

BOICAC N° 89/2012 CONSULTA 2

Sobre la rescisión del contrato de auditoría o revocación del nombramiento de auditor antes de finalizar el período para el que inicialmente estaba nombrado de forma unilateral por la entidad auditada.

RESPUESTA

En primer lugar, debe tenerse en cuenta lo que la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas establece sobre esta cuestión en los artículos 19, apartado 1, del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y 52, apartado 3, de su Reglamento de desarrollo (RAC). Se transcriben a continuación.

" - TRLAC: *Artículo 19. Contratación y rotación.*

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría serán contratados por un período de tiempo determinado inicialmente, 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, pudiendo ser contratados por periodos máximos sucesivos de tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial. Si a la finalización del periodo de contratación inicial o de prórroga del mismo, ni el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría ni la entidad auditada manifestaren su voluntad en contrario, el contrato quedará tácitamente prorrogado por un plazo de tres años.

Durante el periodo inicial, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fueron contratados una vez finalizado el periodo inicial, no podrá rescindirse el contrato sin que medie justa causa. Las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa. En tal caso, los auditores de cuentas y la entidad auditada deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la rescisión del contrato de auditoría.

- RAC: *Artículo 52: Prórroga y revocación del contrato de auditoría.*

3. La rescisión del contrato de auditoría o revocación del nombramiento de auditor por los órganos competentes deberán estar originados por la existencia de justa causa, sin perjuicio de las circunstancias que pudieran motivar la no emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría, en virtud de lo previsto en el artículo 7. Conforme a lo previsto en el artículo 19.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa.

En los supuestos de rescisión del contrato de auditoría o de revocación del nombramiento de auditor establecidos en el artículo 19.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y en los artículos 264.3 y 266 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, así como las entidades auditadas, deberán comunicar tal circunstancia al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en un plazo de quince días desde que ésa se haya producido."

Asimismo, debe tenerse presente lo previsto en el Reglamento del Registro Mercantil, en sus artículos 153 y 154, en relación con la inscripción del nombramiento y cese de los auditores de cuentas en sociedades anónimas. Particularmente, en relación con la cuestión planteada, lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 153 que dice: *"3. Para la inscripción de la revocación del auditor efectuada por la junta general antes de que finalice el período para el que fue nombrado, será suficiente que se exprese que ha mediado justa causa."*

En relación con la cuestión concreta planteada debe indicarse que, conforme a lo dispuesto en la normativa anteriormente transcrita, la rescisión de un contrato de auditoría o la revocación del nombramiento antes de finalizar el período inicial de contratación o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fueron contratados una vez finalizado el período inicial, únicamente podrá producirse por la existencia de justa causa.

No obstante, hay que advertir que la existencia de justa causa para rescindir un contrato de auditoría, tal y como se indicaba en la respuesta a una consulta formulada sobre esta misma cuestión (consulta nº 2 publicada en el BOICAC 13, de mayo de 1993), no es una cuestión que esté definida y delimitada con precisión en la citada normativa de auditoría de cuentas, excepto en lo referente a que las divergencias de opinión sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría, que no tendrán la consideración de justa causa, por lo que en cada caso deberá determinarse si se produce o no tal situación conforme a las circunstancias que concurren en el mismo; y en el supuesto de que existan discrepancias entre las partes éstas deberán dirimirse en la instancia judicial o ante el Registro Mercantil pertinentes.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que la revocación del nombramiento del auditor deberá efectuarse por el mismo órgano de la entidad que previamente le había nombrado (generalmente, la junta general de socios), con la consiguiente inscripción en el Registro Mercantil correspondiente. En este sentido, el auditor mantendrá su obligación de realizar el trabajo de auditoría de cuentas para el que estaba nombrado hasta tanto no tenga constancia fehaciente de que se haya producido la revocación de su nombramiento por el órgano social que previamente le había nombrado y se haya inscrito tal acuerdo en el Registro Mercantil correspondiente.

Por otra parte, no debe olvidarse que, conforme a lo establecido en los artículos 19 del TRLAC y 52 del RAC, los auditores de cuentas y la entidad auditada deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la rescisión del contrato de auditoría o la revocación del nombramiento de auditor en el plazo de quince días desde que esta circunstancia se hubiese producido.

Todo ello, sin perjuicio de las circunstancias que pudieran motivar que el auditor no emitiera el informe de auditoría o renunciara a continuar con el contrato de auditoría, conforme a los supuestos previstos en los artículos 3.2 del TRLAC y 7 del RAC, en cuyo caso el auditor deberá realizar las actuaciones previstas en los citados artículos.