

Guía Orientativa

Cuestiones prácticas de la **revocación del auditor de cuentas** por justa causa

Junio 2025



economistas
Consejo General

REA **auditores**

Esta Guía Orientativa ha sido elaborada por Enrique Delgado Carravilla y Raquel Calvet Parra, letrados asesores de la Corporación de Auditores del REA-CGE en junio de 2025.

Han participado en su revisión y aportaciones los vocales del Comité de Normas y Procedimientos del REA-CGE (CNyP).

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	3
2. ANÁLISIS DE BUENA FE, CONTRATOS DE CONFIANZA E INCUMPLIMIENTO GRAVE Y ESENCIAL EN EL ÁMBITO CIVIL	4
3. ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN DE CONTRATOS (CARTA DE ENCARGO) Y REVOCACIÓN DE NOMBRAMIENTO DE AUDITORES DE CUENTAS	7
3.1 Justa causa: Fundamentación de la extinción o modificación de relaciones contractuales en el ámbito de la auditoría	7
3.2 Interpretación sistemática: Requisitos para alegar justa causa	7
3.3 Supuestos prácticos reales. Ejemplos de resoluciones judiciales	9
4. CUESTIONES PROCESALES	11
4.1 Acción de nulidad del acuerdo de revocación del auditor de cuentas predecesor y de nombramiento del auditor de cuentas sucesor	11
4.2 Acción de indemnización de daños y perjuicios por resolución de contrato	12
4.3 Jurisdicción voluntaria	12
4.4 Acciones ante el Registro Mercantil	13
5. REFLEXIONES FINALES	15
6. ANEXO I: CONSULTAS BOICAC	16

* A efectos terminológicos, las referencias de este documento a "auditor" o a "auditoría" se referirán a auditor de cuentas o auditoría de cuentas.

1. INTRODUCCIÓN

La justa causa es un concepto fundamental en el ámbito del derecho civil y mercantil, particularmente cuando se trata de la resolución anticipada de contratos y la revocación de nombramientos.

Este principio, aunque históricamente arraigado en el sistema jurídico español, presenta ciertos retos interpretativos y aplicativos, especialmente en contratos de servicios, en los que la resolución del contrato unilateralmente puede tener lugar cuando exista pérdida de confianza. Sin embargo, no aplicaría para los encargos de auditoría, dado que exige unos criterios normativos mucho más estrictos relacionados fundamentalmente, con amenazas que comprometan la independencia u objetividad del auditor de cuentas o imposibilidad absoluta de realizar el trabajo.

El interés social que rodea a la actividad auditora exige, por tanto, un ejercicio profesional caracterizado por la máxima objetividad e independencia, ya que sólo desde una posición libre de conflictos de interés puede el auditor desempeñar su función con la credibilidad y rigor que requiere el tráfico jurídico mercantil.

Por tanto, desde dicha misión y desde esa especialidad en la naturaleza de su contrato de servicios, sólo determinadas infracciones de los estándares técnicos y éticos de la auditoría que afecten a dichas cualidades esenciales pueden considerarse una causa justa para la terminación anticipada del contrato o carta de encargo.

En este sentido, uno de los elementos clave para interpretar la justa causa en la normativa de auditoría de cuentas es la interpretación restrictiva de la misma, la cual exige que se evidencie una transgresión grave y esencial de las obligaciones principales del auditor para justificar la resolución del contrato, de acuerdo con el artículo 1124 del Código Civil.

Es importante señalar, por su frecuencia que, en este tipo de contratos, la falta de confianza o la mera divergencia de opiniones no es suficiente para dar por terminada la relación profesional.

De acuerdo con las resoluciones judiciales y la doctrina mayoritaria que se analizan en el presente documento, la resolución del contrato de auditoría por justa causa exige una evaluación cuidadosa de los hechos, considerando el contexto en el que se realiza el encargo, la antijuridicidad o infracciones de obligaciones esenciales de la normativa de auditoría, y la naturaleza y gravedad del incumplimiento.

Esta guía tiene como objetivo ofrecer una visión estructurada sobre el concepto de justa causa en el contexto de la auditoría de cuentas y su aplicación práctica en el marco de la resolución de contratos o carta de encargo, así como las implicaciones legales y las distintas cuestiones procesales. Para ello se analizan diferentes normas que resultan de aplicación —véase la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC); Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (RLAC); Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil (CC); Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (LSC); Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil (RRM); Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la nueva redacción oficial de la Ley Hipotecaria (LH)—, supuestos reales y la jurisprudencia relevante.

2. ANÁLISIS DE BUENA FE, CONTRATOS DE CONFIANZA E INCUMPLIMIENTO GRAVE Y ESENCIAL EN EL ÁMBITO CIVIL

2.1 BUENA FE Y CONTRATOS *INTUITU PERSONAE*

■ Buena fe

La buena fe es un principio esencial en el derecho civil y actúa como la base ética y legal en la celebración y cumplimiento de los contratos. De acuerdo con el artículo 1258 del Código Civil:

Artículo 1258.

Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento, y desde entonces obligan, no solo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a todas las consecuencias que, según su naturaleza, sean conformes a la buena fe, al uso y a la ley.

