

Código de Comercio
Ley de Sociedades Anónimas
Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada
Reglamento del Registro Mercantil

CÓDIGO DE COMERCIO (CComart.25 a 49)

A continuación se reproduce el texto íntegro de los artículos 25 al 49 del Código de Comercio que integran su Título III, según redacción dada por la L 19/1989, art. 2, y con las modificaciones introducidas por la L 2/1995, disp. adic. 1ª .

El Título consta de las siguientes secciones:

Título III. De la contabilidad de los empresarios

Sección 1ª . De los libros de los empresarios (CCom art.25 a 33)

Sección 2ª . De las cuentas anuales (CCom art.34 a 41)

Sección 3ª . Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades (CCom art.42 a 49)

Título III. De la contabilidad de los empresarios

Sección 1.ª

De los libros de los empresarios

Art. 25 . 1. Todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios. Llevará necesariamente, sin perjuicio de lo establecido en las leyes o disposiciones especiales, un libro de Inventarios y Cuentas anuales y otro Diario.

2. La contabilidad será llevada directamente por los empresarios o por otras personas debidamente autorizadas, sin perjuicio de la responsabilidad de aquéllos. Se presumirá concedida la autorización, salvo prueba en contrario.

Art. 26 . 1. Las sociedades mercantiles llevarán también un libro o libros de actas, en las que constarán, al menos, todos los acuerdos tomados por las juntas generales y especiales y los demás órganos colegiados de la sociedad, con expresión de los datos relativos a la convocatoria y a la constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, los acuerdos adoptados y los resultados de las votaciones.

2. Cualquier socio y las personas que, en su caso, hubiesen asistido a la Junta general en representación de los socios no asistentes podrán obtener en cualquier momento certificación de los acuerdos y de las actas de las juntas generales.

3. Los administradores deberán presentar en el Registro Mercantil, dentro de los ocho días siguientes a la aprobación del acta, testimonio notarial de los acuerdos inscribibles.

Art. 27 . 1. Los empresarios presentarán los libros que obligatoriamente deban llevar en el Registro Mercantil del lugar donde tuvieren su domicilio, para que antes de su utilización se ponga en el primer folio de cada uno diligencia de los que tuviere el libro y, en todas las hojas de cada libro, el sello del Registro. En los supuestos de cambio de domicilio tendrá pleno valor la legalización efectuada por el Registro de origen.

2. Será válida, sin embargo, la realización de asientos y anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. En cuanto al libro de actas, se estará a lo dispuesto en el Reglamento del Registro Mercantil.
3. Lo dispuesto en los párrafos anteriores se aplicará al libro registro de acciones nominativas en las sociedades anónimas y en comandita por acciones y al libro registro de socios en las sociedades de responsabilidad limitada, que podrán llevarse por medios informáticos, de acuerdo con lo que se disponga reglamentariamente.
4. Cada Registro Mercantil llevará un libro de legalizaciones.

Art. 28 .1. El libro de Inventarios y Cuentas anuales se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. Al menos trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación. Se transcribirán también el inventario de cierre de ejercicio y las cuentas anuales.

2. El libro Diario registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al mes, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que se trate.

Art. 29 .1. Todos los libros y documentos contables deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras. Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables. No podrán utilizarse abreviaturas o símbolos cuyo significado no sea preciso con arreglo a la Ley, el Reglamento o la práctica mercantil de general aplicación.

2. Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en pesetas (en relación con el **euro** , ver nº 5416).

Art. 30 .1. Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.

2. El cese del empresario en el ejercicio de sus actividades no le exime del deber a que se refiere el párrafo anterior y si hubiese fallecido recaerá sobre sus herederos. En caso de disolución de sociedades serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido en dicho párrafo.

Art. 31 . El valor probatorio de los libros de los empresarios y demás documentos contables será apreciado por los Tribunales conforme a las reglas generales del Derecho.

Art. 32 .1. La contabilidad de los empresarios es secreta, sin perjuicio de lo que se derive de lo dispuesto en las leyes.

2. La comunicación o reconocimiento general de los libros, correspondencia y demás documentos de los empresarios, sólo podrá decretarse, de oficio o a instancia de parte, en los casos de sucesión universal, suspensión de pagos, quiebras, liquidaciones de sociedades o entidades mercantiles, expedientes de regulación de empleo, y cuando los socios o los representantes legales de los trabajadores tengan derecho a su examen directo.

3. En todo caso, fuera de los casos prefijados en el párrafo anterior, podrá decretarse la exhibición de los libros y documentos de los empresarios a instancia de parte o de oficio, cuando la persona a quien pertenezcan tenga interés o responsabilidad en el asunto en que proceda la exhibición. El reconocimiento se contraerá exclusivamente a los puntos que tengan relación con la cuestión de que se trate.

Art. 33 .1. El reconocimiento al que se refiere el artículo anterior, ya sea general o particular, se hará en el establecimiento del empresario, en su presencia o en la de la persona que comisione, debiendo adoptarse las medidas oportunas para la debida conservación y custodia de los libros y documentos.

2. En cualquier caso, la persona a cuya solicitud se decrete el reconocimiento podrá servirse de auxiliares técnicos en la forma y número que el Juez considere necesario.

Sección 2.ª

De las cuentas anuales

Art. 34 .1. Al cierre del ejercicio, el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, que comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria. Estos documentos forman una unidad.

2. 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.

3. Cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, se suministrarán las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

4. En casos excepcionales, si la aplicación de una disposición legal en materia de contabilidad fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, tal disposición no será aplicable. En esos casos, en la memoria deberá señalarse esa falta de aplicación, motivarse suficientemente y explicarse su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

5. (Apartado añadido por L 2/1995 disp. adic.1ª). Las cuentas anuales deberán ser formuladas expresando los valores en pesetas (en relación con el **euro** , ver nº 5411 s.).

Art. 35 .1. El balance comprenderá, con la debida separación, los bienes y derechos que constituyen el activo de la empresa y las obligaciones que forman el pasivo de la misma, especificando los fondos propios. El balance de apertura de un ejercicio debe corresponder con el balance de cierre del ejercicio anterior.

2. La cuenta de pérdidas y ganancias comprenderá, también con la debida separación, los ingresos y los gastos del ejercicio y, por diferencias, el resultado del mismo. Distinguirá los resultados ordinarios propios de la explotación, de los que no lo sean o de los que se originen en circunstancias de carácter extraordinario.

3. La memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en el balance y en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cuando lo imponga una disposición legal, la memoria incluirá el cuadro de financiación, en el que se inscribirán los recursos obtenidos en el ejercicio y sus diferentes orígenes, así como la aplicación o el empleo de los mismos en inmovilizado o en circulante.

4. En cada una de las partidas del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias y en el cuadro de financiación deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. Cuando estas cifras no sean comparables, deberá adaptarse el importe del ejercicio precedente. En cualquier caso, la imposibilidad de comparación y la eventual adaptación de los importes, deberán indicarse en la memoria y serán debidamente comentadas.

5. En el balance o en la cuenta de pérdidas y ganancias no figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno, salvo que lo tuvieran en el ejercicio precedente.

6. Se prohíbe la compensación entre las partidas del activo y del pasivo, o entre las partidas de gastos e ingresos.

7. A falta de disposición legal específica, la estructura del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias se ajustará a los modelos aprobados reglamentariamente.

Art. 36 . 1. La estructura del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias no podrá modificarse de un ejercicio a otro. Sin embargo, en casos excepcionales, podrá no aplicarse esta norma, haciéndolo constar en la memoria con la debida justificación.

Art. 37 . 1. Las cuentas anuales deberán ser firmadas:

- 1°. Por el propio empresario, si se trata de persona individual.
 - 2°. Por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales, en caso de sociedad colectiva o comanditaria.
 - 3°. Por todos los administradores, en caso de sociedad anónima o de responsabilidad limitada.
2. En los supuestos a que se refieren los números 2.º y 3.º del párrafo anterior, si faltara la firma de alguna de las personas en ellos indicadas, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.
3. En la antefirma se expresará la fecha en que las cuentas se hubieran formulado.

Art. 38 . 1. La valoración de los elementos integrantes de las distintas partidas que figuren en las cuentas anuales deberá realizarse conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados. En particular, se observarán las siguientes reglas:

- a) Se presumirá que la empresa continúa en funcionamiento.
 - b) No se variarán los criterios de valoración de un ejercicio a otro.
 - c) Se seguirá el principio de prudencia valorativa. Este principio, que en caso de conflicto prevalecerá sobre cualquier otro, obligará, en todo caso, a recoger en el balance sólo los beneficios realizados en la fecha de su cierre, a tener en cuenta todos los riesgos previsibles y las pérdidas eventuales con origen en el ejercicio o en otro anterior, distinguiendo las realizadas o irreversibles de las potenciales o reversibles, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre del balance y la en que éste se formule, en cuyo caso se dará cumplida información en la memoria, y a tener en cuenta las depreciaciones, tanto si el ejercicio se salda con beneficio como con pérdida.
 - d) Se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.
 - e) Se valorarán separadamente los elementos integrantes de las distintas partidas del activo y del pasivo.
 - f) Los elementos del inmovilizado y del circulante se contabilizarán, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo siguiente, por el precio de adquisición, o por el coste de producción.
2. En casos excepcionales se admitirá la no aplicación de estos principios. En tales casos, en la memoria deberá señalarse esa falta de aplicación, motivarse suficientemente y explicarse su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

Art. 39 . 1. Los elementos del inmovilizado y circulante cuya utilización tenga un límite temporal deberán amortizarse sistemáticamente durante el tiempo de su utilización. No obstante, aun cuando su utilización no esté temporalmente limitada, cuando se prevea que la depreciación de esos bienes sea duradera, se efectuarán las correcciones valorativas necesarias para atribuirles el valor inferior que les corresponda en la fecha de cierre del balance.

2. Se efectuarán las correcciones valorativas necesarias con el fin de atribuir a los elementos del circulante el valor inferior de mercado o cualquier otro valor inferior que les corresponda, en virtud de circunstancias especiales, en la fecha de cierre del balance.
3. Las correcciones valorativas del inmovilizado y del circulante a que se refieren los dos párrafos anteriores, figurarán por separado en el balance por medio de las correspondientes provisiones, salvo cuando, por tener dichas correcciones carácter irreversible, constituyan pérdidas realizadas.
4. La valoración por el valor inferior, en aplicación de lo dispuesto en los párrafos anteriores, no podrá mantenerse si las razones que motivaron las correcciones de valor hubieran dejado de existir.

5. De forma excepcional las inmovilizaciones materiales y las materias primas y consumibles que se renuevan constantemente, cuyo valor global sea de importancia secundaria para la empresa, podrán incluirse en el activo por una cantidad y valor fijos, si su cantidad, valor y composición no varían sensiblemente. Cuando se aplique este supuesto se señalará en la memoria el fundamento de esta aplicación, así como el importe que significa.

6. El fondo de comercio únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso.

Art. 40 .1. Sin perjuicio de lo establecido en otras leyes que obliguen a someter las cuentas anuales a la auditoría de una persona que tenga la condición legal de auditor de cuentas, y de lo dispuesto en los artículos 32 y 33 de este Código, todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales de su empresa, cuando así lo acuerde el Juzgado competente, incluso en vía de jurisdicción voluntaria, si acoge la petición fundada de quien acredite un interés legítimo.

2. En este caso, el Juzgado exigirá al peticionario caución adecuada para responder del pago de las costas procesales y de los gastos de la auditoría, que serán a su cargo cuando no resulten vicios o irregularidades esenciales en las cuentas anuales revisadas, a cuyo efecto presentará el auditor en el Juzgado un ejemplar del informe realizado.

Art. 41 .1. Para la formulación, sometimiento a la auditoría y publicación de sus cuentas anuales, las sociedades anónimas, de responsabilidad limitada y en comandita por acciones, se regirán por sus respectivas normas.

2. (Apartado añadido por L 2/1995disp. adic.1a). Las sociedades colectivas y comanditarias simples, cuando a la fecha de cierre del ejercicio todos los socios colectivos sean sociedades españolas o extranjeras, quedarán sometidas a lo dispuesto en el Capítulo VII de la Ley de Sociedades Anónimas, con excepción de lo establecido en su Sección Novena.

