

Consulta 3

Sobre si existe incompatibilidad del Comisario, Depositario o Síndicos, de una empresa declarada en quiebra, una vez cesados en sus cargos, para ser nombrados auditores de cuentas de dicha empresa y, en su caso, a qué período debe extenderse la incompatibilidad.

Respuesta

A este respecto, una vez superada la situación derivada de la declaración del estado de quiebra, y bajo el supuesto de continuidad de la entidad, hemos de tener en cuenta que las funciones encomendadas al Comisario, Depositario y Síndicos de una empresa declarada en quiebra, reguladas en el libro IV del Código de Comercio de 30 de mayo de 1829 y en la vigente Ley de Enjuiciamiento Civil, constituyen una serie de tareas directamente relacionadas con la gestión y administración de dicha empresa, que normalmente deberían tener reflejo en las cuentas anuales.

Por otra parte, en la regulación de la auditoría de cuentas se establece el principio general de independencia de los auditores respecto a la entidad auditada. El número I del artículo 8 de la LAC y más ampliamente el artículo 36 del Reglamento de dicha Ley, aprobado por Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre (en adelante RELAC), dispone:

1. *"Los auditores de cuentas deberán ser independientes en el ejercicio de su función, de las empresas o entidades auditadas."*
2. *"Se entiende por independencia, la ausencia de intereses que puedan menoscabar la objetividad del auditor."*
3. *"Para apreciar la falta de independencia se tomará en consideración entre otras circunstancias la realización para la empresa o entidad auditada de otros trabajos que puedan limitar la imparcialidad del auditor."*

La disposición anterior enuncia el principio general de independencia, que supone una base fundamental de la actividad de auditoría de cuentas, entendida ésta como

el instrumento legal del control externo de la información económica que presentan las empresas. No obstante, y sin perjuicio de que dicho principio puede y debe ser aplicado con carácter específico, el artículo 8.2 de la LAC y el artículo 37 del RELAC regulan determinados supuestos de incompatibilidad, que no son sino una concreción objetiva de supuestos de falta de independencia.

El Comisario, Depositario y Síndicos de una empresa declarada en quiebra, no están incluidos en dichos supuestos objetivos de incompatibilidad. Ahora bien, considerando que tienen atribuidas legalmente funciones que implican actuaciones de gestión y administración que tienen reflejo en las cuentas anuales, parece claro que se da una convergencia en la misma persona de intereses que pueden menoscabar su objetividad, ya que se produce en muchos casos el que una persona debe verificar actuaciones que ha realizado ella misma, y hemos de convenir que es imposible ser independiente de uno mismo.

Entendemos, por tanto, que existe incompatibilidad del Comisario, Depositario o Síndico para ser nombrados auditores de cuentas de la empresa declarada en quiebra, en la cual desempeñaron las funciones propias de su cargo.

En otro orden de cosas, respecto al período al que se debe extender la incompatibilidad, hemos de señalar que ésta en términos generales cesará cuando finalice la situación que impide que el auditor pueda efectuar su trabajo con la objetividad requerida. La concreción de ese período es en la mayoría de los casos de muy difícil determinación, ya que siempre estaremos en presencia de criterios subjetivos, lo que introduce un elemento de inseguridad en la aplicación de la norma que en la medida de lo posible debe ser erradicado.

En este sentido consideramos que las incompatibilidades establecidas en el punto 2 del artículo 8 de la LAC y el punto 8 del artículo 37 del RELAC, son una concreción del principio general de independencia regulada en el punto I del artículo 8 de la LAC y el artículo 36 del RELAC y en consecuencia la extensión de las incompatibilidades hasta el término del tercer ejercicio siguiente al que hubiera finalizado la causa de la incompatibilidad (artículo 8.3 LAC y 37.2 del RELAC) que se establece para los supuestos concretos de incompatibilidad se deberá aplicar también para el supuesto general de falta de independencia, de acuerdo con una

interpretación lógica de la ley y a fin de evitar una situación de gran inseguridad en la aplicación de las normas relativas a esta materia.

Por consiguiente, de acuerdo con lo anteriormente expuesto y en relación con la consulta formulada, se considera que el Comisario, Depositario y Síndicos de una empresa declarada en estado de quiebra son incompatibles para realizar la auditoría de dicha empresa hasta el término del tercer ejercicio siguiente a la finalización de dicha situación.