Esto significa que el cumplimiento contractual no se limita a lo estrictamente pactado, sino que incluye conductas que respeten la confianza y expectativas legítimas de ambas partes.

■ Contratos *intuitu personae*

Los contratos *intuitu personae*, como son los de los servicios de asesoría fiscal, son aquellos que se celebran atendiendo a las cualidades personales de una de las partes; en otras palabras, son contratos basados en la confianza depositada en las aptitudes, conocimientos y características específicas de una persona que presta un determinado servicio.

En este sentido, cualquier conducta que comprometa, quiebre o pierda la confianza depositada puede constituir una causa de resolución de este tipo de contratos. Algunas causas frecuentes incluyen:

- Incumplimiento de las obligaciones esenciales.
- Falta de independencia u objetividad.
- Inhabilitación o incapacidad sobrevenida.
- Abandono de funciones o incumplimiento de plazos críticos.
- Deterioro de la relación profesional o conflicto interpersonal grave.
- Conductas contrarias a la ética o reputación profesional.
- Actos de abusos y mala fe.
- Deslealtad.

■ Aplicación de estos conceptos en el ámbito de auditoría de cuentas

Aunque el contrato o carta de encargo de auditoría de cuentas pudiera parecerse al contrato de servicios de un abogado, que es un claro ejemplo de contrato *intuitu personae*, en este caso, el servicio de auditoría no se encuadra como tal, en esta subcategoría de los contratos de servicios profesionales.

Hay situaciones límites fuera de los casos, que posteriormente se analizan, en los que hay que diferenciar entre confianza y conflicto de interés. Cuando éste se produzca, no es necesario evaluar la entidad del conflicto de interés en relación con la confianza, sino que, desde el punto de vista de la normativa de auditoría, lo importante es hacer una ponderación de bienes jurídicos en contraste no con la confianza del cliente, sino con la independencia y objetividad del propio auditor.

Cuando se analice así el conflicto de interés, sí que pueden ser causa de resolución, cuando dichas amenazas derivadas del potencial conflicto comprometan la independencia u objetividad del auditor de cuentas o imposibilidad absoluta de realizar el trabajo.

A estos efectos, pueden considerarse como conflicto de interés los siguientes supuestos:

- Falta de transparencia y rendición de cuentas en el proceso de auditoría de cuentas.
- Actuaciones negligentes que comprometan la calidad y precisión de las auditorías de cuentas realizadas.
- Conflicto de interés no declarado o relación no ética que pudiera influir en la imparcialidad del auditor de cuentas.
- Existencia de una situación de incompatibilidad o amenaza significativa para la que no cabe aplicar salvaguardas suficientes que disminuyan dicha amenaza a un nivel aceptablemente bajo.

2.2 INCUMPLIMIENTOS GRAVES Y ESENCIALES

El incumplimiento de las obligaciones recíprocas faculta a la contraparte para ejercitar la acción resolutoria, derecho que el Código Civil reconoce a cualquier obligado que cumpla o esté dispuesto a cumplir lo que le incumbe cuando la otra parte falta a su compromiso.

En este sentido, el art. 1.124 CC dispone lo siguiente:

Artículo 1124.

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.

El Tribunal decretará la resolución que se reclame, a no haber causas justificadas que le autoricen para señalar plazo.

No obstante, la facultad para resolver un contrato precisa de la concurrencia de una serie de **requisitos**:

1. La existencia de un vínculo contractual vigente entre las partes que lo concertaron.
2. La reciprocidad de las prestaciones estipuladas en el mismo, así como su exigibilidad.
3. El incumplimiento grave de obligaciones que le incumben a la parte demandada¹: se trata de un **incumplimiento de una obligación esencial**² y ha de tener tal entidad que frustre las legítimas aspiraciones o expectativas de la parte que cumplió.
4. El cumplimiento de la parte ejercitante de la resolución, pues la parte que cumple con el contrato es la que tiene legitimación para resolverlo.

No obstante, este requisito no se exige cuando hay incumplimiento previo de la otra parte. Esto es, la parte que ejercita la resolución del contrato queda liberada de su obligación de cumplir si hay un incumplimiento anterior de la otra parte, pues la conducta de este primer incumplidor es la que motiva el derecho de resolución de su adversario y le libera de su compromiso.

De acuerdo a ello, en cuanto a la falta de cumplimiento de la calidad de la prestación como causa resolutoria, el Tribunal Supremo se remite al criterio de gravedad y esencialidad de la obligación incumplida defectuosamente.

1. Para que un incumplimiento tenga fuerza resolutoria ha de ser esencial y tiene tal condición el incumplimiento (STS de 23-11-2022).
2. Se considera incumplimiento esencial «aquel que, con independencia de la entidad de la obligación incumplida, produzca la consecuencia de privar sustancialmente al contratante perjudicado de lo que tenía derecho a esperar de acuerdo con el contrato, siendo ello previsible para el incumplidor» (STS de 29 de marzo de 2012 (RJ 2012/8003))

STS 782/2013 de fecha 23 de mayo de 2014, Sala de lo Civil:

“En efecto, en el ámbito del incumplimiento por ejecución de una prestación defectuosa en una relación sinalagmática, como la del presente caso, el efecto resolutorio se proyecta de un modo excepcional, conforme a la prestación programada, cuando la gravedad observada refiera el incumplimiento de una obligación principal, la realización de una prestación diferente a la prevista (aliud pro alio) y, en su caso, el incumplimiento de condiciones o deberes contratados expresamente previstos con dichos efectos.

