

¿A quién ha de solicitarse la revocación de los auditores de cuentas de las sociedades de capital (a partir del 17 de junio del 2016)?

Alberto Díaz Moreno

Catedrático de Derecho Mercantil de la Universidad de Sevilla

Consejero académico de Gómez-Acebo & Pombo

A la vista de los artículos 265 y 266 de la Ley de Sociedades de Capital y de los artículos 22.4 y 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas, resulta tarea difícil determinar qué autoridad o funcionario (y en qué casos) tendrá, a partir del 17 de junio del 2016, la competencia para revocar a los auditores de cuentas de sociedades de capital. En las páginas que siguen se propone una posible interpretación de este complejo conjunto normativo.

1. La normativa aplicable

Desde el 23 de julio del 2015, el artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), que recibió nueva redacción como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley de la Jurisdicción Voluntaria (LJV), dispone lo siguiente:

Artículo 266. Revocación del auditor:

1. Cuando concurra justa causa, los administradores de la sociedad y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de auditor podrán pedir al secretario judicial o registrador mercantil la revocación del que hubieran nombrado ellos o del designado por la junta general y el nombramiento de otro.
2. La solicitud dirigida al registrador mercantil se tramitará de acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento del Registro Mercantil.

Si la revocación se instará ante el secretario judicial, se seguirán los trámites

establecidos en la legislación de jurisdicción voluntaria.

3. La resolución que se dicte sobre la revocación del auditor será recurrible ante el juez de lo Mercantil.

Con efectos de 1 de enero del 2016, la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) añadió un último párrafo a la redacción del precepto antes reproducido. El tenor de dicho nuevo párrafo es el siguiente:

Adicionalmente, tratándose de sociedades de interés público, los accionistas que representen el 5 % o más de los derechos de voto o del capital, la Comisión de Auditoría o el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrán solicitar al juez la revocación del auditor o auditores o la sociedad o sociedades de auditoría designados por la junta general o por el Registro Mercantil y el nombramiento de otro u otros, cuando concurra justa causa.

Finalmente, el 17 de junio del 2016 entrarán en vigor (junto con la mayor parte del texto

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

articulado) los artículos 22.2, segundo párrafo, y 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas:

Artículo 22.4, segundo párrafo, LAC:

Los accionistas que ostenten más del 5 % del capital social o de los derechos de voto de la entidad auditada o el órgano de administración de dicha entidad podrán solicitar al juez de primera instancia del domicilio social de la entidad la revocación del auditor designado por la junta general y el nombramiento de otro, cuando concurra justa causa.

Artículo 40.4 LAC:

Los accionistas que ostenten más del 5 % del capital social o de los derechos de voto de la entidad auditada o el órgano de administración de dicha entidad podrán solicitar al juez de primera instancia del domicilio social de la entidad la revocación del auditor designado por la junta general y el nombramiento de otro, cuando concurra justa causa. Asimismo, dicha solicitud podrá ser realizada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

En todo caso, en el supuesto de cese o revocación del auditor de cuentas, el auditor de cuentas y la entidad auditada deberán comunicar tal circunstancia a la autoridad nacional supervisora correspondiente de la entidad de interés público, indicando las razones que la fundamentan.

2. El problema planteado

La lectura de las normas transcritas, junto con la consideración de su calendario de entrada en vigor, pone de manifiesto una llamativa circunstancia: el legislador de auditoría de cuentas ha demostrado no conocer con la profundidad deseable el contenido de la Ley de la Jurisdicción Voluntaria ni, lo que es aún más curioso, la propia regulación específica de la actividad de auditoría de cuentas.

