Consulta 1

1. **¿Puede una auditoría de cuentas anuales voluntaria ser contratada por órgano social distinto de la junta general?**
2. **¿Puede ser nombrado o contratado el auditor una vez finalizado el ejercicio a auditar?**
3. **¿Puede nombrarse auditor por plazo inferior a tres años?**
4. **¿En qué supuestos considera el Instituto que, en relación con el derecho de los accionistas minoritarios establecido en el artículo 205.2 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas no se consideraría que el auditor de cuentas contratado por la sociedad es válido también para los accionistas minoritarios?**

Respuesta

En relación con dichas cuestiones, este Instituto manifiesta los siguientes extremos:

1º De acuerdo con lo establecido en el artículo 204 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre -en adelante TRLSA-, *"las personas que deben ejercer la auditoría de las cuentas serán nombradas por la junta general antes de que finalice el ejercicio por auditar..."*.

A tenor de ello, y poniendo en relación dicho mandato con lo dispuesto en el artículo 203 del mismo Texto, en cuyo apartado 2. se exceptúa de la obligación de someterse a auditoría de cuentas anuales a aquellas sociedades que pueden presentar balance abreviado, cabe deducir que el nombramiento de los auditores de cuentas por la junta general, tal y como se señala en el artículo 204 citado, supone una obligación para todas aquellas sociedades que no puedan presentar el balance abreviado.

En lo que se refiere a las sociedades que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 181 del TRLSA, sí puedan presentar su balance abreviado, y que no obstante consideren conveniente someter sus cuentas anuales a auditoría, cabe señalar la ausencia de norma alguna, ni del TRLSA, ni de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, por la que se imponga la forma de proceder al nombramiento de auditor de cuentas, por lo que en tal supuesto habría que estar a lo establecido al respecto en los correspondientes Estatutos sociales, o bien, en los casos que exista, a la normativa específica que sobre este tema les sea aplicable.

2º En cuanto a la segunda de las cuestiones planteadas respecto de la posibilidad de que pueda ser nombrado el auditor de cuentas una vez finalizado el ejercicio a auditar, cabe hacer la misma puntualización antes expuesta en el sentido de que lo dispuesto en el artículo 204 del TRLSA, al señalar que el nombramiento de las personas que deben ejercer la auditoría de cuentas se realizará antes de que finalice el ejercicio por auditar, va dirigido para aquellas sociedades sometidas a

auditoría de cuentas obligatoria. De lo cual se deduce, a juicio del Instituto, la posibilidad de que las sociedades que tienen la facultad de presentar balance abreviado pueden proceder al nombramiento del auditor, en su caso, una vez finalizado el ejercicio a auditar. Si bien, en dicho supuesto, habrá que considerar las limitaciones con que se puede encontrar el auditor al realizar sus trabajos, entre otros en lo que se refiere fundamentalmente al recuento físico de existencias, etc.

3º Respecto de la cuestión relativa al nombramiento por un período mínimo de tres años, a que se refiere asimismo el artículo 204 del TRLSA, y con independencia de remitirnos a lo expuesto en los anteriores apartados en relación con la aplicación del citado precepto exclusivamente a aquellas sociedades obligadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 203, a someter sus cuentas anuales a auditoría; cabe hacer referencia al artículo 8.4 de la Ley 19/1988, del siguiente tenor:

"Los auditores de cuentas no podrán ser contratados por una misma empresa o entidad por un plazo inferior a tres años o superior a nueve, no pudiendo celebrar un nuevo contrato hasta pasados tres años desde la finalización del anterior.

No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias según el ordenamiento vigente no será de aplicación el primero de los plazos dispuesto en el párrafo anterior."

De acuerdo con ello, no parece existir inconveniente alguno para el nombramiento de auditor por plazo inferior a tres años en el supuesto de sociedades no sometidas a auditoría obligatoria.

4º En lo que se refiere al supuesto establecido en el artículo 205.2 del TRLSA, en el que se posibilita a los accionistas que representen, al menos, el cinco por ciento del capital social, en las sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificar por un auditor, para solicitar del Registrador Mercantil que nombre con cargo a la sociedad, un auditor de cuentas; este Instituto entiende que cuando se hubiera nombrado con anterioridad auditor de cuentas, no obstante dicha ausencia de obligación legal, no procedería el nombramiento de un nuevo auditor, ya que ello supondría poner en entredicho la independencia del auditor, la cual está garantizada por la Ley 19/1988, de Auditoría de Cuentas así como por su Reglamento de desarrollo y las Normas Técnicas de auditoría, de obligado cumplimiento para aquél.

En este sentido, la Dirección General de los Registros y del Notariado, en su escrito de 23.9.91 en relación con tal cuestión, sienta el criterio de que *"ante la solicitud de un socio de que el Registro Mercantil designe auditores, es causa de oposición, para la sociedad, en el sentido del artículo 318 del Reglamento del Registro Mercantil, que exista auditor ya nombrado. Dicho criterio se ha adoptado partiendo de la consideración de que el interés que persigue el artículo 205.2 de la Ley de Sociedades Anónimas no es el de que se nombre un auditor a instancia de determinado socio, sino simplemente el de que la sociedad someta sus cuentas a verificación por un profesional independiente"*. Criterio que, según señala dicho Centro Directivo en el referido escrito, *"no se ciñe únicamente a los casos en que dicha auditoría es encargada por la Junta General. Con independencia del origen*

del encargo (Junta General, Administradores, Autoridad Judicial o Registro Mercantil), el auditor únicamente puede guiarse en sus actividades de forma profesional e independiente".

Por último cabe destacar que, según establece, entre otras, la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 3.9.91, *"la plena virtualidad enervadora del derecho del artículo 205.2 de la Ley de Sociedades Anónimas sólo puede conseguirse con esas auditorías que podrían calificarse de voluntarias, al tratarse de sociedades no obligadas por Ley a verificación contable si se pone a disposición de los socios el informe del auditor o, al menos, si se hace constar en el Registro, en la hoja de la sociedad, el encargo de la auditoría."*