Fuera de estos supuestos, de un claro desajuste o quiebra del plano de la prestación programada, [...] corresponde, más bien, al plano satisfactivo del cumplimiento que le es propio al presupuesto causal que informa al régimen de aplicación del incumplimiento esencial [...].

En consecuencia, tal y como hace la sentencia de Primera Instancia, la calificación del incumplimiento esencial, como fundamento del efecto resolutorio del contrato, no puede inferirse directamente del mero desajuste del programa de prestación [...].”

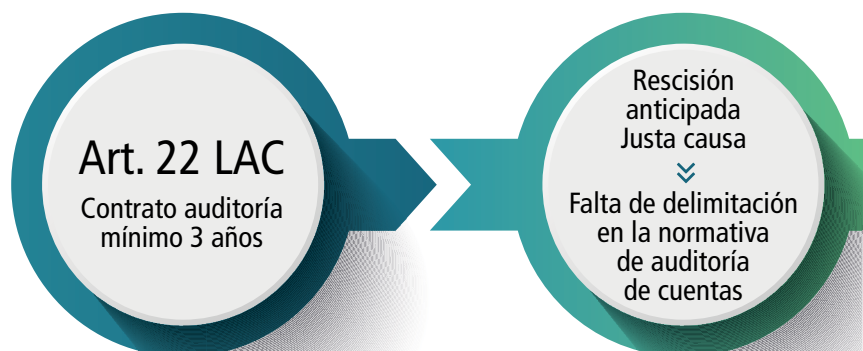
De la sentencia puede extraerse lo siguiente, y es que la jurisprudencia ha consolidado una doctrina clara en torno a los supuestos que permiten la resolución de los contratos por incumplimiento. En términos generales, pueden distinguirse tres grandes categorías de incumplimiento con relevancia resolutoria:

- a) el incumplimiento grave de una obligación principal del contrato,
- b) la entrega de una prestación diferente a la pactada (*aliud pro alio*),
- c) y el incumplimiento de condiciones resolutorias expresamente pactadas por las partes.

En el caso específico de los contratos de auditoría, este primer supuesto es el único que puede justificar válidamente una resolución anticipada por parte del cliente. La razón estriba en que la normativa aplicable (Ley de Auditoría de Cuentas y su Reglamento) impide que el encargo se revoque libremente antes del vencimiento salvo que concurra justa causa. Esta justa causa se identifica, en coherencia con la doctrina general, con un incumplimiento grave y esencial de los deberes técnicos y éticos del auditor.

En el caso de una prestación diferente a la pactada (*aliud pro alio*) no aplica en el ámbito de la auditoría. En el caso del incumplimiento de condiciones resolutorias pactadas, aplicará cuando afecten a temas de honorarios o incluso plazos de entrega de documentación. Incluso en estos casos, la voluntad de las partes se erige en elemento decisivo, aunque sigue siendo necesaria una valoración de la proporcionalidad y gravedad del incumplimiento para evitar abusos o resoluciones desproporcionadas, en aplicación de los principios de buena fe y equidad.

3. ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN DE CONTRATOS Y REVOCACIÓN DE NOMBRAMIENTO DE AUDITORES DE CUENTAS



Contrato mínimo 3 años, en auditorías obligatorias. Si son voluntarias, no son de aplicación las limitaciones temporales a la contratación

3.1 JUSTA CAUSA: FUNDAMENTACIÓN DE LA EXTINCIÓN O MODIFICACIÓN DE RELACIONES CONTRACTUALES EN EL ÁMBITO DE LA AUDITORÍA

Según el artículo 22 de la LAC, los auditores y las sociedades de auditoría serán contratados 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 en auditorías obligatorias.

Artículo 22. Régimen de contratación

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 hasta tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial.

De acuerdo con el mismo, no podrá rescindirse el contrato anticipadamente sin que medie justa causa. Esto es, 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, la existencia de justa causa no es una cuestión que esté definida y delimitada con precisión en la normativa de auditoría, 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 (art. 22.2 de la LAC), por lo que en cada caso deberá determinarse si se produce o no tal situación conforme a las circunstancias que concurran en el mismo; y en el supuesto de que existan discrepancias entre las partes éstas deberán dirimirse en la instancia judicial.

3.2 INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA: REQUISITOS PARA ALEGAR JUSTA CAUSA

La justa causa, desde un punto de vista gramatical, es aquella que es arreglada a justicia y razón. No obstante, no estando definida ni delimitada en el ámbito de la auditoría de cuentas, es preciso atender al caso concreto, así como acudir al análisis de determinados supuestos. Esto es, existen casos concretos en los que la normativa considera que existe justa causa y otros en los que no.