Sección 3.ª

Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades

Art. 42 .1. Toda sociedad mercantil estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados, en la forma prevista en este Código y en la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, cuando, siendo socio de otra sociedad, se encuentre con relación a ésta en alguno de los casos siguientes:

a) Posea la mayoría de los derechos de voto.

b) Tenga la facultad de nombrar o de destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.

d) Haya nombrado exclusivamente con sus votos la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en los dos primeros números de este artículo.

2. A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se añadirán a los derechos de voto de la sociedad dominante los que correspondan a las sociedades dominadas por ésta, así como a otras personas que actúen en su propio nombre, pero por cuenta de alguna de aquéllas.

3. La obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y el informe de gestión correspondiente, conforme a su régimen específico.

4. La sociedad dominante deberá incluir en sus cuentas consolidadas no sólo a las sociedades por ella directamente dominadas, sino también a las sucesivamente dominadas por éstas, cualquiera que sea el lugar del domicilio social de ellas.

5. La Junta general de la sociedad dominante designará a los auditores de cuentas que habrán de controlar las cuentas anuales y el informe de gestión del grupo. Los auditores verificarán la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales consolidadas.

6. (Apartado añadido por L 2/1995disp. adic.1a). Las cuentas consolidadas habrán de someterse a la aprobación de la Junta general ordinaria de la sociedad dominante simultáneamente con las cuentas anuales de esta sociedad. Los accionistas de las sociedades pertenecientes al grupo podrán obtener de la sociedad dominante los documentos sometidos a la aprobación de la junta, así como el informe de gestión del grupo y el informe de los auditores. El depósito de las cuentas consolidadas, del informe de gestión del grupo y del informe de los auditores de cuentas en el Registro Mercantil y la publicación del mismo se efectuarán de conformidad con lo establecido para las cuentas anuales de las sociedades anónimas.

7. Lo dispuesto en la presente Sección será de aplicación a los casos en que voluntariamente cualquier persona física o jurídica dominante formule y publique cuentas consolidadas. Igualmente, se aplicarán estas normas, en cuanto sea posible, a los supuestos de formulación y publicación de cuentas consolidadas por cualquier persona física o jurídica distinta de las contempladas en los párrafos 1 y 2 del presente artículo.

Art. 43 .1. No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, las sociedades en él mencionadas no estarán obligadas a efectuar la consolidación, salvo que alguna de ellas haya emitido valores admitidos a negociación en un mercado bursátil, si concurre alguna de las circunstancias siguientes:

1º Cuando en la fecha del cierre del ejercicio de la sociedad dominante el conjunto de las sociedades no sobrepase, en sus últimas cuentas anuales, dos de los límites señalados en la Ley de Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas para la formulación de cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.

2º Cuando la sociedad dominante sometida a la legislación española sea al mismo tiempo dependiente de otra que se rija por la legislación de otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea, si esta última sociedad posee la totalidad de las participaciones sociales de aquélla o si, poseyendo el 90 por 100 o más de ellas, los socios minoritarios aprueban tal dispensa. En todo caso, será preciso que se cumplan los requisitos siguientes:

a) Que la sociedad dispensada de formalizar la consolidación, así como todas sus filiales, se consoliden en las cuentas de un grupo mayor, cuya sociedad dominante esté sometida a la legislación de otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea.

b) Que la sociedad española dispensada de formalizar la consolidación indique en sus cuentas la mención de estar exenta de la obligación de establecer las cuentas consolidadas, el grupo al que pertenece, la razón social y el domicilio de la sociedad dominante extranjera.

c) Que las cuentas consolidadas de la sociedad dominante extranjera, así como el informe de gestión y el certificado de los auditores se depositen, traducidos al castellano, en el Registro Mercantil donde tenga su domicilio la sociedad española.

La sociedad dominante podrá excluir de las cuentas consolidadas:

a) A la sociedad del grupo que presente un interés poco significativo con respecto a la imagen fiel que deben expresar las cuentas consolidadas. Siendo varias las sociedades del grupo en estas circunstancias, no podrán ser excluidas de la consolidación más que si en su conjunto presentan un interés poco significativo respecto a la finalidad expresada.

b) Aquellas sociedades del grupo respecto de las cuales existan restricciones importantes y permanentes que dificulten sustancialmente el ejercicio por la sociedad dominante de sus derechos sobre el patrimonio o la gestión de dichas sociedades.

c) Aquellas en las que la información necesaria para establecer las cuentas consolidadas sólo pueda obtenerse incurriendo en gastos desproporcionados o mediante un retraso que imposibilite la formación de dichas cuentas en el plazo legal establecido.

d) Aquellas cuyas participaciones se posean exclusivamente al objeto de su cesión posterior.

e) Las que tengan actividades tan diferentes que su inclusión resulte contraria a la obtención de la finalidad propia de las cuentas consolidadas. Este apartado no será aplicable por el solo hecho de que las sociedades incluidas en la consolidación sean parcialmente industriales,

parcialmente comerciales y parcialmente dedicadas a la prestación de servicios o de que ejerzan actividades industriales o comerciales o realicen prestaciones de servicios diferentes.

Art. 44 .1. Las cuentas anuales consolidadas comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria consolidados. Estos documentos forman una unidad. A las cuentas anuales consolidadas se unirá el informe de gestión consolidado.

2. Las cuentas anuales consolidadas deberán establecerse con claridad y de acuerdo con las normas de este Código.

3. Las cuentas anuales consolidadas deberán reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del conjunto constituido por las sociedades incluidas en la consolidación. Cuando la aplicación de las disposiciones de este Código no fuera suficiente para dar la imagen fiel, en el sentido indicado anteriormente, se aportarán las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

En casos excepcionales, si la aplicación de una disposición contenida en los artículos siguientes fuera incompatible con la imagen fiel que deben ofrecer las cuentas consolidadas tal disposición no será aplicable. En tales casos, en la memoria deberá señalarse esa falta de aplicación, motivarse suficientemente y explicarse su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del grupo.

4. Las cuentas anuales consolidadas se establecerán en la misma fecha que las cuentas anuales de la sociedad dominante. Si la fecha de cierre del ejercicio de una sociedad comprendida en la consolidación es anterior en más de tres meses a la correspondiente a las cuentas consolidadas, su inclusión en éstas se hará mediante cuentas intermedias referidas a la fecha en que se establezcan las consolidadas.

5. Cuando la composición de las empresas incluidas en la consolidación hubiese variado considerablemente en el curso de un ejercicio, los estados financieros consolidados deberán incluir la información necesaria para que la comparación de sucesivos estados financieros consolidados sea realista. Cuando un cambio sea importante, el cumplimiento de esta obligación se llevará a efecto mediante la preparación de un balance de situación inicial ajustado y de un estado ajustado de pérdidas y ganancias.

6. Cuando la aplicación de un determinado método a las cuentas anuales de una o más sociedades que deban consolidarse no permita dar la imagen fiel del conjunto de la consolidación, se aplicará a las citadas sociedades el método más conveniente a tal fin. En este caso, se expresarán en la memoria los motivos que justifiquen la decisión, indicando las sociedades afectadas y la incidencia que produzca la aplicación del método elegido sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del conjunto de las sociedades incluidas en la consolidación.

7. Las cuentas consolidadas deberán ser formuladas expresando los valores en pesetas (en relación con el **euro** , ver nº 5411 s.).

8. Las cuentas y el informe de gestión consolidados serán firmados por todos los administradores de la sociedad dominante, que responderán de la veracidad de los mismos.

Art. 45 .1. La estructura de las cuentas consolidadas se regirá por lo dispuesto en la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones específicas y de las adaptaciones indispensables que proceda realizar teniendo en cuenta las características propias de estas cuentas o de las personas o entidades a que se refiere el artículo 42.7.

2. El balance consolidado comprenderá íntegramente los elementos del activo y del pasivo de las sociedades comprendidas en la consolidación. Indicará también de forma separada la parte correspondiente a los accionistas o socios externos al grupo, que figurará en una partida específica con denominación adecuada.

3. La cuenta de pérdidas y ganancias consolidada comprenderá, también con la debida separación, los ingresos y los gastos del citado conjunto correspondientes al ejercicio y, por diferencia, el resultado del mismo con expresión, en su caso, de la parte correspondiente a los accionistas o socios externos al grupo, que figurará en una partida específica con denominación adecuada.

Art. 46 . La consolidación de las cuentas anuales se realizará mediante la aplicación de las siguientes reglas:

1° Los valores contables de las participaciones en el capital de las sociedades dependientes que posea, directa o indirectamente, la sociedad dominante se compensarán con la parte proporcional que dichos valores representen en relación a los capitales y reservas de esas sociedades dependientes. Esta compensación se hará sobre la base de los valores contables que existan en la fecha en que la sociedad dependiente se incluya por primera vez en la consolidación.

2° La diferencia que se pueda producir a consecuencia de la compensación indicada se imputará directamente, en la medida de lo posible, a las partidas del balance consolidado que tengan un valor superior o inferior a su valor contable. Esta imputación a las partidas del balance consolidado se amortizará con idénticos criterios a los que se apliquen a las mismas.

3° La diferencia que subsista después de la imputación señalada se inscribirá en el balance consolidado en una partida especial, con denominación adecuada, que será comentada en la memoria, así como las modificaciones que haya sufrido con respecto al ejercicio anterior en caso de ser importantes.

Si la diferencia que corresponda a esta partida especial fuera positiva se amortizará conforme a lo establecido para el fondo de comercio en el artículo 106.a) en la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas. (Actualmente, LSA art.194).

Si la diferencia fuera negativa únicamente podrá llevarse a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada en los casos siguientes:

a) Cuando esté basada, con referencia a la fecha de adquisición de la correspondiente participación, en la evolución desfavorable de los resultados de la sociedad de que se trate o en la previsión razonable de gastos correspondientes a la misma y en la medida en que esa previsión se realice.

b) Cuando corresponda a una plusvalía realizada.

4° La participación que sobre el capital de la sociedad dominante posea esta misma o la sociedad dependiente se mantendrá en el balance consolidado en una partida con denominación adecuada.

5° Los elementos del activo y del pasivo de la sociedad dependiente se incorporarán al balance consolidado con las mismas valoraciones con que figuren en el balance de dicha sociedad, excepto cuando sea de aplicación la regla 2.^a

6° Los elementos del activo y del pasivo comprendidos en la consolidación deben ser valorados siguiendo métodos uniformes y de acuerdo con las reglas de la sección quinta del capítulo VII de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas. La sociedad que formula las cuentas consolidadas debe aplicar los mismos métodos de valoración que los aplicados a sus propias cuentas anuales. Si algún elemento del activo y del pasivo comprendido en la consolidación ha sido valorado por alguna sociedad que forma parte de la misma, según métodos no uniformes al aplicado en la consolidación, tal elemento debe ser valorado de nuevo conforme a tal método, salvo que el resultado de la nueva valoración ofrezca un interés poco relevante a los efectos de alcanzar la imagen fiel del grupo. En casos excepcionales se admiten derogaciones a este principio que deberán recogerse y justificarse en la memoria.

7° Los ingresos y los gastos de la cuenta de pérdidas y ganancias de la sociedad dependiente se incorporarán a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, salvo en los casos en que aquéllos deban eliminarse conforme a lo previsto en la regla siguiente.

8° Deberán eliminarse generalmente los débitos y créditos entre sociedades comprendidas en la consolidación, los ingresos y los gastos relativos a las transacciones entre dichas sociedades y los resultados generados a consecuencia de tales transacciones. Sin perjuicio de las eliminaciones indicadas, deberán ser objeto, en su caso, de los ajustes procedentes las transferencias de resultados entre sociedades incluidas en la consolidación.

Art. 47 .1. Cuando una sociedad incluida en la consolidación gestione conjuntamente con una o varias sociedades ajenas al grupo otra sociedad, ésta podrá incluirse en las cuentas

consolidadas en proporción al porcentaje que de su capital social posea la sociedad incluida en la consolidación.

2. Para efectuar esta consolidación proporcional se tendrán en cuenta, en la medida de lo posible, las reglas establecidas en el artículo anterior.

No obstante, la eliminación de los créditos y débitos recíprocos de los resultados generados por estas transacciones se limitará a las cantidades que resulten aplicando sobre los importes totales de los mismos idéntico porcentaje al que represente la participación que posea, directa o indirectamente, la sociedad dominante en el capital social de la sociedad dominada de manera conjunta.

3. Cuando una sociedad incluida en la consolidación ejerza una influencia notable en la gestión de otra sociedad no incluida en la consolidación, pero con la que esté asociada por tener una participación en ella en el sentido indicado en la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, dicha participación deberá figurar en el balance consolidado como una partida independiente y bajo un epígrafe apropiado.

