**DERECHO MERCANTIL**

**TEMA 11**

**LAS CUENTAS ANUALES: FORMULACIÓN Y CONTENIDO. LA VERIFICACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES: LA AUDITORÍA. APROBACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES. EL DEPÓSITO Y PUBLICIDAD DE LAS CUENTAS.**

**LAS CUENTAS ANUALES: FORMULACIÓN Y CONTENIDO.**

Una de las obligaciones más importantes que la ley impone al empresario es la llevanza de contabilidad, es decir, registrar en la forma determinada normativamente la marcha y resultados matemáticos de su actividad, así como otros datos de especial interés.

La contabilidad de los empresarios está regulada por los artículos 25 a 49 del Código de Comercio de 22 de agosto de 1885, estudiados en el tema 3 de esta parte del programa, pero los artículos 253 a 284 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital de 2 de julio de 2010 contienen una serie de normas específicas aplicables a las cuentas anuales de las sociedades de capital, que estudiaré a continuación.

**Formulación.**

Dispone el artículo 253 de la Ley de Sociedades de Capital que la obligación de formulación de las cuentas anuales recae sobre los administradores, y es personal e indelegable.

Los administradores deben hacerlo en el plazo máximo de tres meses contados desde el cierre del ejercicio social, si bien las cuentas formuladas extemporáneamente son válidas, sin perjuicio de la responsabilidad de los administradores.

Junto a las cuentas anuales se formularán, cuando proceda, las cuentas anuales consolidadas del grupo societario del que la sociedad sea cabecera, y se realizará la propuesta de aplicación del resultado.

Las cuentas anuales deben ser firmadas por todos los administradores, y si faltare la firma de alguno de ellos se indicará expresamente la causa, si bien el Tribunal Supremo considera que la falta de firma no exime de responsabilidad al administrador no firmante, quien debería impugnar las cuentas.

**Contenido.**

Conforme al artículo 254 de la Ley de Sociedades de Capital, las cuentas anuales 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, estudiándose en el tema 3 del programa el concepto de cada uno de estos documentos.

La estructura y contenido de estos documentos, que forman una unidad, se ajustará a los modelos aprobados reglamentariamente, debiendo mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad.

Podrán formular balance abreviado las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de su cierre, al menos dos de las circunstancias siguientes:

1. Que el activo no supere los cuatro millones de euros.
2. Que la cifra neta de negocios no supere los ocho millones de euros.
3. Que el número medio de trabajadores no supere los cincuenta.

Cuando pueda formularse balance abreviado, los estados de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo no serán obligatorios, y la memoria podrá formularse en forma abreviada.

Podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de su cierre, al menos dos de las circunstancias siguientes:

1. Que el activo no supere los once millones cuatrocientos mil euros.
2. Que la cifra neta de negocios no supere los veintidós millones ochocientos mil euros.
3. Que el número medio de trabajadores no supere los doscientos cincuenta.

Además, los artículos 536 a 538 de la Ley contienen una serie de especialidades en las cuentas anuales de las sociedades cotizadas, que no podrán formular cuentas abreviadas, y deben ofrecer información adicional en la memoria y el informe de gestión, como la relativa a su gobierno corporativo y a las remuneraciones de sus consejeros.

**LA VERFICIACIÓN DE LAS CUENTAS: LA AUDITORÍA.**

Una vez formuladas por los administradores y antes de su aprobación por la junta general, las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión, deberán ser revisados por un auditor de cuentas, salvo que se trate de sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de su cierre, al menos dos de las circunstancias siguientes:

1. Que el activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.
2. Que la cifra neta de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.
3. Que el número medio de trabajadores no supere los cincuenta.

La verificación de las cuentas está regulada por los artículos 263 a 271 de la Ley de Sociedades de Capital y por la Ley de Auditoría de Cuentas de 20 de julio de 2015, desarrollada por su Reglamento de 12 de enero de 2021, y sus reglas esenciales son las siguientes:

1. El auditor es nombrado por la junta general y puede ser una persona física o una sociedad de auditoría que actúe a través de personas físicas, en todos los casos inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

El nombramiento es por un período inicial de tres a nueve años, susceptible de prorrogas sucesivas de tres años de duración máxima.

No obstante, el nombramiento puede producirse por el letrado de la Administración de Justicia o el registrador mercantil en los siguientes supuestos:

1. Si no es nombrado por la junta general.
2. En las sociedades no obligadas a auditar sus cuentas, si lo solicitan los socios que representen el menos el cinco por ciento del capital social.
3. Si concurre justa causa, como que el nombrado incumpla sus obligaciones.
4. El auditor de cuentas comprobará si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, emitiendo un informe que contendrá una opinión técnica que podrá ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada, conforme a las previsiones contenidas en la Ley de Auditoría de Cuentas.

En esta función, el auditor deberá actuar con escepticismo y aplicar su juicio profesional en los términos previstos en la Ley de Auditoría de Cuentas, regulándose detenidamente la independencia que debe mantener el auditor respecto de la sociedad auditada y las causas de incompatibilidad.

