



Real Academia de Jurisprudencia
y Legislación de Granada

PLAZO PARA LA LEGALIZACIÓN
DE LOS LIBROS DE LOS
EMPRESARIOS

JOSÉ ÁNGEL GARCÍA VALDECASAS BUTRÓN
ACADÉMICO DE NÚMERO



Granada / abril de 2020



PLAZO PARA LA LEGALIZACIÓN DE LOS LIBROS DE LOS EMPRESARIOS

1. Consulta sobre plazo de legalización de libros.

Llega a nuestro conocimiento una resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP) de 10 de abril de 2020 en la que contesta a una consulta que le realiza un particular sobre el impacto que el [artículo 40.3 del RDL 8/2020](#), según la redacción dada por el RDL 11/2020, pueda tener en el **plazo legalmente** establecido para la legalización de los libros obligatorios de los empresarios.

En definitiva, el consultante pregunta si el plazo de legalización de los libros obligatorios de los empresarios queda afectado por dichas normas, dictadas durante el estado de alarma ocasionado por la pandemia Covid-19, o sigue siendo el plazo legalmente establecido de cuatro meses desde la finalización del ejercicio.

2. Conclusiones de la DGSJFP.

La DG, tras hacer una síntesis de la legislación aplicable, aunque no toda ella pues se deja en el tintero preceptos que deberían haber sido tenidos en cuenta, llega a las siguientes conclusiones:

- Las sociedades que, a 14 de marzo, ya deberían haber formalizado sus cuentas anuales, no tienen ninguna especialidad en cuanto al plazo para la legalización de libros obligatorios.
- Tampoco tienen ninguna especialidad las sociedades cuyo plazo de formulación de cuentas anuales termine, según estatutos, con posterioridad a la finalización del período de alarma.
- En cambio, las sociedades que a fecha de 14 de marzo todavía no había finalizado el plazo para formular sus cuentas anuales “podrán presentar a legalizar sus libros obligatorios dentro del plazo de cuatro meses a contar desde la fecha en que finalice el periodo de alarma”.
- No obstante, las sociedades que deseen legalizar sus libros en el plazo ordinario, aunque no haya finalizado el período de alarma, podrán hacerlo.

Las dos primeras y la última conclusión, son obvias y de puro sentido común, por lo que poco se puede decir sobre ellas y poco aclara la contestación a la consulta.

La tercera conclusión, que supone una **prórroga** del plazo para la legalización de los libros, podemos calificarla como conclusión voluntariosa y utilitarista, pero no muy fundamentada en el RDL 8/2020, modificado por el RD 11/2020, ni tampoco en normas del Código de Comercio, como ahora veremos.

3. Estudio crítico.

La DG, tras repasar las normas aplicables a la legalización de libros de los empresarios, centradas en la necesidad de legalización, en que esta debe realizarse antes de que transcurran cuatro meses desde la finalización del ejercicio, y de que la legalización debe ser telemática, reconoce que sobre esta materia nada dicen los RDL antes citados. Añadimos nosotros que, si nada se dice sobre legalización de libros en los RDL citados, es porque, desde nuestro punto de vista, el legislador no ha considerado necesario modificar la regla general establecida en el Ccom.

No obstante la DG, como hemos visto, establece una prórroga para esa legalización



y para fundamentarla va a utilizar unos argumentos ciertamente curiosos y que en algunos aspectos incluso pueden ser relativamente aventurados o comprometidos para el debido entendimiento de la contabilidad empresarial.

Efectivamente nos va a decir en su resolución que los libros obligatorios- y sólo cita el diario, inventario y cuentas anuales- al reflejar el estado contable de la sociedad a la fecha de cierre, deben ser **enlazados**, en cuanto al plazo para su legalización, con el plazo para la formulación de las cuentas anuales. Supuesto esto compete su decisión diciendo que “transcurrido el plazo para la formulación de las cuentas anuales y elaborados los libros obligatorios de acuerdo a las mismas cobran todo el sentido que sea entonces cuando se exija su legalización”.