4. A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se tendrán en cuenta las reglas siguientes:

a) El valor contable de la participación a que se refiere el número 3 de este artículo se calculará conforme a las normas de valoración de la sección quinta del capítulo VII de la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas. Dicho valor y el importe correspondiente al porcentaje de capital y reservas que represente tal participación se compensarán y la diferencia que resulte se pondrá de manifiesto por separado en el balance consolidado o en la memoria. Esta compensación se efectuará sobre la base de los valores contables existentes en la fecha en la que el método se aplique por primera vez.

b) A la diferencia que se pueda producir a consecuencia de la compensación indicada le serán de aplicación las reglas del artículo 46.

c) Las variaciones experimentadas en el patrimonio neto de la sociedad asociada en el curso del ejercicio aumentarán o disminuirán, según los casos, el valor contable de dicha participación, en la proporción que corresponda.

d) Se eliminarán, en la parte que resulte procedente, los resultados generados por transacciones entre la sociedad asociada y las demás comprendidas en las cuentas consolidadas.

e) Los resultados obtenidos en el ejercicio por la sociedad asociada, después de la eliminación a que se refiere la regla anterior, incrementarán o reducirán, según los casos, el valor contable de la participación en el balance consolidado. El incremento o la reducción indicados se limitará a la parte de los resultados atribuible a la referida participación. Dicha parte deberá figurar en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada con denominación adecuada.

f) Los beneficios distribuidos por la sociedad asociada a las demás comprendidas en las cuentas consolidadas reducirán el valor contable de la participación en el balance consolidado.

5. Podrá prescindirse de la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo, cuando las participaciones en el capital de la sociedad asociada no tengan un interés significativo para la imagen fiel que deben expresar las cuentas consolidadas.

Art. 48. Además de las menciones prescritas por otras disposiciones de este Código y por la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, la memoria consolidada deberá incluir, al menos, las indicaciones siguientes:

1º Los criterios de valores aplicados a las diferentes partidas de las cuentas consolidadas, así como los métodos de cálculo utilizados en las correcciones de valor. Para los elementos contenidos en las cuentas consolidadas que, en la actualidad o en su origen, hubieran sido expresados en moneda extranjera («moneda distinta del euro»: RD 2814/1998 disp.final 1ª), se indicará el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio a pesetas.

2º El nombre y domicilio de las sociedades comprendidas en la consolidación; la participación que tengan las sociedades comprendidas en la consolidación o las personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de ellas en el capital de otras sociedades comprendidas en

la consolidación distintas a la sociedad dominante, así como el supuesto del artículo 42 en el que se ha basado la consolidación.

Esas mismas menciones deberán darse con referencia a las sociedades que queden fuera de la consolidación en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 43, indicando los motivos de la exclusión.

3° El nombre y domicilio de las sociedades asociadas a una sociedad comprendida en la consolidación en virtud de lo dispuesto en los párrafos 3 a 5 del artículo 47, con indicación de la fracción de su capital poseída por las sociedades comprendidas en la consolidación o por una persona que actúe en su propio nombre, pero por cuenta de ellas. Esas mismas indicaciones deberán ofrecerse en relación con las sociedades asociadas a las que se refiere el apartado 5 del artículo 47, mencionando la razón por la que se ha aplicado lo dispuesto en dicho apartado.

4° El nombre y domicilio de las sociedades que hayan sido objeto de una consolidación proporcional en virtud de lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 del artículo 47, los elementos en que se base la dirección conjunta, y la fracción de su capital que poseen las sociedades comprendidas en la consolidación o una persona que actúa en su propio nombre, pero por cuenta de ellas.

5° El nombre y domicilio de otras sociedades, no incluidas en los apartados anteriores, en las que las sociedades comprendidas en la consolidación y las que han quedado fuera con arreglo a lo dispuesto en el apartado e) del párrafo 2 del artículo 43, posean directamente o mediante una persona que actúe en su propio nombre, pero, por cuenta de aquéllas un porcentaje no inferior al 5 por 100 de su capital. Se indicará la participación en el capital, así como el importe de los capitales propios y el del resultado del último ejercicio de la sociedad cuyas cuentas hubieran sido aprobadas. Estas informaciones podrán omitirse cuando sólo presenten un interés desdeñable respecto a la imagen fiel que deben expresar las cuentas consolidadas. La indicación de los capitales propios y del resultado se podrá omitir igualmente cuando la sociedad de que se trate no publique su balance y al menos un 50 por 100 de su capital lo posean, directa o indirectamente, las sociedades antes mencionadas.

6° El importe global de las deudas que figuren en el balance consolidado cuya duración residual sea superior a cinco años, así como el de las deudas que figuren en el balance consolidado, que tengan garantías reales dadas por sociedades comprendidas en la consolidación, con indicación de su naturaleza y forma.

7° El importe global de las garantías comprometidas con terceros, sin perjuicio de su reconocimiento dentro del pasivo del balance cuando sea previsible que de las mismas se derive el cumplimiento efectivo de una obligación o cuando su indicación sea útil para la apreciación de la situación financiera del grupo. Deberán mencionarse específicamente los compromisos existentes en materia de pensiones, así como los existentes en relación con sociedades del grupo no incluidas en la consolidación.

8° La distribución del importe neto de la cifra de negocios consolidada, definida con arreglo a lo establecido en la Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, por categorías de actividades, así como por mercados geográficos, en la medida en que, desde el punto de vista de la organización de la venta de productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias del grupo de sociedades comprendidas en la consolidación, esas categorías y mercados difieran entre sí de una forma significativa.

9° El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio por las sociedades comprendidas en la consolidación, distribuido por categorías, así como, si no fueren mencionados separadamente en la cuenta de pérdidas y ganancias, los gastos de personal referidos al ejercicio.

Se indicará por separado el número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio por las sociedades a las que se aplique lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 del artículo 47.

10° La diferencia que se pudiera producir entre el cálculo del resultado contable consolidado del ejercicio y el que resultaría de haber efectuado una valoración de las partidas con criterios fiscales, por no coincidir éstos con los principios contables de obligatoria aplicación. Cuando

tal valoración influya de forma sustancial sobre la carga fiscal futura del grupo de sociedades comprendidas en la consolidación deberán darse indicaciones al respecto.

11° La diferencia entre la carga fiscal imputada a las cuentas de pérdidas y ganancias consolidadas del ejercicio y de ejercicios anteriores y la carga fiscal ya pagada o que se habrá de pagar con arreglo a esos ejercicios, en la medida en que esa diferencia sea de un interés cierto en relación a la carga fiscal futura. Este importe podrá figurar igualmente de forma acumulada en el balance, en una partida particular, con el título correspondiente.

12° El importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por los miembros del órgano de administración en las sociedades incluidas en la consolidación, cualquiera que sea su causa, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales de órganos de administración. Estas informaciones se darán de forma global por concepto retributivo.

13° El importe de los anticipos y créditos concedidos a los miembros de los órganos de administración de la sociedad dominante, por ésta o por una sociedad dominada, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes eventuales devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de una garantía cualquiera. Igualmente se indicarán los anticipos y créditos concedidos a los administradores de la sociedad dominante por las sociedades ajenas al grupo a que se refieren los párrafos 1 y 3 del artículo 47. Estas informaciones se darán de forma global por cada categoría.

Art. 49 .1. El informe de gestión consolidado deberá contener la exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación del conjunto de las sociedades incluidas en la consolidación.

2. Además deberá incluir información sobre:

- a) Los acontecimientos importantes acaecidos después de la fecha de cierre del ejercicio de las sociedades incluidas en la consolidación.
- b) La evolución previsible del conjunto formado por las citadas sociedades.
- c) Las actividades de dicho conjunto en materia de investigación y desarrollo.
- d) El número y valor nominal o, en su defecto, el valor contable del conjunto de acciones o participaciones de la sociedad dominante poseídas por ella, por sociedades filiales o por una tercera persona que actúe en propio nombre, pero por cuenta de las mismas.

Ley de Sociedades Anónimas

(RD Leg 1564/1989)

Se reproduce el Capítulo VII de la LSA, art.171 a 222, redactado conforme a lo previsto por la, L 2/1995 y con las modificaciones introducidas por el RD 572/1997.

El Capítulo consta de las secciones siguientes:

Capítulo VII. De las cuentas anuales

Sección 1ª . Disposiciones generales (LSA art.171 a 174)

Sección 2ª . Estructura del balance (LSA art.175 a 183)

Sección 3ª . Disposiciones particulares sobre ciertas partidas del balance (LSA art.184 a 188)

Sección 4ª . Estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias (LSA art.189 a 192)

Sección 5ª . Reglas de valoración (LSA art.193 a 198)

Sección 6ª . Memoria (LSA art.199 a 201)

Sección 7ª . Informe de gestión (LSA art.202)

Sección 8ª . Verificación de las cuentas anuales (LSA art.203 a 211)

Sección 9ª . Aprobación de las cuentas (LSA art.212 a 217)

Sección 10ª . Depósito y publicidad de las cuentas anuales (LSA art.218 a 222).

Capítulo VII. De las cuentas anuales

Sección 1.ª

Disposiciones generales

Art. 171. Formulación .- 1. Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.

2. Las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

Art. 172. Cuentas anuales .- 1. Las cuentas anuales comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.

2. Estos documentos, que forman una unidad, deberán ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, de conformidad con esta Ley y con lo previsto en el Código de Comercio.

Art. 173. Separación de partidas .- 1. Tanto en el balance, como en la cuenta de pérdidas y ganancias, las partidas previstas en los artículos 175 a 180 y en el artículo 189 deberán aparecer por separado, en el orden en ellos indicado.

2. Podrá hacerse una subdivisión más detallada de estas partidas, siempre que se respete la estructura de los esquemas establecidos en dichos artículos.

Igualmente podrán añadirse nuevas partidas en la medida en que su contenido no esté comprendido en ninguna de las ya previstas en dichos esquemas.

Art. 174. Agrupación de partidas .- Podrán agruparse las partidas del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias precedidas de números árabes, cuando sólo representen un importe

irrelevante para mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, así como de los resultados de la sociedad o cuando se favorezca la claridad, siempre que las partidas agrupadas se presenten de forma diferenciada en la memoria.

Sección 2.ª

Estructura del balance

Art. 175. Esquema del balance .- El balance de las sociedades anónimas deberá ajustarse al esquema siguiente:

Activo

- A) Accionistas por desembolsos no exigidos.
- B) Inmovilizado.
 - I. Gastos de establecimiento.
 - II. Inmovilizaciones inmateriales.
 - III. Inmovilizaciones materiales.
 - IV. Inmovilizaciones financieras.
- C) Activo circulante.
 - I. Accionistas por desembolsos exigidos.
 - II. Existencias.
 - III. Deudores.
 - IV. Valores mobiliarios.
 - V. Tesorería.
 - VI. Ajustes por periodificación.

Pasivo

- A) Fondos propios.
 - I. Capital suscrito.
 - II. Primas de emisión.
 - III. Reserva de revalorización.
 - IV. Reservas.
 - V. Resultados de ejercicios anteriores.
 - VI. Resultado del ejercicio (beneficio o pérdida).
- B) Provisiones para riesgos y gastos.
- C) Acreedores a largo plazo.
- D) Acreedores a corto plazo.

Art. 176. Desglose del inmovilizado .- El apartado B) del activo, «Inmovilizado», incluirá:

1º En el apartado II, «Inmovilizaciones inmateriales»:

- 1. Gastos de investigación y desarrollo.
- 2. Concesiones, patentes, licencias, marcas, así como los derechos y bienes similares, si han sido adquiridos a título oneroso sin que deban figurar en la partida 3 siguiente, o creados por la propia empresa.
- 3. Fondo de comercio, en la medida en que haya sido adquirido a título oneroso.
- 4. Anticipos.

2º En el apartado III, «Inmovilizaciones materiales»:

- 1. Terrenos y construcciones.
- 2. Instalaciones técnicas y maquinaria.
- 3. Otras instalaciones, utillaje y mobiliario.
- 4. Anticipos e inmovilizaciones materiales en curso.

3º En el apartado IV, «Inmovilizaciones financieras»:

- 1. Participaciones en sociedades del grupo.
- 2. Créditos a sociedades del grupo.
- 3. Participaciones en empresas asociadas al grupo.
- 4. Créditos a empresas asociadas al grupo.
- 5. Títulos que tengan el carácter de inmovilizaciones.

