



BOICAC Nº 107/2016 CONSULTA 1

Sobre el alcance de la disposición derogatoria única de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC).

RESPUESTA

Se plantea la duda acerca de si, de acuerdo con la redacción literal de la citada disposición derogatoria única, que expresamente deroga el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, dicha derogación se extiende a todas las normas de desarrollo de dicho TRLAC, como es su Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre (RAC).

La disposición derogatoria única de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) establece:

"Disposición derogatoria única.

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en esta Ley, y en particular, el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio."

A este respecto, este Instituto debe señalar lo siguiente:

El artículo 2.2 del Código Civil dispone sobre esta materia lo siguiente: *"Las leyes solo se derogan por otras posteriores. La derogación tendrá el alcance que expresamente se disponga y se extenderá siempre a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia, sea incompatible con la anterior. Por la simple derogación de una ley no recobran vigencia las que ésta hubiere derogado."*

Tal y como se deduce del citado texto legal, la derogación puede ser expresa o tácita. Es expresa cuando la ley nueva deroga a la antigua porque lo dispone expresamente y es tácita cuando la ley nueva se opone simplemente a la antigua. De esta forma, el legislador puede optar por hacer una cita expresa de las normas de igual o inferior rango que precisen ser derogadas, claro está con la finalidad de que no pervivan las normas que se opongan a la nueva regulación.

En el caso planteado, se deroga como norma expresamente derogada el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio (TRLAC), no incluyéndose ni citándose – pudiendo haberlo hecho, el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre (RAC).



Al igual que sucede en las disposiciones derogatorias contenidas en las diferentes normas que se aprueban, el titular de la potestad normativa puede optar por hacer una cita expresa de las normas de igual o inferior rango que precisen, circunstancia que aquí se ha realizado incluyendo a la norma citada.

En este sentido la Resolución de 28 de julio 2005, que da publicidad al Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, por el que se aprueban las Directrices de técnica normativa, en su punto I.41 se establece: "41. Disposiciones derogatorias *"Las disposiciones derogatorias contendrán únicamente las cláusulas de derogación del derecho vigente, que deberán ser precisas y expresas"*.

A mayor abundamiento, debe recordarse a este respecto, que en la LAC y TRLAC se regulan distintos aspectos de la actividad de auditoría de cuentas de forma similar en ambas normas. Algunos de estos aspectos no han sido modificados por la nueva Ley y ya habían sido desarrollados por el RAC, siendo necesarios para su efectiva aplicación. Así, a título de ejemplo, pueden citarse: la delimitación del ámbito de aplicación de la normativa de auditoría de cuentas, en cuanto a las modalidades de trabajos de auditoría de cuentas y qué trabajos no tienen tal consideración (artículos 2 y 3 del RAC); el concepto de entidades de interés público (artículo 15 del RAC), que por cierto se ha modificado mediante el Real Decreto 877/2015, de 2 de octubre, es decir, con posterioridad a la nueva ley; el proceso de elaboración y publicación de las normas técnicas de auditoría, de ética y de control de calidad interno de los auditores de cuentas (sección 7ª, del capítulo I, del RAC); la regulación referente al Registro Oficial de Auditores de Cuentas: las normas referentes a su inscripción, a la formación teórica, a la formación práctica, a la formación continuada, a los exámenes de acceso a dicho Registro (capítulo II del RAC); así como a los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, incluido el Comité de Auditoría de Cuentas.

En este sentido, este Instituto entiende que, atendiendo a los criterios hermenéuticos del artículo 3.1 del Código Civil (interpretación literal y lógica), no cabe más interpretación a este respecto que considerar que la disposición derogatoria única de la LAC sólo y únicamente deja sin vigencia el RAC en lo que se oponga o contradiga a la nueva LAC. Una interpretación contraria llevaría al absurdo de que se produjera un vacío normativo en la regulación de multitud de aspectos de la actividad de auditoría de cuentas previstos en la LAC (de igual forma que en el TRLAC), que son imprescindibles para su efectiva aplicación práctica de dicha normativa y que ya se encontraban regulados por el RAC, añadiéndose incluso las distintas y numerosas Resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que desarrollan aspectos del RAC y a las competencias atribuidas a las Corporaciones.

Por tanto, en ningún caso cabe entender que con la entrada en vigor de la LAC, resulte derogado en su integridad el RAC, siendo así que resulta absoluta y



plenamente aplicable su contenido en la parte que no se oponga o no contradiga lo dispuesto en la LAC.

Conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Novena del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiéndose entablar recurso alguno contra la misma.