

Actualidad Profesional

Por Laura Gurrea Martínez, abogada, economista y auditora.

El impacto de la legislación de alarma en las cuentas anuales

Como consecuencia del estado de alarma declarado en todo el territorio nacional para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, se ha ido aprobando y modificando una profusa normativa que ha afectado, entre otras muchas cuestiones, a las cuentas anuales de las entidades mercantiles, así como a otros documentos relacionados con las mismas. El presente artículo pretende resumir las diferentes novedades que se han producido en esta materia en las sociedades de capital no cotizadas.

Plazo de formulación, verificación, aprobación y depósito de las cuentas anuales

Una de las medidas de flexibilización adoptadas a través del Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, en concreto en su artículo 40.3, fue la suspensión del plazo de formulación de cuentas anuales –que, ex artículo 253 de la Ley de Sociedades de Capital, hay que realizar en el plazo de tres meses a contar desde el cierre del ejercicio social– disponiendo que su cómputo se reanudaría tras la finalización del estado de alarma. Posteriormente, esta regulación inicial se vio modificada para permitir la posibilidad de formular las cuentas antes de finalizar el estado de alarma aun cuando el plazo seguía en suspenso (vid. DA Trece del RD-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes

complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19).

Finalmente, la redacción de dicho artículo 40 fue modificada de nuevo por el Real Decreto-Ley 19/2020 de 26 de mayo (cfr. DF octava, apartado 3), para establecer que el plazo de tres meses para la formulación de las cuentas anuales –que se encontraba en suspenso– se empezaría a computar en su integridad, aun siguiendo vigente el estado de alarma, desde el día 1 de junio de 2020.

1

Por otra parte, respecto al plazo de aprobación de las cuentas anuales del ejercicio anterior al estado de alarma establecida en el artículo 40.5 RD-ley 11/2020, de 31 de marzo, solo se ha visto modificada por la reducción del plazo de celebración de la junta general ordinaria de tres a los dos meses siguientes a contar desde la finalización del plazo para formular las cuentas (DF octava, apartado cuatro del RD-ley 19/2020).

Esta última dicción literal del artículo 40 del RD-ley 8/2020, en lo que se refiere a las cuentas anuales, ha sido interpretada y aclarada por la actual Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP) –anterior Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN)– en resolución de 5 de junio de 2020. Específicamente resuelve sobre el día final o “dies ad quem” para la formulación, aprobación y depósito en el Registro Mercantil; y concluye con las siguientes aclaraciones para todas aquellas sociedades cuyo

plazo de formulación de cuentas se hubiera visto afectado por la suspensión decretada por el estado de alarma:

- El plazo de tres meses a que se refiere el artículo 40.3 del Real Decreto-Ley 8/2020, para la formulación de cuentas anuales comienza el día 1 de junio de 2020 y finaliza el día 31 de agosto de 2020.
- El plazo máximo de dos meses a que se refiere el artículo 40.5 del Real Decreto-Ley 8/2020, para la aprobación por la junta general ordinaria de las cuentas anuales formuladas finaliza el día 31 de octubre de 2020.
- El plazo de un año contemplado en el artículo 378.1 del Reglamento del Registro Mercantil, para evitar que se produzca el cierre de la hoja social como consecuencia del incumplimiento de la obligación de depósito, finaliza el día 31 de mayo de 2021.

Por otro lado, en relación al plazo de verificación contable, en el artículo 40.4 del Real Decreto-Ley 8/2020, se establece una prórroga especial para aquellas sociedades que, a la fecha de declaración del estado de alarma o durante la vigencia del mismo, el órgano de administración hubiera formulado las cuentas del ejercicio anterior. En estos casos, tanto si la auditoría es obligatoria como voluntaria, se entiende prorrogado por dos meses, a contar desde que finalice el estado de alarma.

Forma extraordinaria de celebración de la Junta General Ordinaria u otras reuniones del órgano de gobierno y administración

Otra de las novedades introducidas por esta normativa (ex art. 40 RD-ley 8/2020, también modificado por DF Trece del RD-ley 11/2020) es la posibilidad de celebrar las sesiones de los órganos de gobierno y administración, incluyendo las juntas de socios, por videoconferencia o por

conferencia telefónica múltiple, siempre que: (i) todos los miembros del órgano correspondiente dispongan de los medios necesarios; y (ii) el secretario del órgano reconozca su identidad, y así lo exprese en el acta, que deberá de remitirse de inmediato a las direcciones de correo electrónico de cada uno de los concurrentes. A esta opción de celebración de sesiones podrá acogerse cualquier sociedad durante el estado de alarma y hasta el 31 de diciembre de 2020, aunque no lo hubieran previsto los estatutos y se entenderá realizada en el domicilio social. También se permite al notario, que fuera requerido para que asista a una junta general de socios y levante acta de la reunión, utilizar medios de comunicación a distancia en tiempo real que garanticen adecuadamente el cumplimiento de la función notarial.

Asimismo, por idéntico periodo, se permite que los acuerdos de los órganos de gobierno y de administración se adopten mediante votación por escrito y sin sesión, siempre que lo decida el presidente o cuando lo soliciten, al menos, dos de los miembros del órgano. La misma regla es de aplicación a las comisiones delegadas y a las demás comisiones obligatorias o voluntarias que tuviera constituidas la sociedad. La sesión se entenderá igualmente celebrada en el domicilio social; siendo de aplicación a todos estos acuerdos lo establecido en el artículo 100 del Reglamento del Registro Mercantil, respecto a las certificaciones a expedir sobre los acuerdos adoptados por correspondencia o por cualquier otro medio que garantice su autenticidad.