■ EJEMPLOS DE JUSTA CAUSA EN CASOS DE RENUNCIA DEL AUDITOR

En los supuestos de renuncia del auditor a continuar con un contrato de auditoría o falta de emisión del informe de auditoría, la normativa sí prevé determinados casos en los que existe justa causa, como son:

- La existencia de amenazas que comprometan la independencia u objetividad del auditor o de la sociedad de auditoría.
- La imposibilidad absoluta de realizar el trabajo encomendado al auditor o sociedad de auditoría por circunstancias no imputables a éstos (artículo 5.2 de la LAC).
- La extinción de la obligación de auditar las cuentas anuales de la entidad (art. 60.2 del RLAC).
- El impago de honorarios, en el incumplimiento de condiciones resolutorias pactadas; y la falta de provisión de fondos (Art. 11.4 del RLAC), es decir, cuando en los casos de nombramiento de auditor por el registrador mercantil o por el órgano judicial el auditor solicite la provisión de fondos antes de iniciar el ejercicio de sus funciones y tras el plazo de 10 días no se le haya prestado dicha garantía de pago de sus honorarios.
- El cese del auditor de cuentas en su actividad de auditoría antes de la finalización del periodo para el que fue nombrado (por jubilación, fallecimiento, etc.).
- La imposibilidad, por sanción del ICAC, de que el auditor continúe realizando la auditoría de una entidad.

En estos casos, el auditor está obligado a informar y comunicar tales circunstancias tanto al Registro Mercantil como al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (cuando se trate de auditorías obligatorias), así como al órgano judicial que realizó el nombramiento, en su caso (Artículo 10 del RLAC).

■ EJEMPLOS DE JUSTA CAUSA EN CASOS DE REVOCACIÓN DEL AUDITOR

Para el supuesto de revocación del auditor por parte de la Junta General, la ley sólo perfila de modo negativo, al excluir las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría (artículos 22.2, 40.1 LAC, etc.).

El artículo 60.3 del RLAC, dispone que en los supuestos de rescisión del contrato de auditoría o de revocación del nombramiento de auditor es preciso proceder a la comunicación de tal circunstancia al ICAC (en el plazo de 10 días) y al RM correspondiente por parte de la firma de auditoría, incluyendo de forma expresa las causas que han motivado la rescisión del contrato o revocación del nombramiento. No obstante, en el caso de auditorías no obligatorias no será necesario realizar tales comunicaciones, salvo que el nombramiento de auditor se encuentre inscrito en el Registro Mercantil correspondiente al domicilio social de la entidad, en cuyo caso deberá remitirse la comunicación únicamente a dicho Registro.

En cualquier caso, la expresión justa causa **debe interpretarse restrictivamente**, pues debe tenerse muy presente la máxima de que el cumplimiento del contrato no puede dejarse al arbitrio de una de las partes; por lo que la revocación habrá de tener fundamento en algún precepto legal, como los siguientes supuestos:

- Los supuestos en que el auditor incurra en alguna causa de **incompatibilidad** sobrevenida de las previstas en los artículos 16 a 20 de la LAC, relativos a circunstancias derivadas de **situaciones personales**, por ejemplo:
 - Tener la condición de miembro del órgano de administración, de directivo o de apoderado que tenga otorgado a su favor un poder general de la entidad auditada o desempeñar puestos de empleo en la entidad auditada, incluido el cargo de secretario del Órgano de Administración.
 - Tener interés significativo directo en la entidad auditada derivado de un contrato o de la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho.

- Realizar cualquier tipo de operación relacionada con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada.
- Solicitar o aceptar obsequios o favores de la entidad auditada, salvo que su valor sea insignificante o intrascendente (figurará en los Códigos de Ética y Conducta realizados obligatoriamente por los auditores, en cumplimiento del artículo 67.2.b del RLAC.)
- Los supuestos de **circunstancias derivadas de servicios prestados**, por ejemplo:
 - La prestación a la entidad auditada de servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.
 - La prestación a la entidad auditada de servicios de valoración y la prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada.
 - La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada.
 - La prestación a la entidad auditada de servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera.
- Las situaciones contempladas en el artículo 23 de la LAC, relativo a **prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo** de auditoría; el artículo 25, relativo a **causas de abstención por honorarios percibidos**.
- Para las **Entidades de Interés Público**, las situaciones contempladas en el artículo 39, relativo a **incompatibilidades y servicios prohibidos**; y el artículo 41, relativo a **honorarios y transparencia**.
- El incumplimiento de cierta gravedad de las **normas técnicas de auditoría del ICAC**, siendo tales los usos o prácticas habituales de los auditores, entendidos como los actos reiterados, constantes y generalizados observados en el desarrollo de su actividad profesional al emitir los informes, de modo que su incumplimiento pueda causar perjuicio a la empresa auditada. A este respecto, la última Resolución del ICAC que contempla todas las Normas Técnicas de Auditoría es la Resolución 11 de abril de 2024.