6. Otros créditos.
7. Acciones propias.

Art. 177. Desglose del activo circulante.- El apartado C) del activo, «Activo circulante», incluirá:

1° En el apartado II, «Existencias»:

1. Materias primas y consumibles.
2. Productos en curso de fabricación.
3. Productos terminados y mercancías.
4. Anticipos.

2° En el apartado III, «Deudores»:

1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.
2. Empresas del grupo deudores.
3. Empresas asociadas al grupo deudores.
4. Otros deudores.

El importe de los créditos o la parte con vencimiento no superior a un año se incluirán en este apartado III, «Deudores».

3° En el apartado IV, «Valores mobiliarios»:

1. Participaciones en sociedades del grupo.
2. Participaciones en empresas asociadas al grupo.
3. Acciones propias.
4. Otros valores mobiliarios.

Art. 178. Desglose de las reservas .- El apartado IV, «Reservas», del apartado A) del pasivo, incluirá:

1. Reserva legal.
2. Reservas para acciones propias.
3. Reservas estatutarias.
4. Otras reservas.

Art. 179. Desglose de las provisiones para riesgos y gastos .- El apartado B), «Provisiones para riesgos y gastos», del pasivo, incluirá:

1. Provisiones para pensiones y obligaciones similares.
2. Provisiones para impuestos.
3. Otras provisiones.

Art. 180. Desglose de «Acreedores» .- 1° Los apartados C) y D), «Acreedores a largo plazo» y «Acreedores a corto plazo», del pasivo, incluirán:

1. Emisiones de obligaciones, con mención separada de las que sean convertibles.
2. Deudas con entidades de crédito.
3. Anticipos recibidos por pedidos, siempre que no se hayan reducido por separado del importe de las existencias.
4. Deudas por compras o prestaciones de servicios.
5. Deudas representadas por efectos de comercio.
6. Deudas con sociedades del grupo.
7. Deudas con empresas asociadas al grupo.
8. Otras deudas, con inclusión de las fiscales y las contraídas con la Seguridad Social.

2° El importe de las deudas o la parte de las mismas con vencimiento no superior a un año se incluirán en el apartado D), «Acreedores a corto plazo». También se incluirán en este apartado los ajustes por periodificación.

Art. 181. Balance abreviado (Redacción L 2/1995 y RD 572/1997).- 1. Podrán formular balance abreviado las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los trescientos noventa y cinco millones de pesetas.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los setecientos noventa millones de pesetas.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Las sociedades no perderán la facultad de formular balance abreviado si no dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular balance abreviado si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.

3. El balance abreviado comprenderá únicamente las partidas del esquema establecido en el artículo 175, con mención separada del importe de los créditos y las deudas cuya duración residual sea superior a un año, en las formas establecidas en dicho artículo, pero globalmente para cada una de esas partidas.

Art. 182. Elementos que afectan a varias partidas .- 1. Cuando un elemento del activo o del pasivo pueda figurar en varias partidas del esquema, se indicará la relación de unas con otras, bien en la partida donde figure, bien en la memoria, cuando esta indicación sea necesaria para la comprensión de las cuentas anuales.

2. Las acciones propias y las participaciones en las sociedades del grupo únicamente podrán figurar en las partidas previstas a este fin.

Art. 183. Garantías comprometidas con terceros .- 1. Deberán figurar de forma clara a continuación del balance o en la memoria todas las garantías comprometidas con terceros, sin perjuicio de su inscripción dentro del pasivo del balance cuando sea previsible su efectivo desembolso.

2. Deberán indicarse claramente las distintas clases de garantías otorgadas, con mención expresa de las de carácter real.

3. Si tales garantías se refieren a sociedades del grupo deberá mencionarse específicamente esta circunstancia.

Sección 3.ª

Disposiciones particulares sobre ciertas partidas del balance

Art. 184. Adscripción de los elementos patrimoniales en el activo .- 1. La adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos.

2. El activo inmovilizado comprenderá los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad.

3. En la partida «Terrenos y construcciones», deberán figurar todos los bienes que el Código Civil considera como inmuebles, salvo que tengan una partida específica en el esquema del balance.

Art. 185. Concepto de participación .- 1. A los efectos de este capítulo se entienden por participaciones los derechos sobre el capital de otras sociedades que, creando con éstas una vinculación duradera, están destinadas a contribuir a la actividad de la sociedad.

2. Se presumirá que existe participación en el sentido anteriormente expresado cuando se posea, al menos, el 20% del capital de otra sociedad, o del 3% si ésta cotiza en Bolsa.

Art. 186. Ajustes por periodificación .- 1. En la partida «Ajustes por periodificación» del activo figurarán los gastos que, habiendo sido contabilizados durante el ejercicio, correspondan a otro posterior.

Los ingresos imputables al ejercicio que sólo sean exigibles con posterioridad al cierre del mismo figurarán entre los créditos.

2. En la partida «Ajustes por periodificación» del pasivo figurarán los ingresos percibidos antes de la fecha de cierre del balance cuando sean imputables a un ejercicio posterior.

Los gastos imputables al ejercicio que hayan de ser satisfechos en otro posterior figurarán entre las deudas.

3. Cuando los ingresos o los gastos a que se refieren los apartados anteriores sean de cierta importancia se informará en la memoria.

Art. 187. Correcciones de valor .- Las correcciones de valor comprenderán todas las destinadas a tener en cuenta la depreciación, sea o no definitiva, de los elementos del patrimonio que haya tenido lugar a la fecha de cierre del balance.

Art. 188. Provisiones para riesgos y gastos .- 1. Las provisiones para riesgos y gastos tendrán por objeto cubrir gastos originados en el mismo ejercicio o en otro anterior, pérdidas o deudas que estén claramente especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del balance, sean probables o ciertos y estén indeterminados en cuanto a su importe o en cuanto a la fecha en que se producirán.

2. Las provisiones para riesgos y gastos no podrán utilizarse para corregir el valor de los elementos del activo.

Sección 4.ª

Estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias

Art. 189. Esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias .- La cuenta de pérdidas y ganancias de las sociedades anónimas deberá ajustarse al esquema siguiente:

A) Gastos:

1. Reducción de las existencias de productos terminados y en curso de fabricación.

2. a) Consumo de materias primas y otras materias consumibles.

b) Otros gastos externos.

3. Gastos de personal.

a) Sueldos, salarios y asimilados.

b) Cargas sociales, con mención separada de las que cubren las pensiones.

4. a) Dotaciones para amortizaciones y provisiones de los gastos de establecimiento y de las movilizaciones materiales e inmateriales.

b) Dotaciones para provisiones del circulante.

5. Otros gastos de explotación.

6. Dotaciones para provisiones y amortizaciones de las inmovilizaciones financieras y de los valores mobiliarios del activo circulante.

7. Intereses y gastos asimilados, con mención separada de los de sociedades del grupo.

8. Resultado de las actividades ordinarias.

9. Gastos extraordinarios.

10. Impuesto sobre Sociedades.

11. Otros impuestos.

12. Resultado del ejercicio.

B) Ingresos:

1. Importe neto de la cifra de negocios.

2. Aumento de las existencias de productos terminados y en curso de fabricación.

3. Trabajos efectuados por la empresa para sí misma reflejados en el activo.

4. Otros ingresos de explotación.

5. Ingresos de participaciones, con mención separada de los de las sociedades del grupo.

6. Ingresos de otros valores mobiliarios y de créditos del activo inmovilizado, con mención separada de los de las sociedades del grupo.

7. Otros intereses e ingresos asimilados, con mención separada de los de las sociedades del grupo.
8. Resultado de las actividades ordinarias.
9. Ingresos extraordinarios.
10. Resultado del ejercicio.

Art. 190. Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada (Redacción L 2/1995 y RD 572/1997).-1. Podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas de activo no supere los mil quinientos ochenta millones de pesetas.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los tres mil ciento sesenta millones de pesetas.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a doscientos cincuenta.

Las sociedades no perderán la facultad de formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada si no dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.

3. Para formar la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada se agruparán las partidas A1, A2 y B2, por un lado, y B1, B3 y B4, por otro, para incluirlas en una sola partida denominada, según el caso, «Consumos de Explotación» o «Ingresos de Explotación».

Art. 191. Cifra de negocios .- El importe neto de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios.

Art. 192. Gastos e ingresos extraordinarios .- 1. En las partidas de «Ingresos extraordinarios» y de «Gastos extraordinarios» figurarán, respectivamente, los ingresos o gastos que no procedan de la actividad ordinaria propia de la explotación de la sociedad.
2. Cuando dichos ingresos o gastos sean relevantes para la apreciación de los resultados deberá hacerse en la memoria mención expresa de su importe y naturaleza.
La misma regla se aplicará a los ingresos y gastos imputables a otro ejercicio.

Sección 5.ª

Reglas de valoración

Art. 193. Principios generales sobre la valoración .- La valoración de los elementos integrantes de las distintas partidas que figuren en las cuentas anuales deberá realizarse conforme a lo establecido en el Código de Comercio y a lo específicamente dispuesto en los artículos siguientes.

Art. 194. Gastos de establecimiento y otros .- 1. Los gastos de establecimiento y los de investigación y desarrollo susceptibles de ser recogidos como activos deberán amortizarse en un plazo máximo de cinco años.

2. Redacción L 37/1998) El fondo de comercio únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso.

Su amortización, que deberá realizarse de modo sistemático, no podrá ser creciente ni exceder del período durante el cual dicho fondo contribuya a la obtención de ingresos para la sociedad, con el límite máximo de veinte años.

Cuando la amortización supere los cinco años deberá recogerse en la memoria la oportuna justificación, indicando los importes de los ingresos que previsiblemente va a generar dicho activo durante su período de amortización.^a

3. (Redacción L 37/1998) Los plazos establecidos para amortización del fondo de comercio serán de aplicación a las cuentas anuales que se formulen con posterioridad a 31 de diciembre de 1998, sin modificar las amortizaciones efectuadas en ejercicios anteriores.

4. (Redacción L 50/1998) Hasta que las partidas anteriormente indicadas no hayan sido amortizadas por completo se prohíbe toda distribución de beneficio, a menos que el importe de las reservas disponibles sea, como mínimo, igual al importe de los gastos no amortizados.

Art. 195. Valoraciones del inmovilizado .- 1. Los elementos del activo inmovilizado deberán valorarse al precio de adquisición o al costo de producción, conforme a lo establecido en el Código de Comercio.

2. Las correcciones de valor se efectuarán conforme a los siguientes criterios:

a) Las inmovilizaciones financieras deberán ser objeto de correcciones de valor con el fin de darles el valor inferior que se les debe atribuir en la fecha de cierre del balance.

b) Los elementos del activo inmovilizado, con independencia de que su utilización sea limitada o no en el tiempo, deberán ser objeto de correcciones de valor con el fin de darles el valor inferior que a la fecha de cierre del balance se les atribuya, si se prevé que la depreciación será duradera.

c) Las correcciones de valor mencionadas en las letras a) y b) deberán llevarse a la cuenta de pérdidas y ganancias y ser indicadas de forma separada en la memoria, salvo que ya aparezcan en esta forma en la propia cuenta de pérdidas y ganancias.

d) La valoración conforme al valor inferior mencionado en las letras a) y b) precedentes no podrá mantenerse cuando las razones que motivaron las correcciones de valor hubiesen dejado de existir.

3. Deberá indicarse en la memoria, con la debida justificación, el importe de la diferencia que pueda producirse entre la valoración contable y la que correspondería por correcciones de valor excepcionales de los elementos del activo inmovilizado que sean debidas solamente a la aplicación de la legislación fiscal.

4. En el caso de que se incluyan en el coste de producción del inmovilizado los intereses de los préstamos destinados a financiar su fabricación, se hará constar esta circunstancia en la memoria.

Art. 196. Valoraciones del circulante .- 1. Los elementos del activo circulante deberán valorarse al precio de adquisición o al costo de producción, conforme a lo establecido en el Código de Comercio.

2. Sobre la base de una apreciación comercial razonable, se efectuarán correcciones valorativas en el caso de que fueran necesarias para evitar que, en un próximo futuro, la valoración de los elementos del activo circulante tuviera que modificarse.

El importe de tales correcciones se inscribirá por separado en la cuenta de pérdidas y ganancias.

