

## **Consulta 5**

**Sobre la actuación que debe seguir un auditor de cuentas ante la falta de pago de sus honorarios por parte de la entidad auditada.**

### **Respuesta**

El artículo 8.4 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, así como el artículo 40.1 de su Reglamento de desarrollo, aprobado por Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, establecen un plazo mínimo de contratación de tres años para las auditorías de cuentas que tengan carácter obligatorio.

No obstante el establecimiento de dicho plazo mínimo de contratación, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas de 22 de diciembre de 1989 contempla, en sus artículos 204 y 206, la posibilidad de revocación del auditor nombrado por la Junta General o por el Registrador Mercantil, en su caso, bajo el requisito indispensable de la existencia de justa causa. Con ello, la citada legislación pretende evitar que pueda menoscabarse la necesaria independencia del auditor, mediante la libre revocación de su nombramiento por la otra parte contratante.

Sin embargo, la legislación específica reguladora de la auditoría de cuentas no ha previsto la posible situación de que el auditor no desee continuar auditando una determinada sociedad, ya que implícitamente no se admite que el auditor pueda dejar de cumplir sus funciones auditoras sin causa justificada. No se debe olvidar que el artículo 16.2.a) de la Ley de Auditoría de Cuentas contempla como infracción grave el "incumplimiento de la obligación de realizar una auditoría de cuentas contratada en firme".

Ahora bien, aún considerando lo anterior no cabe obligar al auditor a que realice sus trabajos si la otra parte incumple las obligaciones contractuales.

En consecuencia, ante la ausencia de una regulación expresa por la legislación específica aplicable y en lo que se refiere a la relación estrictamente contractual entre auditor y sociedad auditada, hemos de acudir a lo previsto en el artículo

1.090 del Código Civil. *"Las obligaciones derivadas de la ley no se presumen. Sólo son exigibles las expresamente determinadas en este Código o en leyes especiales, y se regirán por los preceptos de la ley que las hubiere establecido; y, en lo que ésta no hubiere previsto, por las disposiciones del presente libro".*

En virtud de lo anterior y teniendo en cuenta lo que establece el artículo 1.124 del Código Civil, cuyo tenor literal es el siguiente:

*"La facultad de resolver las obligaciones se entiende implícita en las recíprocas, para el caso de que uno de los obligados no cumpliera lo que le incumbe.*

*El perjudicado podrá escoger entre exigir el cumplimiento o la resolución de la obligación, con el resarcimiento de daños y abono de intereses en ambos casos. También podrá pedir la resolución, aun después de haber optado por el cumplimiento, cuando éste resultare imposible.*

*..."*

Este Instituto entiende que desde una perspectiva contractual, ante el incumplimiento por la entidad auditada de la obligación de abonar los honorarios debidos al auditor, el derecho le permite a éste optar entre exigir el cumplimiento de dicha obligación o la resolución de la misma, o incluso solicitar la resolución después de haber optado por el cumplimiento, cuando éste resultare imposible.

Por otra parte, considerando las funciones que la ley atribuye a los auditores de cuentas y los efectos que frente a terceros de buena fe puede producir la información en el Registro Mercantil relativa a su nombramiento como auditores de cuentas de determinada sociedad, este Instituto considera que en los casos de renuncia de éstos por incumplimiento de la empresa de sus obligaciones contractuales, como es el supuesto del impago de honorarios sin causa justificada, los auditores, independientemente de las acciones legales que en la vía civil pueden ejercitar, deberán emitir un informe de auditoría con los resultados de los trabajos realizados hasta dicho momento, poniendo de manifiesto las diferentes limitaciones a que dé lugar el incumplimiento del contrato por parte de la entidad auditada.

Dicho informe así como la renuncia a su nombramiento como auditor de cuentas deberá ser comunicado de manera fehaciente a los Administradores de la sociedad, instando a éstos para que realicen la cancelación de su inscripción como auditor de cuentas de la sociedad en el Registro Mercantil.

Se entenderá que la infracción prevista en el art. 16.2.a) de la Ley de Auditoría de Cuentas no se produce en el supuesto de no realización de la auditoría por impago de honorarios, siempre que se efectúen por el auditor las actuaciones señaladas en párrafos anteriores.