3.3 SUPUESTOS PRÁCTICOS REALES. EJEMPLOS DE RESOLUCIONES JUDICIALES

■ SAP de Teruel de 28 de diciembre de 2012

«En término justa causa debe, en este supuesto, según la doctrina, interpretarse de manera restrictiva dada la singularidad del trabajo de auditor de cuentas, que exige una total independencia y autonomía de la mercantil para la que desarrolla su función. La simple alegación de pérdida de la confianza en el auditor no es suficiente para justificar su cese y la resolución del contrato que les vincula, sino que debe exigirse que la misma obedezca a un actuar negligente del auditor o a una mala praxis en el desarrollo de su trabajo plenamente acreditada, y no a discrepancias sobre el criterio de valoración de determinadas operaciones».

■ SAP de Cádiz, Sección 5.ª, de 8 de junio de 2015

«Aún no existiendo definición legal de lo que debe entenderse por justa causa, sí que lo hay de lo contrario, es decir, de aquello que no constituye justa causa, y así hemos de reiterar que el artículo 19 de la Ley de Auditoría de Cuentas, anteriormente transcrito, establece que las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no constituye justa causa a los efectos revocatorios pretendidos, estableciendo los artículos 32 y siguientes de la misma un catálogo de infracciones en relación con las obligaciones que legalmente se establecen que muy bien podrían situarse dentro de dicho concepto».

■ **SAP de Madrid, Sección 19.ª, de 14 de diciembre de 2016**

Resolvió que concurría **justa causa** por cambio accionarial de la demandada por la compra de la empresa por parte de otra sociedad perteneciente a un holding distinto al que pertenecía aquélla, estando ambos grupos enfrentados; y ello porque no puede imponerse a quien debe someterse al control de sus cuentas que lo realice una auditora en la que **ha perdido la confianza** porque lleva a cabo esa misma labor respecto de otra empresa con la que está en conflicto y que fue la que la nombró.

■ **Sentencia Civil Nº 300/2016, AP - Málaga, Sec. 6, Rec 677/2013, 27-04-2016**

Confirma la sentencia del juzgado que **estimó la demanda de un auditor que vio revocado su nombramiento** (en el acuerdo de la junta se adujo que concurría justa causa) y pidió la declaración judicial de la inexistencia de justa causa y la nulidad del acuerdo de la junta por la que se revocaba su nombramiento. En síntesis, la Audiencia resuelve el pleito aplicando las normas de la carga de la prueba y la argumentación (art. 217 LEC). La de alegar y probar la existencia de “justa causa” para la revocación. La sociedad sólo adujo los motivos en la contestación a la demanda, en donde señaló que el auditor había cometido errores en su labor.

4. CUESTIONES PROCESALES

Ante el anuncio o comunicación de revocación del auditor de cuentas por parte de la entidad auditada, se podría recurrir a las siguientes acciones o procedimientos:

4.1 ACCIÓN DE NULIDAD DEL ACUERDO DE REVOCACIÓN DEL AUDITOR DE CUENTAS Y DE NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR DE CUENTAS SUCESOR

La impugnación del acuerdo de los órganos sociales (Junta General o Consejo de Administración) puede tramitarse a través de una demanda en procedimiento ordinario, en la que se solicita del Juez la declaración de su nulidad por ser contrarios a la Ley, los Estatutos o el interés social.

- a) **Impugnación del acuerdo (Art. 204 y 207 LSC):** Son impugnables los acuerdos sociales que sean contrarios a la Ley, se opongan a los estatutos o al reglamento de la junta de la sociedad o lesionen el interés social en beneficio de uno o varios socios o de terceros.

Para la impugnación de los acuerdos sociales, se seguirán los trámites del juicio ordinario y las disposiciones contenidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil.

- b) **Legitimación activa (Art. 206 LSC):** cualquiera de los administradores, los terceros que acrediten un interés legítimo y los socios que hubieran adquirido tal condición antes de la adopción del acuerdo, siempre que representen, individual o conjuntamente, al menos el uno por ciento del capital.

Los estatutos podrán reducir los porcentajes de capital indicados y, en todo caso, los socios que no los alcancen tendrán derecho al resarcimiento del daño que les haya ocasionado el acuerdo impugnado.

Para la impugnación de los acuerdos que sean contrarios al orden público estará legitimado cualquier socio, aunque hubieran adquirido esa condición después del acuerdo, administrador o tercero.

- c) **Plazo (Art. 204, 241 LSC):**

- La acción de impugnación de los acuerdos sociales caducará en el plazo de 1 año a contar desde la fecha de adopción del acuerdo si hubiera sido adoptado en junta de socios o en reunión del consejo de administración, y desde la fecha de recepción de la copia del acta si el acuerdo hubiera sido adoptado por escrito. Si el acuerdo se hubiera inscrito, el plazo de caducidad se computará desde la fecha de oponibilidad de la inscripción.

La acción no caducará ni prescribirá cuando el acuerdo resulte contrario al orden público.

- La acción de responsabilidad contra los administradores sea social o individual, prescribirá a los 4 años a contar desde el día en que hubiera podido ejercitarse.

- d) **Medidas cautelares (Art. 721 LEC):** es posible solicitar medidas cautelares (en el escrito de demanda o en cualquier momento del proceso si se demuestra que las circunstancias lo requieren) para suspender los efectos del acuerdo. Entre ellas, las siguientes:

- Suspensión provisional de los efectos del acuerdo impugnado.
- Intervención o administración judicial de bienes, en caso de que el acuerdo implique riesgos para el patrimonio de la sociedad.
- Anotación preventiva de demanda en los registros públicos, como el Registro Mercantil, para advertir a terceros de la existencia del litigio.