Es decir que para la DG los libros deben ser elaborados de conformidad con la formulación de las cuentas anuales, cuando debe ser todo lo contrario, que sea la formulación de las cuentas anuales las que se ajusten a los libros previamente elaborados. El suponer que los libros de contabilidad no se cierran hasta después de formular las cuentas anuales supone el dejar sin vigor y derogar tácitamente importantes preceptos del Código de Comercio sobre la confección de los libros de los empresarios, así como desconocer el verdadero significado que tiene la formulación de cuentas por los administradores.

Empezando por el Libro Inventario y de cuentas anuales el [artículo 28 el Ccom](#) nos dice, con no excesiva precisión, que “El libro de Inventarios y Cuentas anuales se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa” y que al menos “trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación”. Por tanto, todos los trimestres habrá que hacer balances de comprobación lo que implica que ese balance también deberá hacerse a 31 de diciembre, si esa es la fecha de cierre del ejercicio.

También el inventario deberá hacerse a la fecha de cierre del ejercicio al igual que las cuentas anuales. No es fácil imaginar que una sociedad deje pendiente su Inventario a que las cuentas de la sociedad sean formuladas o que también deje pendientes sus balances de comprobación a las mismas fechas.

Pero donde se ve con más claridad el sistema de llevanza de los libros de contabilidad es con el diario. Sobre este dice el mismo artículo citado que debe registrar “día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa”. Por consiguiente, será la fecha de 31 de diciembre, con las actividades de ese día, cuando debe cerrarse dicho libro.

Para completar esta regulación sobre la llevanza de libros el [artículo 29](#) nos va a decir claramente que todos los libros deberán llevarse “por orden de fechas”. Difícilmente podrá cumplirse esta norma si el departamento de contabilidad de una sociedad debe esperar a la formulación de cuentas para cerrar los libros. Y lo mismo podemos decir sobre la obligación de conservación de los libros que el [artículo 30](#) lo fija en el plazo de seis años “a partir del último asiento realizado en los libros”.

Todo lo anteriormente visto se ratifica en el [artículo 34 Ccom](#), al hablar del libro de cuentas anuales, con los distintos estados y documentos que comprende, que debe ponerse en relación con el [artículo 37](#) que se refiere a la firma de las cuentas anuales. El primero nos dice que será en el momento del cierre del ejercicio cuando, el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, que comprenderán ...”. Será a esa fecha, a la del cierre, cuando el empresario debe formular sus cuentas, en el sentido material de tenerlas finalizadas con sus asientos extendidos por



fechas, y no en la imprecisa de la firma de las cuentas que es a lo que se refiere el artículo 37. Este artículo nos dice quién debe firmar las cuentas respondiendo de su veracidad. Debe ser lógicamente el empresario, o en el caso de sociedades de capital los administradores, señalando al final el artículo que “En la antefirma se expresará la fecha en que las cuentas se hubieran formulado”, fecha que debe ser, no la de la realización material, sino precisamente la de la firma, que acreditará que las cuentas han sido aceptadas por los administradores dentro del plazo legalmente establecido.

Por lo tanto, cuando la LSC dice que los administradores formularán las cuentas dentro de los tres meses siguientes a la finalización del ejercicio, se está refiriendo, no a que dentro de esos tres meses se deben completar los asientos contables y cerrar materialmente las cuentas, sino que dentro de esos tres meses los administradores **manifiestan** con su firma que aceptan las cuentas ya cerradas. Es decir que el término “formulación de cuentas” no debe entenderse como realización material de cuentas, sino que debe entenderse como manifestación de esas cuentas y aceptación de las mismas. Por ello relacionar cierre de libros obligatorios con formulación de cuentas no tiene mucho sentido.

Sólo excepcionalmente, como dice el [artículo 38 c\) del Ccom](#), si las cuentas no reflejan la realidad económica de la sociedad deberán ser **reformuladas** y entonces sí será en ese momento cuando, previa rectificación de las partidas que procedan, se cerraran las cuentas meses después de su cierre legal. Esa reformulación carecería también de sentido si las cuentas no fueran cerradas hasta el acto formal de su formulación. Nunca existiría reformulación porque los administradores harían las rectificaciones oportunas antes del cierre material. Además, como hemos visto, la reformulación es algo, como ha ocurrido ahora en tiempos de pandemia con la aplicación del resultado, totalmente excepcional en la consideración del Código de Comercio.