Lo primero queda evidenciado por el hecho de que la modificación de los artículos 265 y 266 de la Ley de Sociedades de Capital por la disposición final 4.^a de la Ley de

Auditoría de Cuentas se hizo «como si» nunca se hubiera promulgado la Ley de la Jurisdicción Voluntaria ni se hubieran modificado los preceptos mencionados de la Ley de Sociedades de Capital. En otras palabras: se dio una nueva redacción al artículo 265 de la Ley de Sociedades de Capital y se añadió un nuevo párrafo a su artículo 266 partiendo de la redacción de esta ley anterior a julio del 2015. De ahí que desapareciera en la nueva redacción del primero de los preceptos citados toda referencia al letrado de la Administración de Justicia (y que, consecuentemente, también desaparecieran las reglas relativas al procedimiento que había de seguirse si el nombramiento se instaba ante esta autoridad y al recurso procedente contra su decisión). Y de ahí también que se atribuyera de nuevo al juez, al final del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital y para el caso de sociedades calificadas como entidades de interés público, la competencia para revocar a los auditores nombrados por el registrador mercantil y por la junta general (no, obviamente, a los nombrados por el letrado de la Administración de Justicia, dado que fue la Ley de la Jurisdicción Voluntaria —aparentemente desconocida por la Ley de Auditoría de Cuentas— la que asignó a este funcionario una competencia de la que antes carecía).

Pero, por si esto fuera poco, la comparación del nuevo último párrafo del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital con los artículos 22.4, segundo párrafo, y 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas demuestran que el redactor de la disposición final 4.^a de esta última ley tampoco conocía a fondo el contenido del articulado de la propia Ley de Auditoría de Cuentas.

Esta manera poco cuidadosa de legislar es fuente de numerosos problemas interpretativos. Seguidamente nos detendremos en uno de ellos: el referente al régimen de revocación de los auditores de sociedades de capital cuando concurre justa causa.

3. El régimen resultante

Determinar el régimen jurídico resultante de este pequeño (o gran) embrollo «jurídico-legislativo» no es tarea fácil. Sin perjuicio de

otras posibles opiniones, puede partirse de las siguientes ideas:

- a) En primer lugar, debe entenderse que la Ley de Auditoría de Cuentas no ha eliminado la posibilidad de que la revocación del auditor de una sociedad de capital sea solicitada, o bien por el registrador mercantil, o bien por el letrado de la Administración de Justicia. Es lo que deriva sin duda del primer apartado del artículo 266.1 de la Ley de Sociedades de Capital (si bien es cierto que al tomar la Ley de Auditoría de Cuentas equivocadamente como base la redacción del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital anterior a la entrada en vigor de la Ley de la Jurisdicción Voluntaria, parte de la idea de que tal revocación sólo corresponde al juez). En consecuencia, ha de entenderse que la competencia del juez para revocar auditores (rescatada por la Ley de Auditoría de Cuentas) se añade (en los términos y para los supuestos referidos en el último párrafo del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital y en los artículos 22.4 y 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas) a las del registrador mercantil y el letrado de la Administración de Justicia. En suma, la facultad que «adicionalmente» se incluyó al final del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital se resuelve así, no en el añadido de nuevos supuestos de legitimación para solicitar al juez la revocación (como seguramente pretendió el redactor de la Ley de Auditoría de Cuentas), sino en el añadido de nuevos sujetos con competencia para revocar.
- b) En segundo lugar, y en conexión con lo anterior, ha de estimarse que el letrado de la Administración de Justicia mantiene la competencia (a pesar de no aparecer mencionado en el artículo 265.1 de la Ley de Sociedades de Capital) para designar auditores en términos equivalentes al registrador mercantil (así se deduciría del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital).
- c) Finalmente, cabe sostener que el artículo 22.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas constituye la norma general en cuanto a la revocación judicial de los auditores de cuentas, mientras que el artículo 40.4 de

la misma ley es un precepto especial de aplicación preferente a las sociedades que tengan la consideración de entidades de interés público (EIP). Sin embargo, la entrada en vigor del mencionado artículo 40.4 no supondrá necesariamente la derogación tácita del último párrafo del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital, puesto que este precepto regula (junto con otro) un supuesto (revocación del auditor designado por el registrador mercantil) no previsto en aquél.

Pues bien, a la vista de estas observaciones resulta posible aventurar que la situación resultante es la que se expone a continuación.

3.1. *Revocación por el letrado de la Administración de Justicia y por el registrador mercantil concurriendo justa causa*

Concurriendo justa causa, el registrador mercantil puede revocar —a solicitud de quien esté legitimado para pedirlo— al auditor que hubiera nombrado él mismo de acuerdo con los dos primeros apartados del artículo 265 de la Ley de Sociedades de Capital y, también, al que hubiera designado la junta general de la compañía en aplicación del artículo 264 de la misma ley.