1. Los auditores y las sociedades de auditoría están sujetos a supervisión del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que es competente para comprobar los requisitos para el ejercicio de la función y acordar la inscripción de los auditores y sociedades en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas e imponerles sanciones por la comisión de faltas disciplinarias.

Las resoluciones del Instituto son recurribles en alzada ante el ministro de Economía y, posteriormente, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

**APROBACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.**

La aprobación de las cuentas anuales está regulada por los artículos 272 a 278 de la Ley de Sociedades de Capital, cuyas reglas esenciales son las siguientes:

1. Las cuentas anuales se aprobarán por la junta general, que en principio debe ser la ordinaria, celebrada dentro de los seis meses posteriores al cierre del ejercicio.

Cualquier socio podrá obtener las cuentas formuladas por los administradores de la sociedad, y en las sociedades limitadas los socios que representen al menos el cinco por ciento del capital podrán examinar, por sí o en unión de experto contable, la documentación soporte de las cuentas.

Lo anterior no impide ni limita el derecho de la minoría a que se nombre un auditor de cuentas con cargo a la sociedad.

1. La junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado.

Una vez cubiertas las reservas legal y, en su caso, estatutaria, sólo podrán repartirse dividendos con cargo al beneficio del ejercicio, o a reservas de libre disposición, si el patrimonio neto no es o, a consecuencia del reparto, no resulta ser inferior al capital social.

Si existieran pérdidas de ejercicios anteriores que hicieran que el patrimonio neto fuera inferior al capital social, el beneficio se destinará a la compensación de tales pérdidas.

En todo caso, una cifra igual al diez por ciento del beneficio del ejercicio se destinará a la reserva legal hasta que ésta alcance, al menos, el veinte por ciento del capital social.

La reserva legal, mientras no supere el límite indicado, solo podrá destinarse a la compensación de pérdidas en el caso de que no exista reserva estatutaria o voluntaria disponible para este fin.

1. En la sociedad limitada, salvo disposición contraria de los estatutos, la distribución de dividendos a los socios se realizará en proporción a su participación en el capital social.

En la sociedad anónima la distribución de dividendos a las acciones ordinarias se realizará en proporción al capital que hubieran desembolsado.

En todo caso, debe respetarse el carácter privilegiado del dividendo de acciones y participaciones sin voto.

El acuerdo de distribución de dividendos determinará la junta general el momento y la forma del pago, y en su defecto será pagadero en el domicilio social a partir del día siguiente al del acuerdo.

El plazo máximo para el abono completo de los dividendos será de doce meses, y el titular del derecho al cobro es quien sea socio en el momento del acuerdo de reparto.

El socio tiene derecho al pago del dividendo en metálico, si bien el acuerdo puede conceder al socio el derecho a optar por percibir el dividendo mediante acciones de la propia sociedad.

La distribución de cantidades a cuenta de dividendos futuros sólo podrá acordarse por la junta general o por los administradores bajo las siguientes condiciones:

1. Los administradores formularán un estado contable en el que se ponga de manifiesto que existe liquidez suficiente para la distribución.
2. La cantidad a distribuir no podrá exceder de la cuantía de los resultados obtenidos desde el fin del último ejercicio con las deducciones que la ley señala, como la estimación del impuesto sobre sociedades.

Cualquier distribución de dividendos o de cantidades a cuenta de dividendos que contravenga lo establecido deberá ser restituida por los socios perceptores con el interés legal correspondiente, cuando la sociedad pruebe que los perceptores conocían la irregularidad de la distribución o que no podían ignorarla.

**EL DEPÓSITO Y PUBLICIDAD DE LAS CUENTAS.**

El depósito y publicidad de las cuentas está regulado por los artículos 279 a 284 de la Ley de Sociedades de Capital, y sus reglas esenciales son las siguientes:

1. Dentro del mes siguiente a su aprobación, los administradores presentarán en el Registro Mercantil un ejemplar firmado de las cuentas anuales y, en su caso, de las consolidadas del grupo, junto con certificación de los acuerdos de la junta general de su aprobación y de aplicación del resultado.
2. El registrador calificará los documentos presentados en el plazo de quince días, y si la calificación es positiva practicará el correspondiente asiento en el libro de depósito de cuentas y en la hoja registral de la sociedad, debiendo conservar los documentos depositados durante seis años.
3. Cualquier persona podrá obtener información del Registro Mercantil de todos los documentos depositados.
4. El incumplimiento de la obligación de depósito da lugar al cierre registral, esto es, a que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista, con excepción de actos como el cese de administradores, la revocación o renuncia de poderes, la disolución de la sociedad y los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.
5. Este cierre es independiente del cierre producido por la baja en el índice de Entidades de la Agencia Tributaria a causa de deudas tributarias fallidas o por no presentación de la declaración del impuesto sobre sociedades de los últimos tres ejercicios, el cual se mantendrá hasta la regularización tributaria de la sociedad, conforme a lo previsto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 27 de noviembre de 2014.

José Marí Olano

20 de julio de 2024