber sido expresado en la calificación es imposible entrar ahora en su examen.

En definitiva, nada de esto se señala en la nota de calificación, sino en el informe de la registradora posterior al recurso que es en el que se da a entender que el problema para el depósito reside no en la falta de coincidencia entre certificación y cuentas anuales, sino en no haber manifestado el importe de las pérdidas cuyo destino normal será el de ser compensadas con los resultados positivos del ejercicio corriente o de ejercicios anteriores.

Efectivamente, de la certificación resulta que la aplicación del resultado consta expresada en la certificación, si bien en términos no coincidentes con la cuenta de pérdidas y ganancias, de la que resultan pérdidas. En todo caso, el remanente según resulta de la certificación no sufre, frente a terceros, variación alguna, pues del remanente no se dispone para distribuir dividendo, sino que la sociedad lo mantiene para ejercicios posteriores y, por tanto, con cargo al mismo se podrán compensar las pérdidas acumuladas para dar cumplimiento en sus estrictos términos al artículo 273.2 de la Ley de Sociedades de Capital.

De lo anteriormente expuesto resulta con claridad que la nota de calificación tal y como se ha redactado no puede ser confirmada.

Esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de calificación.

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