Del mismo modo, y asumiendo que el artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital ofrece base suficiente para considerar que el letrado de la Administración de Justicia tiene competencia (en régimen de concurrencia con el registrador) para designar auditores en los supuestos del artículo 265 de la Ley de Sociedades de Capital, habrá que entender que este funcionario puede revocar al que él hubiera nombrado de acuerdo con dicho artículo 265 o al que hubiera designado la junta general de la compañía en aplicación del artículo 264 de la Ley de Sociedades de Capital.

Legitimados para acudir a uno o a otro funcionario al objeto de requerir la revocación del auditor se encuentran los administradores de la sociedad y las restantes personas legitimadas para solicitar

el nombramiento de auditor. La amplia fórmula legal suele ser entendida en el sentido de que establece una legitimación múltiple y alternativa en función del sistema de nombramiento del auditor que se pretende revocar. Así, tratándose de los supuestos del artículo 265.1 de la Ley de Sociedades de Capital (sociedades obligadas a someter sus cuentas a verificación contable), estarían legitimados para formular la solicitud los administradores (parece que a título individual) y cualquier socio; y, adicionalmente, también el comisario del sindicato de obligacionistas (cuando éste exista de conformidad con la regulación del mercado de valores: art. 403 LSC), tanto en el caso de sociedades anónimas como (aunque la ley no lo exprese) en el de sociedades limitadas. Del mismo modo, en la hipótesis del artículo 265.2 de la Ley de Sociedades de Capital (compañías no obligadas a auditoría) estarían legitimados, siempre además de los administradores (con mayores dudas en este caso sobre si la legitimación se atribuye al órgano de administración o a título individual a sus componentes), los socios que representen al menos el 5 % del capital social. Con todo, subsiste la incertidumbre (especialmente a la vista de lo dispuesto en los artículos 22.4 y 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas) acerca de si los socios (o una minoría de ellos) cuentan con legitimación para solicitar del registrador mercantil o del letrado de la Administración de Justicia la revocación del auditor nombrado por la junta general de conformidad con el artículo 264 de la Ley de Sociedades de Capital.

Dado que la ley no contiene normas de derecho transitorio que aborden esta cuestión, cabe preguntarse si los auditores eventualmente nombrados por el juez al amparo del régimen anteriormente vigente pueden ser revocados, al amparo del actual, por el registrador mercantil o por el letrado de la Administración de Justicia (recuérdese que la designación judicial podía producirse precisamente con ocasión de la

revocación por el juez, conforme a la redacción previa del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital, de los auditores nombrados por el registrador mercantil o por la junta general). O si, por el contrario y a la vista de lo expuesto seguidamente (*infra*, 3.2), esta competencia corresponderá a la autoridad judicial.

3.2. *Revocación por el juez concurriendo justa causa*

Partiendo del conjunto normativo al que se hizo referencia *supra sub 1* ha de entenderse que, además del registrador mercantil y del letrado de la Administración de Justicia, cuando concurra justa causa también el juez tiene competencia para revocar al auditor o auditores de la sociedad (según los casos, los designados por la junta o por el registrador mercantil) y para nombrar a otro u otros.

A estos efectos hay que recordar que el régimen varía en algún particular dependiendo de si la sociedad de capital auditada tiene o no la calificación de entidad de interés público (EIP). Y, en el primer caso, también hay diferencias según que el auditor cuya destitución se pretende haya sido nombrado por la junta o por el registrador mercantil.

Conviene señalar, por lo demás, que no se prevé expresamente la posibilidad de solicitar la revocación judicial del auditor nombrado por el letrado de la Administración de Justicia, del mismo modo que tampoco se regula en la Ley de la Jurisdicción Voluntaria un procedimiento específico para tramitar la solicitud de revocación dirigida al juez. Todo ello no es sino consecuencia lógica de un hecho ya apuntado previamente: las normas sobre auditoría de cuentas se han dictado sin tomar en consideración las modificaciones operadas en la Ley de Sociedades de Capital por la disposición final 14.^a de la Ley de la Jurisdicción Voluntaria.