La valoración inferior no podrá mantenerse si hubieran dejado de existir las razones que motivaron las correcciones.

3. Deberá indicarse en la memoria, con la debida justificación, el importe de la diferencia que pueda producirse entre la valoración contable y la que correspondería por correcciones de valor excepcionales de los elementos del activo circulante que sean debidas solamente a la aplicación de la legislación fiscal.

Art. 197. Prima por reembolso de deudas .- 1. En el caso de que la cantidad a reembolsar en concepto de deudas sea superior a la recibida, la diferencia deberá figurar separadamente en el activo del balance.

2. Dicha diferencia deberá amortizarse con cantidades anuales razonables y a lo sumo en el momento en que se reembolse la deuda.

Art. 198. Importe de ciertas provisiones 1. El importe de las provisiones para riesgos y gastos no podrá superar las necesidades para las que se constituyan.

2. Las provisiones que figuren en el balance en la partida «Otras provisiones» se especificarán en la memoria cuando sean de cierta importancia.

Sección 6.ª

Memoria

Art. 199. Objeto de la memoria .- La memoria completará, ampliará y comentará el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias.

Art. 200. Contenido .- La memoria deberá contener, además de las indicaciones específicamente previstas por el Código de Comercio y por esta Ley, las siguientes:

Primera . Los criterios de valoración aplicados a las diversas partidas de las cuentas anuales y los métodos de cálculo de las correcciones de valor.

Para los elementos contenidos en las cuentas anuales que en la actualidad o en su origen hubieran sido expresados en moneda extranjera («moneda distinta del euro»: RD 2814/1998 disp.final 1ª), se indicará el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio a pesetas.

Segunda (Redacción L 2/1995disp. adic.2a). - La denominación, domicilio y forma jurídica de las sociedades en las que la sociedad sea socio colectivo o en las que posea, directa o indirectamente, como mínimo el tres por ciento del capital para aquellas sociedades que tengan valores admitidos a cotización en mercado secundario oficial y el veinte por ciento para el resto, con indicación de la fracción de capital que posea, así como el importe del capital y de las reservas y del resultado del último ejercicio de aquéllas.

Las menciones previstas en este número podrán establecerse en una relación, que se depositará en el Registro Mercantil. Podrán omitirse, cuando por su naturaleza pueden acarrear graves perjuicios a las sociedades a las que se refieran. La omisión deberá mencionarse en la memoria.

Tercera . Cuando existan varias clases de acciones, el número y el valor nominal de las pertenecientes a cada una de ellas.

Cuarta . El cuadro de financiación, en el que se describirán los recursos obtenidos en el ejercicio y sus diferentes orígenes, así como la aplicación o el empleo de los mismos en inmovilizado o en circulante.

Quinta . La existencia de bonos de disfrute, de obligaciones convertibles y de títulos o derechos similares, con indicación de su número y de la extensión de los derechos que confieren.

Sexta . El importe de las deudas de la sociedad cuya duración residual sea superior a cinco años, así como el de todas las deudas que tengan garantía real, con indicación de su forma y naturaleza.

Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas relativas a deudas, conforme al esquema legal del balance.

Séptima . El importe global de las garantías comprometidas con terceros, sin perjuicio de su reconocimiento dentro del pasivo del balance cuando sea previsible que de las mismas se derive el cumplimiento efectivo de una obligación o cuando su indicación sea útil para la apreciación de la situación financiera.

Deberán mencionarse con la debida claridad y separación los compromisos existentes en materia de pensiones, así como los referentes a empresas del grupo.

Octava . La distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades ordinarias de la sociedad, por categorías de actividades, así como por mercados

geográficos, en la medida en que, desde el punto de vista de la organización de la venta de productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, esas categorías y mercados difieran entre sí de una forma considerable. Las menciones previstas en este número podrán omitirse indicándolo en la memoria, cuando por su naturaleza puedan acarrear graves perjuicios a la sociedad. También podrán omitir tales menciones las sociedades que pueden formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.

Novena . El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio, expresado por categorías, así como los gastos de personal que se refieran al ejercicio, distribuidos como prevé el artículo 189, apartado A 3, cuando no estén así consignados en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Décima . La diferencia que se pudiera producir entre el cálculo del resultado contable del ejercicio y el que resultaría de haber efectuado una valoración de las partidas con criterios fiscales, por no coincidir éstos con los principios contables de obligatoria aplicación. Cuando tal valoración influya de forma sustancial sobre la carga fiscal futura deberán darse indicaciones al respecto.

Undécima . La diferencia entre la carga fiscal imputada al ejercicio y a los ejercicios anteriores, y la carga fiscal ya pagada o que habrá de pagarse por esos ejercicios, en la medida en que esa diferencia tenga un interés cierto con respecto a la carga fiscal futura. Este importe podrá figurar igualmente de forma acumulada en el balance en una partida individualizada con el título correspondiente.

Duodécima . El importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración.

Estas informaciones se darán de forma global por concepto retributivo.

Decimotercera . El importe de los anticipos y créditos concedidos a los miembros de los órganos de administración, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes eventualmente devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía.

Estas informaciones se darán de forma global por cada categoría.

Decimocuarta . Los movimientos de las diversas partidas del activo inmovilizado, así como de la de gastos de establecimiento. A tal fin, sobre la base del precio de adquisición o del coste de producción, se deberán indicar de forma separada para cada una de las partidas del activo inmovilizado, por una parte, las entradas y salidas, así como las transferencias del ejercicio y, por otra parte, las correcciones de valor acumuladas en la fecha del cierre del balance y las rectificaciones efectuadas durante el ejercicio sobre las correcciones de valor de ejercicios anteriores.

Art. 201. Memoria abreviada (Redacción L 2/1995disp. adic.2a).- Las sociedades que pueden formular balance abreviado podrán omitir en la memoria las indicaciones cuarta a undécima a que se refiere el artículo anterior. No obstante, la memoria deberá expresar de forma global los datos a que se refiere la indicación sexta de dicho artículo.

Sección 7.ª

Informe de gestión

Art. 202. Contenido del informe de gestión .- 1. El informe de gestión habrá de contener una exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación de la sociedad.
2. Informará igualmente sobre los acontecimientos importantes para la sociedad ocurridos después del cierre del ejercicio, la evolución previsible de aquéllas, las actividades en materia de investigación y desarrollo y, en los términos establecidos en esta Ley, las adquisiciones de acciones propias.

3. (Añadido por L 2/1995 disp. adic.2a) Las sociedades que formulen balance abreviado no estarán obligadas a elaborar el informe de gestión. En ese caso, si la sociedad hubiera adquirido acciones propias o de su sociedad dominante, deberá incluir en la memoria, como mínimo, las menciones exigidas por la norma 4ª del artículo 79.

Sección 8.ª

Verificación de las cuentas anuales

Art. 203. Auditores de cuentas .- 1. Las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser revisados por auditores de cuentas.

2. Se exceptúa de esta obligación a las sociedades que puedan presentar balance abreviado.

Art. 204. Nombramiento por la junta general (Redacción L 2/1995, disp.adic 2ª).- 1. Las personas que deben ejercer la auditoría de las cuentas serán nombradas por la Junta general antes de que finalice el ejercicio por auditar, por un período de tiempo determinado inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser reelegidas por la junta general anualmente una vez haya finalizado el período inicial.

2. La junta podrá designar a una o varias personas físicas o jurídicas que actuarán conjuntamente. Cuando los designados sean personas físicas, la junta deberá nombrar tantos suplentes como auditores titulares.

3. La junta general no podrá revocar a los auditores antes de que finalice el período para el que fueron nombrados, a no ser que medie justa causa.

Art. 205. Nombramiento por el Registrador Mercantil .- 1. Cuando la junta general no hubiera nombrado a los auditores antes de que finalice el ejercicio a auditar, debiendo hacerlo, o las personas nombradas no acepten el cargo o no puedan cumplir sus funciones, los administradores, el comisario del sindicato de obligacionistas o cualquier accionista podrá solicitar del Registrador Mercantil del domicilio social la designación de la persona o personas que deban realizar la auditoría, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Registro Mercantil.

2. En las sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor, los accionistas que representen, al menos, el 5 por 100 del capital social podrán solicitar del Registrador Mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de las cuentas anuales de un determinado ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre de dicho ejercicio.

Art. 206. Nombramiento judicial .- Cuando concorra justa causa, los administradores de la sociedad y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de auditor podrán pedir al Juez de Primera Instancia del domicilio social la revocación del designado por la junta general o por el Registrador Mercantil y el nombramiento de otro.

Art. 207. Remuneración .- 1. La remuneración de los auditores de cuentas o los criterios para su cálculo se fijarán, en todo caso, antes de que comiencen el desempeño de sus funciones y para todo el período en que deban desempeñarlas.

2. Por el ejercicio de dicha función no podrán percibir ninguna otra remuneración o ventaja de la sociedad auditada.

Art. 208. Objeto de la auditoría .- Los auditores de cuentas, actuando de conformidad con las normas que rigen la auditoría, comprobarán si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, así como la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales del ejercicio.

Art. 209. Informe .- 1. Los auditores redactarán un informe detallado sobre el resultado de su actuación, conforme a la legislación sobre auditoría de cuentas, que contendrá, al menos, las menciones siguientes:

- a) Las observaciones sobre las eventuales infracciones de las normas legales o estatutarias que hubieran comprobado en la contabilidad, en las cuentas anuales o en el informe de gestión de la sociedad.
 - b) Las observaciones sobre cualquier hecho que hubieran comprobado, cuando éste suponga un riesgo para la situación financiera de la sociedad.
2. Cuando no tengan que formular ninguna reserva como consecuencia de la comprobación realizada, lo expresarán así en el informe de auditoría declarando que las cuentas y el informe de gestión responden a las exigencias mencionadas en el apartado anterior. En caso contrario, incluirán reservas en el informe.

Art. 210. Plazo para la emisión del informe .- 1. Los auditores de cuentas dispondrán como mínimo de un plazo de un mes, a partir del momento en que les fueren entregadas las cuentas firmadas por los administradores, para presentar su informe.

2. Si, como consecuencia del informe, los administradores se vieran obligados a alterar las cuentas anuales, los auditores habrán de ampliar su informe e incorporar los cambios producidos.

Art. 211. Acción de responsabilidad. Legitimación .- La legitimación para exigir responsabilidad frente a la sociedad a los auditores de cuentas se regirá por lo dispuesto para los administradores de la sociedad.

Sección 9.ª

Aprobación de las cuentas

Art. 212. Aprobación .- 1. Las cuentas anuales se aprobarán por la junta general de accionistas.

2. (Redacción L 2/1995disp. adic.2a)) A partir de la convocatoria de la junta general, cualquier accionista podrá obtener de la sociedad, de forma inmediata y gratuita, los documentos que han de ser sometidos a la aprobación de la misma, así como en su caso, el informe de gestión y el informe de los auditores de cuentas.

En la convocatoria se hará mención de este derecho.

Art. 213. Aplicación del resultado .- 1. La junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado.

2. Una vez cubiertas las atenciones previstas por la Ley o los estatutos, sólo podrán repartirse dividendos con cargo al beneficio del ejercicio, o a reservas de libre disposición, si el valor del patrimonio neto contable no es o, a consecuencia del reparto, no resulta ser inferior al capital social.

Si existieran pérdidas de ejercicios anteriores que hicieran que ese valor del patrimonio neto de la sociedad fuera inferior a la cifra del capital social, el beneficio se destinará a la compensación de estas pérdidas. Igualmente se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 194.

Art. 214. Reserva legal .- 1. En todo caso, una cifra igual al 10 por 100 del beneficio del ejercicio se destinará a la reserva legal hasta que ésta alcance, al menos, el 20 por 100 del capital social.

2. La reserva legal, mientras no supere el límite indicado, sólo podrá destinarse a la compensación de pérdidas en el caso de que no existan otras reservas disponibles suficientes para este fin. Queda a salvo lo dispuesto en el artículo 157.

Art. 215. Distribución de dividendos .- 1. La distribución de dividendos a los accionistas ordinarios se realizará en proporción al capital que hayan desembolsado.
2. En el acuerdo de distribución de dividendos determinará la Junta general el momento y la forma de pago. A falta de determinación sobre estos particulares, el dividendo será pagadero en el domicilio social a partir del día siguiente al del acuerdo.