Aplicación del resultado

El Real Decreto-ley 11/2020 introdujo, para aquellas sociedades mercantiles que ya habían formulado sus cuentas anuales y que no se hubieran aprobado, la posibilidad sustituir la propuesta de aplicación del resultado contenida en la memoria por otra propuesta sin necesidad de reformular sus cuentas anuales. Para ello, se

exigen dos requisitos: (i) que el órgano de administración justifique con base a la situación creada por el COVID-19 la sustitución de la propuesta de aplicación del resultado; y (ii) que se acompañe un escrito del auditor de cuentas en el que este indique que no habría modificado su opinión de auditoría si hubiera conocido en el momento de su firma la nueva propuesta.

En el caso de que la junta general ya estuviera convocada, se permite al órgano de administración retirar del orden del día la propuesta de aplicación del resultado a efectos de someter una nueva propuesta a la aprobación de una junta general que, en tal caso, deberá celebrarse también dentro del plazo legalmente previsto para la celebración de la junta general ordinaria. Es decir, permite el diferimiento de la aprobación de la propuesta de aplicación de resultados. No obstante, esta decisión debe publicarse antes de la celebración de la junta general ya convocada. En este supuesto, se presentarán en el Registro Mercantil dos certificaciones; en la primera, el órgano de administración se limitará a la aprobación de las cuentas anuales; mientras que la segunda, que se presentará con posterioridad, será una certificación complementaria relativa a la aprobación de la propuesta de aplicación del resultado.

Legalización de libros

Aunque no ha existido normativa durante el estado de alarma que se haya pronunciado sobre el plazo de legalización de los libros de empresarios, sí lo ha hecho la DGSJFP en la resolución de 10 de abril de 2020. Así, indica, respecto a las sociedades para las que, a fecha 14 de marzo de 2020, no había finalizado el plazo para formular sus cuentas anuales y a las que resulta de aplicación el artículo 40 de Real Decreto-ley 8/2020, que podrán presentar sus libros obligatorios dentro del plazo de cuatro

meses a contar desde la fecha en que finalice el estado de alarma, sin perjuicio de poder hacerlo previamente (aun durante el estado de alarma). No obstante, como con posterioridad a esta resolución se estableció la reanudación de los plazos para formular cuentas anuales a partir del 1 de junio de 2020, debe entenderse que el plazo para la legalización de libros se ha prorrogado hasta el 30 de septiembre de 2020 para todas aquellas sociedades cuyo plazo de formulación hubiera quedado suspendido por el estado de alarma.

Impuesto de sociedades

Si bien el plazo de presentación del impuesto de sociedades no se ha visto modificado y deberá presentarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo (25 de julio para aquellas sociedades que cierren su ejercicio a 31 de diciembre), sí se han introducido novedades, puesto que la determinación de la base imponible en el método de estimación directa se efectúa sobre la base del resultado contable. Por este motivo, podría ocurrir que las cuentas anuales no estuvieran formuladas o aprobadas en el momento de presentación del impuesto.

En este sentido, con carácter excepcional, el artículo 12 del Real Decreto-ley 19/2020, permite a aquellos contribuyentes que se ajusten para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio a lo dispuesto en los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, que puedan realizarlo con base a las cuentas disponibles en ese momento¹.

Posteriormente, cuando esas cuentas sean aprobadas y se conozca el resultado contable definitivo, si difiere del resultado provisional, se deberá presentar una nueva autoliquidación con plazo hasta el 30 de noviembre de 2020. Esta

segunda autoliquidación podrá ser complementaria (si resultase una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior a la derivada de la primera declaración) o rectificativa (para los restantes supuestos). En el caso de presentarse una declaración completaría con cantidad a ingresar, esta cuantía devengará intereses de demora desde la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación original, pero no recargos por declaración extemporánea.

Resumen de plazos contables extraordinarios

A la vista de lo anteriormente expuesto, podemos resumir los plazos contables extraordinarios para una sociedad cuyo plazo de formulación de cuentas hubiera quedado suspendido por el estado de alarma, conforme al artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de la siguiente forma:

- Fecha límite de formulación de las cuentas anuales: 31 de agosto de 2020.
- Fecha límite de aprobación de las cuentas anuales: 31 de octubre de 2020.
- Fecha de depósito de las cuentas anuales: un mes desde el día en que se haya celebrado la junta y aplicación del resultado (en caso de celebrarse el 31 de octubre de 2020, la fecha máxima será el 30 de noviembre de 2020).
- Cierre registral por no presentación de las cuentas anuales: 31 de mayo de 2021.
- Fecha límite de legalización de libros: 30 de septiembre de 2020.
- Fecha límite presentación impuesto sociedades: dentro de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo (27 de julio si el ejercicio finalizó el 31 de diciembre, al ser el 25 inhábil); y 30 de noviembre de 2020, si el

resultado contable definitivo difiere del resultado provisional.

¹ Se entiende por cuentas disponibles: (i) para las sociedades anónimas cotizadas, las cuentas anuales auditadas a que se refiere el artículo 41.1, a) del Real Decreto-ley 8/2020; y (ii) para el resto de contribuyentes, las cuentas anuales auditadas o, en su defecto, las cuentas anuales formuladas por el órgano correspondiente, o a falta de estas últimas, la contabilidad disponible llevada de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.