- e) **Valoración interposición demanda:** el procedimiento ordinario puede tener, actualmente, unos honorarios orientativos de abogado y procurador entre 2.000 y 3.000 euros; así como es importante evaluar las posibles costas, que pueden llegar hasta los 4.000 euros..

4.2 ACCIÓN DE INDEMNIZACIÓN DE DAÑOS Y PERJUICIOS POR RESOLUCIÓN DE CONTRATO

Además de la impugnación del acuerdo (demanda ordinaria nulidad del acuerdo), puede solicitarse al Juez que declare que el órgano de administración le ha causado daños y que condene a su indemnización, a través de **acciones de responsabilidad**, mediante la acción por responsabilidad contractual (Arts. 1124 y 1125 CC).

- a) **Legitimación activa (1101 CC):** El auditor de cuentas puede reclamar daños y perjuicios si demuestra que la resolución unilateral fue injustificada y le generó un perjuicio económico, conforme al artículo 1101 del Código Civil y la normativa procesal.
- b) **Plazo (art. 1964.2 CC):** La acción de daños y perjuicios tiene un plazo de prescripción de 5 años desde la fecha en que el afectado tuvo conocimiento del daño y de la persona que lo causó.
- c) **Alegaciones**
- El contrato debería respetar el plazo de vigencia mínimo legal de tres años (Art 21 LAC, Art 264 LSC, Art 109,112 Y 153 RRM, Art 60.3 RAC, o el contractual en las auditorías voluntarias.
 - La resolución carece de justa causa.
 - No existe incumplimiento grave o esencial que justifique la resolución.
 - Perjuicio económico al auditor por la decisión unilateral.
 - La prueba del daño emergente y del lucro cesante.
 - La relación causal entre el daño y la resolución del contrato.
- d) **Valoración interposición demanda:** los honorarios varían según sea el procedimiento verbal u ordinario. En el procedimiento verbal, los honorarios orientativos de abogado y procurador pueden, actualmente, oscilar alrededor de 2.000 euros.

4.3 PROCEDIMIENTO DE JURISDICCIÓN VOLUNTARIA CONTRA EL ACUERDO DE REVOCACIÓN DEL AUDITOR DE CUENTAS PREDECESOR Y DE NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR DE CUENTAS SUCESOR

Otra de las opciones para el auditor de cuentas es instar el **procedimiento establecido en la Ley 15/2015 de Jurisdicción voluntaria (LJV)**, concretamente en los arts. 120 a 123. En este sentido, y de acuerdo al art. 266.2 LSC, *“cuando la revocación se instara ante el Secretario Judicial (actual Letrado de la Administración de Justicia), se seguirán los trámites establecidos en la legislación de jurisdicción voluntaria”*.

Es decir, en caso de que no hubiera una renuncia expresa del auditor de cuentas de realizar las labores para las que había sido nombrado en la Junta General, habrá que instar el procedimiento establecido en los artículos 120 a 123 de la LJV, que está previsto para el nombramiento y revocación del auditor de cuentas —así como también para el liquidador y el interventor de una entidad—. Se trata de un procedimiento aplicable a varios sujetos, no se contempla de forma exclusiva para el auditor.

- a) **Ámbito de aplicación (Art. 121 LJV):** para la revocación del auditor de cuentas, cuando sea necesario que se realice por el Letrado de la Administración de Justicia, se seguirá el expediente regulado en el capítulo III.
- b) **Competencia (Art. 121 LJV):** la competencia para el nombramiento y para la revocación de auditor de cuentas corresponderá al Juzgado de lo Mercantil del domicilio social de la entidad a la que se haga referencia.
- c) **Legitimación (Art. 121 LJV):** Junta General, Consejo de Administración y/o, socios que representen mínimo el 5% del capital social en sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor de cuentas (Art. 265 y 266 LSC).
- d) **Procedimiento (Art. 122 LJV):** escrito solicitando el nombramiento (y, por ende, la revocación) de auditor de cuentas y haciendo constar la concurrencia de los requisitos exigidos legalmente en cada caso, acompañando los documentos en que se apoye la solicitud.

Examinada la solicitud y la documentación aportada, el Letrado de la Administración de Justicia convocará a una comparecencia, citando a los interesados que, conforme a la ley, hayan de intervenir en el expediente. Los administradores que no hubieran promovido el expediente serán citados a dicha comparecencia y se les dará traslado del escrito de solicitud.