3.2.1. Sociedades que no tengan la condición de entidades de interés público

Cuando la sociedad anónima o limitada no merezca la calificación de entidad de interés público, se aplicará el segundo párrafo del artículo 22.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En consecuencia, a partir del 17 de junio del 2016, el órgano de administración de la compañía podrá solicitar del juez de primera instancia (no del mercantil) del domicilio social la revocación del auditor designado por la junta general (sólo de éste, no del nombrado por el letrado de la Administración de Justicia o por el registrador mercantil) y el nombramiento de otro. Idéntica facultad corresponderá a los socios que representen más del 5 % del capital social o de los derechos de voto de la sociedad auditada (aunque la ley se refiere a los «accionistas», parece que este derecho de minoría debe extenderse también a las sociedades limitadas porque no hay razón para suponer que la ley quiera restringir la norma a las anónimas).

A pesar de que nada se dice expresamente sobre este asunto, parece plausible entender que el artículo 22.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas será también aplicable a la solicitud de revocación del auditor nombrado previamente por la autoridad judicial con ocasión de la revocación del designado en su momento por la junta general.

3.2.2. Sociedades consideradas entidades de interés público

Si la sociedad de capital es una entidad de interés público (*cf.* art. 3.5 LAC y art. 15 RD 1517/2011,

modificado por el RD 877/2015) y se solicita la revocación del auditor designado por la junta general, será de aplicación el artículo 40.4 de la Ley de Auditoría de Cuentas que, en cuanto a este específico supuesto, desplazará a partir del 17 de junio del 2016 a la norma del último párrafo del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital.

De esta forma, el órgano de administración de la compañía, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y los socios (no sólo los accionistas, puesto que una sociedad limitada puede tener la consideración de entidad de interés público) que representen más del 5 % del capital social o de los derechos de voto de la sociedad auditada podrán solicitar del juez de primera instancia (no del mercantil) del domicilio social la revocación del auditor designado por la junta general y el nombramiento de otro u otros.

Cuando lo que se pretende es obtener un pronunciamiento judicial de revocación del auditor nombrado por el registrador mercantil debe entenderse que sigue siendo de aplicación el último párrafo del artículo 266 de la Ley de Sociedades de Capital, que no ha sido derogado expresamente (obsérvese que la hipótesis a la que hacemos referencia es la del auditor nombrado en aplicación del artículo 265.1 de la Ley de Sociedades de Capital, ya que las sociedades que sean entidades de interés público están obligadas a someter sus cuentas a verificación contable).

Por tanto, los socios (no sólo de sociedades anónimas, aunque la ley insiste en mencionar únicamente a los accionistas) que representen al menos el 5 % de

los derechos de voto o del capital (al contrario que en los casos anteriores, no hace falta superar este umbral) podrán solicitar del juez (ahora no se precisa si del de primera instancia o del titular del Juzgado de lo Mercantil) la revocación del auditor designado por el registrador, facultad que la ley extiende al ICAC y a la Comisión de Auditoría de la sociedad (las entidades de interés público deben contar con una comisión de auditoría —u órgano equivalente— con la composición y funciones previstas en el artículo 529 *quaterdecies* de la Ley de Sociedades de Capital: *vid.* disp. adic. 3.^a LAC, que recoge ciertas excepciones a esta regla). Curiosamente la ley no atribuye expresamente,

ni al órgano de administración ni a los administradores individualmente considerados, legitimación para dirigir al juez la solicitud de revocación del auditor designado por el registrador.

4. Consideración final

La interpretación sugerida en este documento pretende seguir fielmente los textos legales aplicables. Ello no impide reconocer que el sistema, tal como queda expuesto, aparece plagado de incoherencias internas, de lagunas y de disparidades difícilmente explicables (en la medida en que se imponen consecuencias divergentes para situaciones en las que un trato diferente no parece justificado). Pero lo cierto es que difícilmente podrá encontrarse solución a estas deficiencias por vía interpretativa. Una intervención legislativa resulta, por tanto, imprescindible para aclarar el régimen aplicable.