Art. 216. Cantidades a cuenta de dividendos .- La distribución entre los accionistas de cantidades a cuenta de dividendos sólo podrá acordarse por la Junta general o por los administradores bajo las siguientes condiciones:

- a) Los administradores formularán un estado contable en el que se ponga de manifiesto que existe liquidez suficiente para la distribución. Dicho estado se incluirá posteriormente en la memoria.
- b) La cantidad a distribuir no podrá exceder de la cuantía de los resultados obtenidos desde el fin del último ejercicio, deducidas las pérdidas procedentes de ejercicios anteriores y las cantidades con las que deban dotarse las reservas obligatorias por Ley o por disposición estatutaria, así como la estimación del impuesto a pagar sobre dichos resultados.

Art. 217. Restitución de dividendos .- Cualquier distribución de dividendos o de cantidades a cuenta de dividendos que contravenga lo establecido en esta Ley deberá ser restituida por los accionistas que los hubieren percibido, con el interés legal correspondiente, cuando la sociedad pruebe que los perceptores conocían la irregularidad de la distribución, o que, habida cuenta de las circunstancias, no podían ignorarla.

Sección 10. ^a

Depósito y publicidad de las cuentas anuales

Art. 218. Depósito de las cuentas .- Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales, se presentará para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio social certificación de los acuerdos de la Junta general de aprobación de las cuentas anuales y de aplicación del resultado, a la que se adjuntará un ejemplar de cada una de dichas cuentas, así como del informe de gestión y del informe de los auditores, cuando la sociedad esté obligada a auditoría o ésta se hubiera practicado a petición de la minoría. Si alguna o varias de las cuentas anuales se hubieran formulado en forma abreviada, se hará constar así en la certificación con expresión de la causa.

Art. 219. 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.

Art. 220. Publicidad del depósito .- 1. El primer día hábil de cada mes, los Registradores Mercantiles remitirán al Registro Central una relación de las sociedades que hubieran cumplido durante el mes anterior la obligación de depósito de las cuentas anuales.

El «Boletín Oficial del Registro Mercantil» publicará el anuncio de las sociedades que hubieran cumplido con la obligación de depósito.

2. Cualquier persona podrá obtener información de todos los documentos depositados.

Art. 221. Régimen sancionador (Redacción L 2/1995 disp. adic.2ª 1. El incumplimiento por el órgano de la administración de la obligación de depositar dentro del plazo establecido, los documentos a que se refiere esta sección dará lugar a que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista. Se exceptúan los títulos relativos al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales o liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la Autoridad judicial o administrativa.

El incumplimiento de la obligación de que trata el párrafo anterior también dará lugar a la imposición a la sociedad de una multa por importe de doscientas mil a diez millones de pesetas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa instrucción de expediente conforme al procedimiento establecido reglamentariamente, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

2. La sanción a imponer se determinará atendiendo a la dimensión de la sociedad, en función del importe total de las partidas del activo y de su cifra de ventas, referidos ambos datos al último ejercicio declarado a la Administración Tributaria. Estos datos deberán ser facilitados al instructor por la sociedad; su incumplimiento se considerará a los efectos de la determinación de la sanción. En el supuesto de no disponer de dichos datos, la cuantía de la sanción se fijará de acuerdo con su cifra de capital social, que a tal efecto se solicitará del Registro Mercantil correspondiente.

3. En el supuesto de que los documentos a que se refiere esta sección hubiesen sido depositados con anterioridad a la iniciación del procedimiento sancionador, la sanción se impondrá en su grado mínimo y reducida en un 50 por 100.

4. Las infracciones a que se refiere este artículo prescribirán a los tres años.

Art. 222. Publicación .- En el caso de publicación de los documentos mencionados en el artículo 218, deberá indicarse si es íntegra o abreviada. En el primer supuesto deberá reproducirse fielmente el texto de los depositados en el Registro Mercantil, incluyendo siempre íntegramente el informe de los auditores. En el segundo caso, se hará referencia a la oficina del Registro Mercantil en que hubieren sido depositados los documentos. El informe de auditoría podrá ser omitido en esta publicación, pero se indicará si ha sido emitido con reservas o no.

Las cuentas anuales, incluidas las consolidadas, además de publicarse en pesetas, podrán publicarse en ecus. En la memoria se expresará el tipo de conversión, que será el del día del cierre del balance (Párrafo añadido por L 2/1995 disp. adic.2ª).

Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada

(L 2/1995)

Capítulo VII. Cuentas anuales

Art. 84. Disposición general

.- En todo lo no previsto en esta Ley, será de aplicación a las sociedades de responsabilidad limitada lo establecido en el Capítulo VII de la Ley de Sociedades Anónimas.

Reglamento del Registro Mercantil (RD 1784/1996 art.329 a 378)

Se reproducen a continuación los preceptos referentes a las funciones del Registro con mayores implicaciones en materia contable (legalización de libros, nombramiento de auditores, depósito y publicidad de cuentas anuales).

CAPITULO I De la legalización de los libros de los empresarios

Artículo 329. Obligación de legalización de los libros obligatorios

1. Los libros que obligatoriamente deben llevar los empresarios con arreglo a disposiciones legales vigentes se legalizarán en el Registro Mercantil de su domicilio.
2. Asimismo, podrán ser legalizados por el Registro Mercantil los libros de detalle del Libro Diario y cualesquiera otros que se lleven por los empresarios en el ámbito de su actividad.

Artículo 330. Solicitud de legalización

1. La solicitud de legalización se efectuará mediante instancia por duplicado dirigida al Registrador Mercantil competente, en la que se reflejarán las siguientes circunstancias:
 - 1ª . Nombre y apellidos del empresario individual o denominación de la sociedad o entidad y, en su caso, datos de identificación registral, así como su domicilio.
 - 2ª . Relación de los libros cuya legalización se solicita, con expresión de si se encuentran en blanco o si han sido formados mediante la encuadernación de hojas anotadas, así como del número de folios u hojas de que se compone cada libro.
 - 3ª . Fecha de apertura y, en su caso, de cierre de los últimos libros legalizados de la misma clase que aquellos cuya legalización se solicita.
 - 4ª . Fecha de la solicitud.
2. Con la solicitud, que habrá de estar debidamente suscrita y sellada, deberán acompañarse los libros que pretendan legalizarse.
3. Los sujetos sometidos a inscripción obligatoria y no inscritos sólo podrán solicitar la legalización una vez presentada a inscripción la escritura de constitución. Los libros no serán legalizados hasta que la inscripción se practique.

Artículo 331. Tramitación de la solicitud

1. Presentada la instancia y los libros a legalizar, se practicará en el Diario el correspondiente asiento de presentación.
2. En el asiento se harán constar la fecha de presentación de la instancia, la identificación del empresario solicitante y el número y clase de los libros a legalizar.

Artículo 332. Presentación de libros en blanco

Los libros obligatorios que se presenten para su legalización antes de su utilización deberán estar, ya se hallen encuadernados o formados por hojas móviles, completamente en blanco y sus folios numerados correlativamente.

Artículo 333. Presentación de hojas encuadernadas

1. Los libros obligatorios formados por hojas encuadernadas con posterioridad a la realización en ellas de asientos y anotaciones por cualquier procedimiento idóneo deberán estar encuadernados de modo que no sea posible la sustitución de los folios y deberán tener el primer folio en blanco y los demás numerados correlativamente y por el orden cronológico que corresponda a los asientos y anotaciones practicados en ellas. Los espacios en blanco deberán estar convenientemente anulados.
2. Los libros obligatorios a que se refiere el apartado anterior deberán ser presentados a legalización antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio.

3. En el caso de que la legalización se solicite fuera del plazo legal, el Registrador lo hará constar así en la diligencia del Libro y en el asiento correspondiente del Libro-fichero de legalizaciones.

Artículo 334. Legalización de los libros

1. La legalización de los libros tendrá lugar mediante diligencia y sello.
2. La diligencia, firmada por el Registrador, se extenderá en el primer folio. En la misma se identificará al empresario, incluyendo, en su caso, sus datos registrales y se expresará la clase de libro, el número que le corresponda dentro de los de la misma clase legalizados por el mismo empresario, el número de folios de que se componga, y el sistema y contenido de su sellado.
3. El sello del Registro se pondrá en todos los folios mediante impresión o estampillado. También podrán ser sellados los libros mediante perforación mecánica de los folios, o por cualquier otro procedimiento que garantice la autenticidad de la legalización.

Artículo 335. Plazo para la legalización

Si la solicitud se hubiera realizado en la debida forma y los libros reuniesen los requisitos establecidos por la Ley y este Reglamento, el Registrador procederá a su legalización dentro de los quince días siguientes al de su presentación.

Artículo 336. Notas de despacho

1. Practicada, suspendida o denegada la legalización, se tomará razón de esta circunstancia en el Libro de legalizaciones, y seguidamente se extenderán las oportunas notas al pie de la instancia y al margen del asiento de presentación.
2. Un ejemplar de la instancia se devolverá al solicitante, acompañada, en su caso, de los libros legalizados. El otro ejemplar quedará archivado en el Registro.
3. Transcurridos tres meses desde la presentación de los libros sin que fueran retirados, podrá remitirlos el Registrador, con cargo al empresario solicitante, al domicilio consignado en la instancia, haciéndolo constar así al pie de la misma.

Artículo 337. Libros de sucursales

Las sucursales que dispongan de libros propios podrán legalizarse en el Registro Mercantil de su domicilio.

CAPITULO II Del nombramiento de expertos independientes y de auditores de cuentas

SECCION 1.ª

DEL NOMBRAMIENTO DE EXPERTOS INDEPENDIENTES

Artículo 338. Solicitud del nombramiento de expertos independientes

1. La solicitud de nombramiento de uno o varios expertos independientes para la elaboración de un informe sobre las aportaciones no dinerarias a sociedades anónimas o comanditarias por acciones se hará mediante instancia por triplicado, dirigida al Registrador Mercantil del domicilio social, expresando las circunstancias siguientes:

- 1ª . Denominación y datos de identificación registral de la sociedad o, en su caso, el nombre y apellidos de las personas que promuevan la constitución de la sociedad, así como su domicilio.
- 2ª . Descripción de los bienes, con indicación del lugar en que se encuentren, así como del número y valor nominal y, en su caso, prima de emisión de las acciones a emitir como contrapartida.
- 3ª . Declaración de no haberse obtenido en los último tres meses otra valoración de los mismos bienes, realizada por experto independiente nombrado por el Registrador Mercantil.

4ª . Fecha de la solicitud.

2. La instancia deberá ir suscrita, al menos, por una de las personas que promuevan la constitución de la sociedad o, si ya estuviera constituida, por la propia sociedad.

Artículo 339. Tramitación de la solicitud

1. Presentada la instancia, se practicará en el Libro Diario el correspondiente asiento de presentación, en el que se identificará al solicitante y al presentante, y se indicarán sucintamente los bienes a valorar.

2. Practicado el asiento de presentación, se procederá a la apertura de un expediente numerado, cuya existencia se hará constar por nota al margen de aquel asiento. En el expediente se recogerán todas las incidencias a que se refieren los artículos siguientes.

Artículo 340. Nombramiento de expertos independientes

1. Dentro de los quince días siguientes al de la fecha del asiento de presentación, el Registrador designará, conforme a las normas que se dicten y, en ausencia de éstas, a su prudente arbitrio, un experto independiente entre las personas físicas o jurídicas que pertenezcan a la profesión directamente relacionada con los bienes objeto de valoración o que se hallen específicamente dedicadas a valoraciones o peritaciones.

2. Cuando los bienes a valorar sean de naturaleza heterogénea o, aun no siéndolo, se encuentren en circunscripción perteneciente a distintos Registros mercantiles, el Registrador podrá nombrar varios expertos, expresando en el nombramiento los bienes a valorar por cada uno de ellos.

3. En la resolución por la que se nombre al experto o expertos independientes, determinará el Registrador la retribución a percibir por cada uno de los nombrados o los criterios para su cálculo.

La retribución de los expertos habrá de ajustarse, en su caso, a las reglas establecidas por los respectivos Colegios Profesionales y a las normas que a tal efecto se dicten por parte del Ministerio de Justicia.

4. El nombramiento se hará constar por diligencia en los ejemplares de la instancia presentada, uno de los cuales se entregará o remitirá al solicitante, otro será archivado en el Registro y el tercero se remitirá al experto. En caso de pluralidad de expertos, se enviarán fotocopias diligenciadas a cada uno de los nombrados.