CUESTIÓN PROCESAL	ACCIÓN	LEGITIMACIÓN ACTIVA	PLAZO	OTRAS CUESTIONES
ACCIÓN DE NULIDAD DEL ACUERDO	Impugnación del acuerdo mediante demanda en procedimiento ordinario. (Art. 204 y 207 LSC)	Administrador, 3º con interés legítimo y socios con mín. 1% antes de la adopción del acuerdo (Art. 206 LSC)	1 año (Art. 204 y 241 LSC)	Posibilidad de solicitar medidas cautelares (Art. 721 LSC)
ACCIÓN DE INDEMNIZACIÓN DE DAÑOS Y PERJUICIOS	Acciones de responsabilidad, de contenido indemnizatorio (Art. 1124 y 1125 CC)	Auditor	5 años (Art. 1964.2 CC)	Diferentes motivos para alegar
PROCEDIMIENTO JURISDICCIÓN VOLUNTARIA	Solicitud nombramiento (y revocación de auditor); citación de los interesados por el Letrado de la Administración de Justicia	Junta General, Consejo de Administración, socios con mín. 5% en sociedades no obligadas verificación cuentas anuales por un auditor	Ninguno	

4.4 ACCIONES ANTE EL REGISTRO MERCANTIL

Por un lado, en cuanto a la posibilidad de presentar una solicitud al Registro Mercantil para que se pronuncie sobre la no inscripción del acuerdo por el que la empresa, de forma unilateral, revoca al auditor anterior (predecesor) y nombra a un nuevo auditor (sucesor) sin justificar y valorar la justa causa, debe señalarse que el **registrador mercantil no tiene competencia para valorar si concurre o no dicha justa causa**, pues es la sociedad quien debe identificar la causa y justificarla para causar la inscripción correspondiente.

En este sentido, hay resoluciones como la siguiente:

“Como señalan los artículos 264.3 de la Ley de Sociedades de Capital y 153.3 del Reglamento del Registro Mercantil, la competencia para decidir la revocación corresponde a la sociedad, que habrá de ejercitarla

mediante la adopción de un acuerdo asambleario, y es a ella a la que incumbe acreditar mediante la oportuna certificación la resolución tomada (artículos 109 y 112 del Reglamento del Registro Mercantil), así como, en su caso, proceder a su elevación a público. En esta situación, resulta claro que el precepto no puede ir dirigido a quien carece de atribuciones para conformar los términos de la determinación oportuna ni para aseverar el acaecimiento de ese hecho. En consecuencia, es el acuerdo social de revocación del nombramiento de auditor el que, adicionalmente, deberá identificar las causas que justifican la destitución, y es quien ostente la potestad certificante el que deberá emitir el título idóneo para causar la oportuna inscripción.” Resolución de 11 de mayo de 2023, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la calificación negativa emitida por el registrador mercantil XXI de Madrid.

Por otro lado, en cuanto a la posibilidad de impugnar actos dispositivos de inscripción ante el Registro Mercantil, es preciso señalar que ni el Reglamento del Registro Mercantil ni la Ley Hipotecaria prevén un cauce específico para ello.

No obstante, de acuerdo con la Ley de Sociedad de Capital, conviene mencionar que ésta contiene una referencia relativa a la impugnación de la resolución del Registrador Mercantil sobre la solicitud de nombramiento de auditor de cuentas.

En este caso, se ha concluido que esta resolución no está incluida como una actuación dentro de la función calificadora del Registrador Mercantil.

Esto es, si bien el artículo 328 LH establece que las calificaciones negativas del registrador serán recurribles ante los órganos del orden jurisdiccional civil y serán aplicables las normas del juicio verbal, dicho precepto se refiere única y exclusivamente a la función calificadora de los Registradores, pero no a aquellas que no estén incluidas dentro de la referida función.

Ahora bien, en el caso del nombramiento de auditor, que puede solicitarse al amparo de lo dispuesto en el artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital —con el objeto de valorar las acciones o participaciones en caso de ejercicio del derecho de separación—, el objeto de impugnación no es una Resolución dictada en el marco de la función calificadora del Registrador Mercantil definida anteriormente, sino el mero nombramiento de experto independiente.

En consecuencia, no estamos ante el supuesto previsto en el artículo 328 de la Ley Hipotecaria que remite al juicio verbal, sino que resultaría de aplicación lo dispuesto en el artículo 249.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y, en consecuencia, corresponde tramitar dicho procedimiento por los cauces del juicio ordinario.

En este sentido se manifiesta la jurisprudencia:

“En el caso del nombramiento por el Registrador Mercantil de un auditor de cuentas, el Registrador tiene que valorar si concurren los requisitos exigidos por el artículo 265 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (RCL 2010, 1792, 2400) y los preceptos del Reglamento del Registro Mercantil (RCL 1996, 2112) que los desarrollan, para que proceda el nombramiento de auditor de cuentas que le ha sido solicitado. Por tanto, lo interpuesto ante la Dirección General de los Registros y el Notariado no es el recurso contra la calificación negativa previsto en el artículo 322 y siguientes de la Ley Hipotecaria, sino el recurso de alzada ordinario de los artículos 114 y siguientes de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (RCL 1992,2512, 2775 y RCL 1993, 246) , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común , aplicable al caso por razones temporales y actualmente derogada por la Ley 39/2015, de 1 de octubre (RCL 2015, 1477), del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

El cauce procesal para pedir la revisión de tal resolución en la vía jurisdiccional civil no es el juicio verbal previsto en el artículo 328 de la Ley Hipotecaria especialmente para el caso del recurso judicial contra la calificación registral negativa sino el proceso declarativo que corresponda por razón de la cuantía, la cual no es susceptible de determinación, dado su objeto, por lo que el cauce a seguir será el juicio ordinario conforme a lo previsto en el artículo 249.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil”. SAP de Madrid (Sección 28ª), de 9 julio de 2018.