Todo lo que hemos expuesto, es decir la no correlación entre fecha de cierre de libros y fecha de formulación de cuentas, lo sabe la DG, y así lo reconoce en el último fundamento de su resolución. En él nos da un **argumento**, a su juicio bastante definitivo, ya que el anterior tiene escaso apoyo en las normas legales, para la prórroga de la legalización. Así nos dice, lo que puede causar cierta inquietud en jueces o inspectores de hacienda, que hay un “un extendidísimo uso por el que se formulan las cuentas y con posterioridad se elaboran los libros para su legalización”. Es decir que según el CD la “inmensa mayoría de las sociedades existentes” incumplen las más elementales normas que sobre contabilidad establece el Ccom y por supuesto el PGC. Dice que ello obedece a la lógica de las cosas, y que ello hace que la norma sobre legalización de libros se interprete tal y como se hace en la contestación a la consulta pues en otro caso una norma que supuestamente beneficia a los empresarios en tiempos de zozobra, les podría acabar perjudicando. Y por las mismas razones rechaza el argumento de que el plazo no debe quedar afectado, dado que se trata de un trámite no presencial. En cambio, lo que sí constituye práctica extendida, pero que tampoco justifica la prórroga, es que usualmente el libro de inventarios no se presenta a legalización y el libro de cuentas anuales normalmente tampoco comprende la memoria que, según la LSC, es el estado destinado a completar, ampliar y comentar “el contenido de los otros documentos que integran las cuentas anuales” ([cfr. art. 259 LSC](#)).

Pero es que, para complicar más las cosas, la DG, tal y como lo planteaba el consultante, se refiere a libros obligatorios en general de las sociedades, pero se centra, tal y como hemos visto, en los puros libros contables. Pero existen más libros obligatorios de las sociedades, también necesitados de legalización anual. Nos estamos



refiriendo a los libros de actas de junta general, y, en su caso, de consejo de administración, a los libros registros de socios, a los libros de acciones nominativas y al libro de contratos del socio único con la sociedad. Pues bien, nos preguntamos, porque la resolución no se refiere a ellos: ¿estos libros también quedan dentro de la prórroga para su legalización?

Según los términos literales de la resolución sí, pues se refiere a libros obligatorios sin más distinciones, pero según la fundamentación de la consulta, de la pura lógica y del sentido común, dichos libros, que no pueden recibir asientos más allá del 31 de diciembre, deberían ser legalizados en los plazos normales establecidos. Y aquí se da la paradoja más grande de la resolución: por querer favorecer al empresario, lo que nos parece laudable y aplaudimos, lo perjudica pues lo va a obligar a dos actos de legalización: uno los libros que no son propiamente contables y otro los libros de contabilidad de las sociedades, es decir los relacionados con las cuentas anuales.

Pese a todo lo dicho, en cuanto al fondo, la resolución nos parece aceptable y plausible si con ello se ayuda al empresario, individual o social, a superar los momentos difíciles que estamos viviendo. No obstante, la DG debería haber limitado su contestación y argumentos a los puramente prácticos y no tratar de fundamentar una decisión con una serie de argumentos de los que ni siquiera ella misma está muy convencida pues el principal fundamento de la resolución es, al parecer, la incorrecta práctica de las sociedades en cuanto a la llevanza de la contabilidad por fechas. Y por otra parte, el olvido de los libros no contables en la resolución, puede plantear un grave problema a los RRMM, pues cuando reciban, después de la finalización del estado de alarma, libros no contables, se plantearán la duda de si dichos libros están o no dentro de plazo, pues una contestación a una consulta, que no los cita expresamente, es un argumento, cuando menos débil para fundamentar una decisión que puede tener graves consecuencias para el empresario pues la legalización fuera de plazo se puede considerar una irregularidad en la llevanza de la contabilidad.

A la vista de todo ello me permito aconsejar a los empresarios que legalicen la totalidad de sus libros dentro del plazo legal de cuatro meses desde la finalización del ejercicio, y sólo **excepcionalmente**, en el caso extremo de imposibilidad material de formalización y preparación de los libros para la legalización en dicho plazo, utilicen la prórroga, pero exclusivamente para la legalización de los puros libros de contabilidad, y no para los otros libros obligatorios. Con ello se evitarán posibles problemas y también evitarán las dudas que puedan surgir en los RRMM.

José Ángel García Valdecasas Butrón.