

Contestación a consulta del ICAC sobre cuestiones relacionadas con el estado de información no financiera

Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) se pronuncia sobre determinadas cuestiones sobre la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 2 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad.

Recientemente el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha dado respuesta a determinadas dudas sobre la aplicación de la obligación de información no financiera. Se expone a continuación un resumen de las cuestiones planteadas (párrafos en cursiva) y las soluciones aportadas por dicho organismo.

1) FILIALES:

Si la mención de las sociedades filiales en la nueva redacción del artículo 49.5 del Código de Comercio¹ debe entenderse referida a las sociedades dependientes domiciliadas en España, a las radicadas en la Unión Europea o a todas las sociedades controladas con independencia del país en el que operen.

¹ «... En los dos primeros ejercicios sociales desde la constitución de un grupo de sociedades, la sociedad dominante estará obligada a elaborar el estado de información no financiera consolidado, incluyendo a todas sus filiales y para todos los países en los que opera, cuando al cierre del primer ejercicio se cumplan, al menos, dos de las tres circunstancias mencionadas en la letra b, siempre que al cierre del ejercicio se cumpla además el requisito previsto en la letra a».

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

La mención de las sociedades filiales en la nueva redacción del apartado 5 del artículo 49 del Código de Comercio debe entenderse referida a todas las sociedades dependientes, con independencia del país en el que esté radicado el domicilio social de éstas.

2) DISPENSA:

Sobre la correcta interpretación de los términos en que se ha regulado en la legislación española la dispensa de presentar el estado de información no financiera individual.

La dispensa de presentar el estado de información no financiera individual se refiere a todas las sociedades dependientes de un grupo que cumplan los requisitos previstos en el artículo 262.5 de la Ley de Sociedades de Capital², ya que la ley no distingue ni limita su aplicación por razón de territorio.

Para alcanzar dicha afirmación, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas analiza la dispensa desde los tres escenarios indicados a continuación:

a) Que la sociedad dominante esté domiciliada en España:

En este caso, para que la entidad dependiente pueda hacer uso de la dispensa, es necesario lo siguiente:

1. Que la información no financiera esté incluida en el informe de gestión consolidado de otra empresa, o en un estado separado, elaborado conforme al contenido establecido en el artículo 49.6 y 7 del Código de Comercio, por remisión del artículo 262.5 de la Ley de Sociedades de Capital.
2. Que en dicho informe de gestión o estado separado se incluya una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil en el que debe quedar depositado el citado documento.

b) Que la sociedad dominante esté domiciliada en otro Estado miembro de la Unión Europea:

Para que sea aplicable la dispensa, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas parece exigir:

² «Una sociedad dependiente de un grupo estará dispensada de la obligación establecida en este apartado si dicha empresa y sus dependientes, si las tuviera, están incluidas a su vez en el informe de gestión consolidado de otra empresa, elaborado conforme al contenido establecido en este artículo. Si una sociedad se acoge a esta opción, deberá incluir en el informe de gestión una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado o, en los supuestos de no quedar obligada a depositar sus cuentas en ninguna oficina pública, o de haber optado por la elaboración del informe separado, sobre dónde se encuentra disponible o se puede acceder a la información consolidada de la sociedad dominante».

1. Que el estado de información no financiera consolidado de la sociedad dominante domiciliada en otro Estado miembro de la Unión Europea cumpla los requisitos de información exigidos en ese Estado miembro en los estrictos términos regulados en ese país, en trasposición de la Directiva 2014/95/UE.
 2. En el supuesto de que la información adicional exigida en el artículo 49.6 del Código de Comercio en comparación con la requerida en los artículos 19.bis.1 y 29.bis.1 de la Directiva 2014/95/UE no se proporcionase de forma voluntaria en el estado de información no financiera consolidado, la sociedad española vendrá obligada a elaborar en España un estado de información no financiera individual o consolidado, según proceda, en el que se incluya la información complementaria exigida en el artículo 49.6 del Código de Comercio, limitándose en tal caso la dispensa a incorporar la información no financiera estrictamente requerida por los artículos 19.bis.1 y 29.bis.1 de la Directiva 2014/95/UE.
- c) Que la sociedad dominante esté domiciliada en un tercer país:

Nada impide que la dispensa pudiera ser aplicada por una sociedad española controlada por una sociedad dominante radicada en un Estado que no sea miembro de la Unión Europea, siempre que sea publicada por ésta la información no financiera estrictamente requerida por los artículos 19.bis.1 y 29.bis.1 de la Directiva 2014/95/UE, y en los términos señalados en el apartado b anterior.

3) SUBGRUPO:

Sobre la obligación que tiene una sociedad española de presentar el estado de información no financiera consolidado si es dependiente de una dominante y, al mismo tiempo, es dominante de un subgrupo.

Una sociedad española que sea dependiente de una dominante y, al mismo tiempo, sea dominante de un subgrupo, estará dispensada de elaborar el estado de información no financiera consolidado, con independencia del domicilio de la sociedad dominante que elabora el estado de información no financiera consolidado, en los mismos términos y por las mismas razones que las que expone el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su contestación 2 anterior.

En todo caso, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas recuerda que, si el grupo español estuviese dispensado de formular cuentas consolidadas por cualquiera de los motivos de dispensa regulados en el Código de Comercio, la obligación de elaborar el estado de información no financiera consolidado decae, porque la exigencia de este requerimiento informativo, a nivel consolidado, se vincula a la previa formulación de cuentas anuales consolidadas.

4) VERIFICACIÓN INDIVIDUAL:

Si la obligación de verificación por un verificador independiente del estado de información no financiera establecida en el artículo 49.6 (último párrafo) del Código de Comercio para cuentas consolidadas resulta también exigible a los supuestos de sociedades que se encuentren obligadas a elaborar dicho estado a nivel individual.

Atendiendo a criterios hermenéuticos, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resuelve indicando que las sociedades individuales a las que se refiere el artículo 262.5 de la Ley de Sociedades de Capital están también obligadas a la verificación prevista en el artículo 49.6 del Código de Comercio.

Se incluye a continuación un cuadro resumen con las conclusiones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas:

CONSULTAS	RESPUESTAS ICAC
1) Filiales	Se incluyen todas las filiales, con independencia del país.
2) Dispensa de dependiente	Procede la dispensa si el informe de gestión consolidado de su dominante (con independencia de su domicilio) cumple el contenido de la Directiva 2014/95/UE. Si voluntariamente el informe de gestión consolidado no aporta toda la información del artículo 49.6 del Código de Comercio, habría que aportar un informe complementario en España.
3) Subgrupo	También procede la dispensa del artículo 262.5 de la Ley de Sociedades de Capital a entidad dominante.
4) Verificación individual	Las sociedades individuales también están obligadas a la verificación.