

Consulta 6

- 1) Sobre si el artículo 40 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas contradice lo dispuesto en el artículo 8 de la citada Ley, en relación a la posibilidad de prorrogar el período inicial de contratación de los auditores de cuentas y, por tanto, dicha prórroga no debe de ser admitida jurídicamente.**
- 2) Admitida la posibilidad de prorrogar el contrato de los auditores de cuentas, ¿cuál es el plazo para efectuar la renovación del auditor?**

Respuesta

Respecto a la posibilidad de prorrogar los contratos de auditoría dentro del período máximo de 9 años, dicha práctica está claramente amparada en el artículo 40 del Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto 1636/1990 de 20 de diciembre, que no es sino un desarrollo de lo preceptuado en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas.

La eficacia de la citada norma reglamentaria no puede ponerse en duda en los momentos actuales aduciendo una supuesta controversia con lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 19/1988, al cumplir todos los requisitos exigidos para su aplicación y máxime considerando, si cabe, que en el preceptivo informe evacuado por el Consejo de Estado no se hizo observación alguna a lo dispuesto en el citado artículo 40 y que la norma no ha sido recurrida ante los Órganos Judiciales correspondientes.

Por lo que se refiere al momento en que la Junta General de Accionistas debe de pronunciarse sobre la reelección del auditor, en su caso, dentro del plazo máximo de 9 años establecido legalmente, este Instituto entiende que la duda surge de la referencia que se hace en el artículo 40 al período de contratación y a la fecha de inicio de dicho período.

Aparentemente, atendiendo a la estricta literalidad de dicho texto normativo la reelección de auditores por la Junta General sólo puede producirse antes de fina-

lizar el último ejercicio por el que fueron inicialmente contratados, ya que en otro caso no cabe hablar de prorrogar un contrato que debe de considerarse vencido.

A nuestro juicio, hay que entender que el período de tres años al que se refiere tanto el artículo 204 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA) como el tantas veces citado artículo 40, se refiere al número de ejercicios por auditar, y que la mención que se hace a la fecha en que se inicie el primer ejercicio por auditar, únicamente pretende aclarar que, cualquiera que sea el momento en que se haya producido el nombramiento y la fecha en la que se haya suscrito el correspondiente contrato, los trabajos a realizar están referidos a ejercicios completos. Como no puede ser de otra manera a la vista de lo dispuesto en el artículo 204 del TRLSA que permite el nombramiento del auditor por la Junta General de Accionistas en cualquier momento, siempre que sea antes de finalizar el ejercicio por auditar y no necesariamente en la fecha en que se inicie el mismo.

Por tanto, debe entenderse que el art. 204.1 del TRLSA al señalar que "los auditores de cuentas serán nombrados por la Junta General antes de que finalice el ejercicio para auditar, por un período de tiempo determinado, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve, a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar" obliga a que el contrato entre los auditores de cuentas y las empresas auditadas debe tener por objeto la realización de la auditoría de al menos tres ejercicios contables.

El contrato de auditoría que consiste en la verificación de la contabilidad de la empresa con la finalidad de emitir un informe, no está específicamente regulado en la legislación de auditoría de cuentas y no resulta encuadrable en ninguno de los supuestos contractuales regulados en nuestro Código civil, siendo tan sólo aprovechable de la regulación que del arrendamiento de obra o servicio hace el art. 1544 del Código Civil, la idea del carácter consensual del mismo y la sumaria descripción de su contenido como prestación de un servicio (obligación de realizar un informe de acuerdo con los procedimientos de trabajo normativamente establecidos, a cambio de un precio).

La auditoría correspondiente a un ejercicio no concluye cuando finaliza dicho ejercicio ya que una gran parte de los procedimientos son realizados con posteriori-

dad a la finalización del ejercicio auditado, como también lo es necesariamente la emisión y entrega del correspondiente informe de auditoría.

Por consiguiente, si tenemos en cuenta que el contenido del contrato, realización de gran parte de los procedimientos de trabajo, redacción y entrega del informe, se efectúa en fechas posteriores al ejercicio que se audita no puede considerarse en ningún caso que el contrato de auditoría finaliza cuando concluye el ejercicio por auditar, sino cuando se cumpla el contenido del mismo.

Pero es más, ni tan siquiera se puede considerar cumplida la obligación del auditor una vez que entrega el informe de auditoría sobre las cuentas anuales formuladas por los Administradores, ya que el artículo 210 del TRLSA, en su apartado 2 obliga a los auditores a ampliar su informe cuando los administradores alteren el contenido de las cuentas anuales inicialmente formuladas, situación que puede producirse hasta el momento en que la Junta General de Accionistas las apruebe.

En resumen, si consideramos que el nombramiento del auditor se efectúa por la Junta General de Accionistas, las obligaciones del auditor son cumplidas y por tanto finaliza el contrato de auditoría cuando el informe es conocido por la Junta General de Accionistas que aprueba las cuentas anuales, es también esa Junta General la que puede pronunciarse sobre la prórroga del nombramiento y del contrato.