Artículo 341. Incompatibilidades del experto

1. Son causas de incompatibilidad para ser nombrado experto las establecidas para los peritos por la legislación procesal civil.

2. Cuando el experto nombrado fuese incompatible, deberá excusarse inmediatamente ante el Registrador, quien, previa notificación a los interesados, procederá a la designación de otro nuevo.

Artículo 342. Recusación del experto

1. En cualquier momento, antes de la elaboración del informe, los interesados podrán recusar al experto por concurrir causa legítima, comunicándolo al Registrador, quien a su vez lo notificará al experto, por cualquier medio que permita dejar constancia de la fecha en que se recibe la notificación.

Transcurridos cinco días desde la notificación sin que el experto se haya opuesto compareciendo ante el Registrador, se anulará el nombramiento procediéndose a otro nuevo.

2. Si el experto se opusiese a la recusación, el Registrador, dentro de los dos días siguientes, resolverá según proceda.

Contra la resolución del Registrador podrán los interesados interponer recurso ante la Dirección General de los Registros y del Notariado en el plazo de quince días, a contar desde la fecha de notificación de la resolución.

Artículo 343. Nombramiento en favor de un mismo experto

El nombramiento de un experto que ya hubiera sido designado por el mismo Registrador dentro del último año deberá ser puesto en conocimiento de la Dirección General de los Registros y del Notariado.

Artículo 344. Notificación y aceptación del nombramiento

1. El nombramiento se notificará al experto designado por cualquier medio que permita dejar constancia de la fecha en que se recibe la notificación.
2. En el plazo de cinco días a contar desde la fecha de la notificación deberá el nombrado comparecer ante el Registrador para aceptar el cargo, lo cual se hará constar por diligencia en la instancia archivada en el Registro.
Aceptado el cargo, se extenderá el correspondiente asiento en el Libro de nombramientos de expertos y auditores, indicándose el número de expediente.
3. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber comparecido el designado, cualquiera que fuese la causa que lo haya impedido, caducará su nombramiento, procediendo el Registrador a efectuar un nuevo nombramiento.

Artículo 345. Plazo de la emisión del informe

1. Los expertos elaborarán su informe por escrito razonado en el plazo de un mes a contar desde la fecha de la aceptación del nombramiento.
Cuando concurren circunstancias excepcionales, el Registrador, a petición del propio experto, podrá conceder un plazo mayor.
2. Si el informe no es emitido en el plazo concedido, caducará el encargo, procediéndose por el Registrador a un nuevo nombramiento, sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda haber incurrido el experto por el incumplimiento de su mandato.

Artículo 346. Emisión del informe

Emitido el informe, el experto entregará el original a la persona que hubiera solicitado su nombramiento y comunicará tal entrega al Registrador Mercantil que lo hubiera nombrado, quien lo hará constar en el expediente, que cerrará en ese momento mediante la correspondiente diligencia. Esta circunstancia se consignará asimismo al margen del asiento de nombramiento.

Artículo 347. Caducidad del informe

El informe emitido por el experto caducará a los tres meses de su fecha, salvo que con anterioridad hubiera sido ratificado por el propio experto, en cuyo caso prorrogará su validez tres meses más, a contar desde la fecha de ratificación.

Artículo 348. Percepción de la retribución

1. Los expertos percibirán la retribución directamente de la sociedad en cuyo nombre se hubiera solicitado el informe y, si ésta no se hubiera constituido, de quien hubiera firmado la solicitud.
2. Los expertos podrán solicitar provisión de fondos a cuenta de sus honorarios antes de iniciar el ejercicio de sus funciones.

Artículo 349. Solicitud de nombramiento de expertos en caso de fusión y de escisión

1. En caso de fusión o de escisión de sociedades, la solicitud de nombramiento de uno o varios expertos independientes para la emisión del preceptivo informe se hará individualmente por cada una de las sociedades que participan en la fusión o de las sociedades beneficiarias de la escisión.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el informe podrá ser común a todas las sociedades que participan en la fusión cuando éstas lo soliciten, debiendo suscribir la instancia, al menos, una persona con poder de representación por cada una de las sociedades interesadas.
En este caso la solicitud se presentará al Registrador Mercantil del domicilio social de la absorbente o del que figure en el proyecto de fusión como domicilio de la nueva sociedad a

constituir, adjuntando certificación del proyecto de fusión emitida por cada uno de los órganos de administración de las sociedades solicitantes.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado primero, el informe podrá ser común a todas las sociedades beneficiarias de la escisión cuando éstas lo soliciten, debiendo suscribir la instancia, al menos, una persona con poder de representación por cada una de las sociedades afectadas.

La solicitud se presentará en este caso al Registrador mercantil del domicilio de cualquiera de ellas, adjuntando certificación del proyecto de escisión emitido por cada uno de los órganos de administración de las sociedades solicitantes.

SECCION 2 ^a

DEL NOMBRAMIENTO DE AUDITORES

Artículo 350. Nombramiento de auditores de sociedades obligadas a verificación

Los administradores, el Comisario del Sindicato de obligacionistas o cualquier socio de sociedad anónima, de responsabilidad limitada o comanditaria por acciones obligadas a la verificación de las cuentas anuales y del informe de gestión, podrán solicitar del Registrador Mercantil del domicilio social el nombramiento de uno o varios auditores de cuentas en los siguientes casos:

a) Cuando la Junta general no hubiera nombrado a los auditores antes de que finalice el ejercicio a auditar. Si la Junta general sólo hubiera nombrado auditores titulares personas físicas, los legitimados anteriormente indicados podrán solicitar del Registrador Mercantil la designación de los suplentes.

Una vez finalizado el ejercicio a auditar, la competencia para el nombramiento de auditores para la verificación de las cuentas anuales y del informe de gestión de sociedades obligadas a ello, corresponderá exclusivamente al Registrador Mercantil del domicilio social o, previa revocación del designado por el Registrador, al Juez de Primera Instancia del domicilio social.

b) Cuando las personas nombradas no acepten el cargo dentro del plazo establecido en este Reglamento o, por cualquier causa justificada, no puedan cumplir sus funciones.

Artículo 351. Solicitud de nombramiento de auditores de cuentas

1. La solicitud de nombramiento de auditor de cuentas se hará mediante instancia por triplicado, dirigida al Registrador Mercantil del domicilio social, expresando las circunstancias siguientes:

1^a . Nombre y apellidos del solicitante, con indicación del cargo que ostenta en la sociedad o de su condición de socio, así como su domicilio.

2^a . Denominación y datos de identificación registral de la sociedad a auditar, así como su domicilio.

3^a . Causa de la solicitud.

4^a . Fecha de la solicitud.

2. La instancia, debidamente suscrita, habrá de acompañarse, en su caso, de los documentos acreditativos de la legitimación del solicitante.

Artículo 352. Legitimación para solicitar el nombramiento de auditor

1. Para solicitar el nombramiento de auditores de cuentas, los administradores y el Comisario del Sindicato de obligacionistas deberán figurar inscritos como tales en el Registro Mercantil.

2. Si la solicitud de nombramiento la efectuara un socio de sociedad obligada a la verificación de las cuentas anuales, deberá legitimarse éste según la naturaleza y, en su caso, el modo en que conste representada o documentada su participación social.

Artículo 353. Tramitación de la solicitud

1. Presentada la instancia, se practicará el correspondiente asiento de presentación en el Diario, en el que se identificará al solicitante y al presentante y se expresarán la denominación y datos registrales de la sociedad a auditar y la causa de la solicitud.

2. Practicado el asiento de presentación, se procederá a la apertura de un expediente numerado, cuya existencia se hará constar por nota al margen de aquel asiento. En el expediente se recogerán todas las incidencias a que se refieren los artículos siguientes.

Artículo 354. Oposición de la sociedad al nombramiento solicitado

1. Dentro de los cinco días siguientes al del asiento de presentación, el Registrador trasladará a la sociedad afectada copia de la instancia y de los documentos adjuntos a ella, por cualquier medio que permita dejar constancia de la fecha en que se reciba la notificación.

2. La sociedad sólo podrá oponerse al nombramiento solicitado si en el plazo de cinco días, a contar desde la fecha de la notificación, aporta prueba documental de que no procede el nombramiento o si niega la legitimación del solicitante. El escrito de oposición se archivará en el expediente.

3. Dentro de los cinco días siguientes al de la presentación del escrito de oposición, el Registrador resolverá según proceda. Contra la resolución del Registrador podrán los interesados interponer recurso ante la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el plazo de quince días a contar desde la fecha de notificación de la resolución. El recurso se presentará, dentro del plazo indicado, en el Registro correspondiente, elevándose el expediente por el Registrador Mercantil a la Dirección General dentro de los cinco días siguientes.

4. Transcurrido el plazo de oposición sin haberse planteado ésta o, en otro caso, firme la resolución del Registrador, procederá éste al nombramiento solicitado.

Artículo 355. Sistema de nombramiento

1. En el mes de enero de cada año, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas remitirá al Registrador Mercantil Central una lista de los auditores inscritos en el Registro Oficial al 31 de diciembre del año anterior, por cada circunscripción territorial de los Registros Mercantiles existentes. En cada una de las listas figurarán, por orden alfabético y numerados, el nombre y apellidos o la razón social o denominación de los auditores de cuentas, así como su domicilio, que necesariamente deberá radicar en la circunscripción registral a que se refiera dicha lista.

Los auditores que tengan oficina o despacho abierto en distintas circunscripciones territoriales podrán figurar en las listas correspondientes a cada una de ellas.

2. Recibida la lista, el Registrador Mercantil Central remitirá a cada Registrador Mercantil la lista correspondiente a su circunscripción y publicará en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil» el día y la hora del sorteo público para determinar en cada circunscripción el orden de nombramientos.

3. Efectuado el sorteo, se publicará en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil» la letra del alfabeto que determine el orden de los nombramientos. Dicho orden comenzará a regir para los que se efectúen a partir del primer día hábil del mes siguiente en que hubiese tenido lugar la publicación y se mantendrá hasta que entre en vigor el correspondiente al año siguiente.

4. Los Registradores Mercantiles tendrán a disposición del público la lista de auditores correspondiente a su circunscripción.

Artículo 356. Excepciones al sistema de nombramiento

1. Por excepción a lo dispuesto en el artículo anterior, cuando concurren circunstancias especiales o la última cuenta de pérdidas y ganancias depositada en el Registro de la sociedad a auditar no se hubiera formulado de forma abreviada, o la sociedad a auditar estuviera legalmente obligada a formular cuentas anuales e informe de gestión consolidados, el Registrador Mercantil, a falta de normas conforme a las cuales proceder en estos casos, podrá solicitar de la Dirección General de los Registros y del Notariado la designación de auditor para proceder a su nombramiento.

2. A estos efectos, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas facilitará a la Dirección General de los Registros y del Notariado, dentro del mes de febrero de cada año, una relación

de auditores que superen la capacidad que determine dicha dirección General, medida en función del número de profesionales a su servicio y del volumen de horas de auditoría facturadas en el ejercicio anterior.

Artículo 357. Incompatibilidades

Son causas de incompatibilidad para ser designado auditor de cuentas las establecidas en la legislación de auditoría de cuentas.

Artículo 358. Formalización del nombramiento

1. El nombramiento se hará constar por diligencia en los ejemplares de la instancia presentada, uno de los cuales se entregará o remitirá al solicitante, otro será archivado en el Registro y el tercero se remitirá al auditor nombrado. En caso de pluralidad de auditores o de nombramiento de suplentes, se enviarán fotocopias diligenciadas a cada uno de los nombrados.
2. Aceptado el cargo, el nombramiento del auditor se inscribirá en el Libro de nombramiento de expertos y auditores, indicándose el número de expediente y, además, en la hoja abierta a la sociedad extendiéndose las oportunas notas de referencia.

Artículo 359. Nombramiento de auditores de sociedades no obligadas a verificación

1. Los socios de sociedad anónima, de responsabilidad limitada o de sociedad comanditaria por acciones no obligadas a la verificación de las cuentas anuales y del informe de gestión podrán solicitar del Registrador Mercantil del domicilio social el nombramiento de uno o varios auditores de cuentas, con cargo a la sociedad, cuando concurran las siguientes circunstancias:

- 1ª . Que el solicitante o los solicitantes representen, al menos, el 5 por 100 del capital social.
 - 2ª . Que no hayan transcurrido tres meses desde la fecha de cierre del ejercicio a auditar.
2. Al nombramiento de auditores contemplado en este artículo será de aplicación lo dispuesto en los artículos 354, 355, 356 y 358.