*“El cauce procesal para pedir la revisión de tal resolución en la vía jurisdiccional civil no será el juicio verbal previsto en el art. 328 de la Ley Hipotecaria (RCL 1946, 886) contra la calificación registral, sino el **proceso ordinario** que corresponda por razón de la cuantía, que por lo general no será susceptible de determinación, por lo que el cauce a seguir será el juicio ordinario conforme a lo previsto en el art. 249.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (RCL 2000, 34, 962 y RCL 2001, 1892), donde para la adecuada resolución de la controversia sería parte el socio minoritario, sobre el que se cuestiona su participación.” Sentencia de 25 de enero de 2018, dictada por el Juzgado de lo Mercantil nº 1 de San Sebastián.*

5. REFLEXIONES FINALES

En los procedimientos de impugnación por revocación anticipada del auditor, especialmente cuando se interpone **demanda de nulidad** del acuerdo societario correspondiente, es fundamental valorar con detenimiento varias estrategias procesales, siendo clave la **solicitud de medidas cautelares** para suspender los efectos de la revocación mientras se resuelve el fondo del asunto. Esta medida puede evitar consecuencias graves para la sociedad, como la designación de un nuevo auditor o la paralización de procesos de aprobación de cuentas. Estos efectos también deben ser evaluados como posibles responsabilidades en el caso de que no se estimara la demanda.

Ahora bien, si se opta por formular la **demanda de nulidad sin solicitar medidas cautelares**, los criterios a tener en cuenta cambian. En este caso, lo relevante, es reclamar la continuación del encargo una vez se dicte sentencia firme, con la consiguiente obligación de realizar la auditoría de los ejercicios pendientes desde el momento en que se acordó la revocación. Esta vía es más conservadora, pero igualmente eficaz si lo que se pretende es preservar el derecho al ejercicio del encargo profesional conforme a la duración pactada en el nombramiento.

En aquellos casos en los que se prefiera la **compensación**, se debe ejercitar una acción indemnizatoria por daños y perjuicios. En este caso, hay que diferenciar entre el lucro cesante —esto es, el beneficio industrial estimado en función de encargos análogos en duración e importe— y el daño emergente, que son los costes directos efectivamente sufridos por el auditor en el periodo comprendido entre el inicio del trabajo del ejercicio en curso no verificado y la comunicación de la revocación, incluyendo, entre otros, la disponibilidad y planificación del personal técnico asignado al encargo.

En todos los escenarios cobra especial importancia realizar una evaluación razonada de las probabilidades de éxito de cada acción —más allá de la cantidad que pueda percibirse— como criterio de oportunidad para decidir la vía procesal más adecuada, si la vía de la negociación previa no ha funcionado.

Nuestra recomendación es analizar el supuesto con una visión integral, jurídica y económica incluyendo el tiempo y esfuerzo a dedicar, sin perder de vista el impacto reputacional, la viabilidad del encargo y la necesidad de preservar la seguridad jurídica del auditor frente a decisiones revocatorias que no respondan a una justa causa.

6. ANEXO: CONSULTAS BOICAC

A modo ilustrativo y práctico, se muestran en este anexo algunos ejemplos de consultas resueltas y publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) relacionados con los contenidos de la presente Guía.

- **BOICAC: Número 13/MAYO DE 1993-2** (<https://www.icac.gob.es/node/258>)
Consulta relativa al nombramiento de nuevos auditores sin revocación del anterior.
- **BOICAC: Número 48/DICIEMBRE DE 2001-2** (<https://www.icac.gob.es/node/240>)
Consulta relativa a la posibilidad de renuncia del auditor por discrepancias e incumplimiento de honorarios.
- **BOICAC: Número 89/MARZO 2012-1** (<https://www.icac.gob.es/node/223>)
Consulta relativa a varias cuestiones sobre la actuación del auditor de cuentas.
- **BOICAC: Número 12/MARZO DE 1993-5** (<https://www.icac.gob.es/node/263>)
Consulta relativa a la actuación que debe seguir un auditor de cuentas ante la falta de pago de sus honorarios por parte de la entidad auditada.
- **BOICAC: Número 89/MARZO 2012-2** (<https://www.icac.gob.es/node/224>)
Consulta relativa a 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.
- **BOICAC: Número 95/SEPTIEMBRE 2013-2** (<https://www.icac.gob.es/node/217>)
Consulta relativa a la obligación de realizar auditoría ante la falta de pago de honorarios.

EDITA: REA Auditores - Consejo General de Economistas de España

ISBN: 979-13-87835-08-8

Diseño y maquetación: desdezero, estudio gráfico

Guía Orientativa

Cuestiones prácticas
de la **revocación del auditor
de cuentas** por justa causa



economistas

Consejo General

REA **auditores**

Nicasio Gallego, 8 · 28010 Madrid

Tel: 91 432 26 70

www.rea.economistas.es