Artículo 360. Período de nombramiento

La auditoría a realizar por el auditor de cuentas nombrado por el Registrador Mercantil se limitará a las cuentas anuales y al informe de gestión correspondientes al último ejercicio.

Artículo 361. Emisión del informe

Emitido el informe, el auditor entregará el original a la sociedad auditada. Si el auditor no pudiese realizar la auditoría por causas no imputables al propio auditor, emitirá informe con opinión denegada por limitación absoluta en el alcance de sus trabajos y entregará el original al solicitante remitiendo copia a la sociedad. En ambos casos comunicará tal entrega al Registrador Mercantil que lo hubiere nombrado, quien lo hará constar en el expediente, que cerrará en ese momento mediante la correspondiente diligencia. Esta circunstancia se consignará asimismo al margen del asiento de nombramiento.

Artículo 362. Retribución

1. Al efectuar el nombramiento, el Registrador fijará la retribución a percibir por los auditores para todo el período que deban desempeñar el cargo o, al menos, los criterios para su cálculo.
2. La retribución del auditor habrá de ajustarse a las reglas y principios que se establezcan en las Normas Técnicas de Auditoría y, en su caso, a las normas que a tal efecto se dicten por parte del Ministerio de Justicia.

Artículo 363. Nombramiento de auditores para determinar el valor real de las acciones y participaciones sociales

1. El nombramiento de auditor por el Registrador Mercantil del domicilio social para la determinación del valor real de las acciones o participaciones en los casos establecidos por la

Ley se efectuará a solicitud del interesado, de conformidad con lo previsto en los artículos 351 y siguientes.

2. Aceptado el cargo, el nombramiento se inscribirá exclusivamente en el Libro de nombramiento de expertos y auditores, indicándose el número de expediente.

3. El plazo para emitir el informe será de un mes a contar desde la aceptación y podrá ser prorrogado por el Registrador a petición fundada del auditor.

4. Las mismas reglas serán de aplicación al nombramiento de auditor por el Registrador Mercantil del domicilio social para la determinación del importe a abonar por el nudo propietario al usufructuario de acciones o de participaciones sociales en concepto de incremento de valor y al nombramiento del auditor a petición de los administradores, en defecto del nombrado por la Junta general, para la verificación prevista en los artículos 156 y 157 de la Ley de Sociedades Anónimas.

5. Los honorarios del auditor serán de cargo de la sociedad, salvo en el supuesto de la liquidación del usufructo de acciones o participaciones.

Artículo 364. Régimen supletorio

En lo no previsto en los artículos anteriores, y en la medida en que resulte compatible, será de aplicación al nombramiento de auditores de cuentas lo dispuesto para los expertos independientes.

CAPITULO III Del depósito y publicidad de las cuentas anuales

SECCION 1.ª

DE LA PRESENTACION Y DEPOSITO DE LAS CUENTAS ANUALES

Artículo 365. Obligaciones de presentación de las cuentas anuales 1. Los administradores de sociedades anónimas de responsabilidad limitada, comanditarias por acciones y de garantía recíproca, fondos de pensiones y, en general, cualesquiera otros empresarios que en virtud de disposiciones vigentes vengan obligados a dar publicidad a sus cuentas anuales presentarán éstas para su depósito en el Registro Mercantil de su domicilio, dentro del mes siguiente a su aprobación.

2. Igual obligación incumbe a los liquidadores respecto del estado anual de cuentas de la liquidación.

3. Los demás empresarios inscritos podrán solicitar, con arreglo a las disposiciones del presente Reglamento, el depósito de sus cuentas debidamente formuladas.

Artículo 366. Documentos a depositar

1. A los efectos del depósito prevenido en el artículo anterior, deberán presentarse los siguientes documentos:

1º Solicitud firmada por el presentante.

2º Certificación del acuerdo del órgano social competente, con firmas legitimadas notarialmente, que contenga el acuerdo de aprobación de las cuentas y de la aplicación del resultado.

La certificación contendrá todas las circunstancias exigidas por el artículo 112 de este Reglamento y expresará si las cuentas han sido formuladas de forma abreviada, expresando, en tal caso, la causa. La certificación expresará igualmente, bajo fe del certificador, que las cuentas y el informe de gestión están firmados por todos los administradores, o si faltare la firma de alguno de ellos se señalará esta circunstancia en la certificación, con expresa indicación de la causa.

El informe de los auditores de cuentas deberá estar firmado por éstos.

3º Un ejemplar de las cuentas anuales, debidamente identificado en la certificación a que se refiere el número anterior.

4º Un ejemplar del informe de gestión.

5º Un ejemplar del informe de los auditores de cuentas cuando la sociedad está obligada a verificación contable o cuando se hubiere nombrado auditor a solicitud de la minoría.

6° Un ejemplar del documento relativo a los negocios sobre acciones propias cuando la sociedad esté obligada a formularlo.

7° Certificación acreditativa de que las cuentas depositadas se corresponden con las auditadas. Esta certificación podrá incluirse en la contemplada por el párrafo 2.° de este apartado.

2. Previa autorización de la Dirección General de los Registros y del Notario, los documentos contables a que se refiere este artículo podrán depositarse en soporte magnético.

Artículo 367. Asiento de presentación

De la presentación de las cuentas se practicará asiento en el Libro Diario en el que se identificará al solicitante y al presentante y se relacionarán los documentos presentados. Este asiento tendrá una vigencia de cinco meses, aplicándose en lo demás lo establecido en este Reglamento respecto a dicho asiento.

Artículo 368. Calificación e inscripción del depósito

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.° 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.

Artículo 369. Publicidad de las cuentas depositadas

La publicidad de las cuentas anuales y documentos complementarios depositados en el Registro Mercantil se hará efectiva por medio de certificación expedida por el Registrador o por medio de copia de los documentos depositados, a solicitud de cualquier persona. La copia podrá expedirse en soporte informático.

Artículo 370. Publicación del depósito

1. Dentro de los tres primeros días hábiles de cada mes, los Registradores Mercantiles remitirán al Registrador Mercantil Central una relación alfabética de las sociedades que hubieran cumplido en debida forma, durante el mes anterior, la obligación de depósito de las cuentas anuales. Si esa obligación hubiera sido cumplida fuera del plazo legal, se indicará expresamente en cada caso.

2. La lista será única por cada Registro Mercantil, cualquiera que sea el número de Registradores encargados del mismo.

3. El «Boletín Oficial del Registro Mercantil» publicará el anuncio de las sociedades que hubieran cumplido con la obligación de depósito.

Artículo 371. Remisión al Ministerio de Economía y Hacienda de la relación de sociedades incumplidoras

1. Dentro del primer mes de cada año, los Registradores Mercantiles remitirán a la Dirección General de los Registros y del Notariado una relación alfabética de las sociedades que no hubieran cumplido en debida forma, durante el año anterior, la obligación de depósito de las cuentas anuales.

2. La Dirección General de los Registros y del Notariado, dentro del segundo mes de cada año, trasladará al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas las listas a que se refiere el apartado anterior, para la incoación del correspondiente expediente sancionador.

SECCION 2.ª

DE LA PRESENTACION Y DEPOSITO DE LAS CUENTAS CONSOLIDADAS

Artículo 372. Obligación de presentación de las cuentas consolidadas

Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas consolidadas por la Junta general de socios de la sociedad dominante, los administradores presentarán para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio de dicha sociedad la certificación del acuerdo de la Junta general de que las cuentas consolidadas han sido aprobadas, al que adjuntarán un ejemplar de cada una de dichas cuentas, así como del informe de gestión consolidado y del informe de los auditores de cuentas del grupo.

Artículo 373. Notificación a los Registros de las filiales

El Registrador que haya depositado las cuentas consolidadas comunicará de oficio a los Registradores en donde se hallen inscritas las sociedades filiales el hecho del depósito, al objeto de que en éstos se tome razón de esta circunstancia en el Libro de depósito de cuentas.

Artículo 374. Régimen aplicable

Será de aplicación al depósito de las cuentas consolidadas lo dispuesto en la sección anterior.

SECCION 3.ª

DE LA PRESENTACION Y DEPOSITO DE LAS CUENTAS EN EL REGISTRO DE LAS SUCURSALES DE ENTIDADES EXTRANJERAS

Artículo 375. Depósito de cuentas en el Registro de la sucursal

1. Las sociedades extranjeras que tengan abiertas sucursales en España habrán de depositar necesariamente en el Registro de la sucursal en que consten los datos relativos a la sociedad sus cuentas anuales y, en su caso, las cuentas consolidadas que hubieran sido elaboradas conforme a su legislación.

2. Dicho depósito se registrará por lo previsto en la sección 1.ª de este capítulo.

Si las cuentas ya estuvieran depositadas en el Registro de la sociedad extranjera, la calificación del Registrador se limitará a la comprobación de este extremo. Queda a salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Artículo 376. Control de equivalencia

En el caso de que la legislación de la sociedad extranjera no preceptuase la elaboración de las cuentas a que se refiere el artículo anterior o la preceptuase en forma no equivalente a la legislación española, la sociedad habrá de elaborar dichas cuentas en relación con la actividad de la sucursal y depositarlas en el Registro Mercantil.

SECCION 4.ª

DE LA CONSERVACION DE LAS CUENTAS ANUALES DEPOSITADAS

Artículo 377. Obligación y lugar de conservación de las cuentas anuales

1. Los Registradores conservarán las cuentas anuales y documentos complementarios depositados en el Registro Mercantil durante seis años a contar desde la publicación del anuncio del depósito en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil».

2. Si en el local del Registro no hubiere espacio suficiente para la debida conservación de las cuentas y documentos complementarios, los Registradores, previa autorización de la Dirección General de los Registros y del Notariado, podrán depositarlos en otro adecuado o

sustituir la conservación material por el almacenamiento mediante procedimientos informáticos de lectura óptica dotados de garantías suficientes.

SECCION 5.ª

DEL CIERRE DEL REGISTRO

Artículo 378. Cierre del Registro por falta de depósito de cuentas

1. Transcurrido un año desde la fecha del cierre del ejercicio social sin que se haya practicado en el Registro el depósito de las cuentas anuales debidamente aprobadas, el Registrador Mercantil no inscribirá ningún documento presentado con posterioridad a aquella fecha, hasta que, con carácter previo, se practique el depósito. Se exceptúan los títulos relativos al cese o dimisión de Administradores, Gerentes, Directores generales o Liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y al nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la Autoridad judicial o administrativa.
2. Si tan sólo se hubiese efectuado el asiento de presentación de las cuentas anuales, el cierre registral provisional únicamente se practicará cuando caduque dicho asiento.
3. Interpuesto recurso gubernativo contra la suspensión o la denegación del depósito de cuentas, quedará en suspenso la vigencia del asiento de presentación, con los efectos previstos en el apartado anterior, hasta el día en que recayere la resolución definitiva.
4. Interpuesto recurso gubernativo contra la resolución del Registrador sobre nombramiento del auditor a solicitud de la minoría, aunque haya transcurrido el plazo previsto en el apartado primero, no se producirá el cierre registral, por falta del depósito de las cuentas del ejercicio para el que se hubiere solicitado dicho nombramiento, hasta que transcurran tres meses a contar desde la fecha de la resolución definitiva.
5. Si las cuentas anuales no se hubieran depositado por no estar aprobadas por la Junta general, no procederá el cierre registral cuando se acredite esta circunstancia mediante certificación del órgano de administración con firmas legitimadas, en la que se expresará la causa de la falta de aprobación o mediante copia autorizada del acta notarial de Junta general en la que conste la no aprobación de las cuentas anuales. Para impedir el cierre, la certificación o la copia del acta deberá presentarse en el Registro Mercantil antes de que finalice el plazo previsto en el apartado primero de este artículo, debiendo justificarse la permanencia de esta situación cada seis meses por alguno de dichos medios. Estas certificaciones y actas y las posteriores que, en su caso, se presenten reiterando la subsistencia de la falta de aprobación serán objeto de inscripción y de publicación en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil».
6. En los casos a que se refieren los anteriores apartados 3, 4 y 5 subsistirá la obligación de depósito de las cuentas correspondientes a los ejercicios posteriores.
7. El cierre del Registro persistirá hasta que se practique el depósito de las cuentas pendientes o se acredite, en cualquier momento, la falta de aprobación de éstas en la forma prevista en el apartado 5.