

## La responsabilidad civil extracontractual de los Auditores

### Breve repaso a los requisitos jurisprudenciales

En numerosas ocasiones, nos encontramos ante reclamaciones planteadas por accionistas, financiadores, inversores u otros terceros ajenos a la sociedad auditada, frente a los auditores por, en su opinión, ser los responsables de los daños que supuestamente les ha ocasionado haber confiado en unas cuentas auditadas que, a la postre, no reflejaban la imagen fiel de la sociedad auditada. De hecho, algunos de estos casos han tenido gran repercusión mediática, por ser de gran trascendencia pública y haber afectado a un gran número de inversores privados.

Esos son precisamente los supuestos de responsabilidad civil extracontractual a los que va dirigido este artículo, a través del cual pretendemos exponer de forma muy sencilla, los requisitos que nuestros tribunales vienen exigiendo constantemente, así como una breve descripción de los mismos.

El análisis en profundidad de cada uno de estos requisitos, será objeto de otros artículos en el futuro.

#### I. Conducta antijurídica

El primero de los requisitos exigidos unánimemente por nuestros tribunales, es la existencia de una conducta antijurídica, o lo que es lo mismo, por el incumplimiento de las normas técnicas por el auditor o infracción de la *lex artis* que le es aplicable.

Ahora bien, lo que determina la antijuricidad de la conducta del auditor es la omisión o la infracción de las normas técnicas legales y reglamentarias que le son aplicables a sus trabajos de auditoría, pero no el hecho de que el auditor no haya sido capaz de detectar las anomalías, errores contables u otras irregularidades, en las cuentas de la sociedad auditada.

Muchas veces se acusa al auditor de responsabilidad por no haber detectado errores o falsedades en las cuentas de la sociedad revisada y esto no es correcto salvo que dichos errores no hubiesen sido detectados por no haberse aplicado correctamente las normas técnicas aplicables.

El auditor no es el garante de la corrección de las cuentas de la sociedad auditada, sino que su responsabilidad se limita a revisar dichas cuentas mediante la aplicación de las normas técnicas aplicables. Es obvio que la aplicación de dichas normas técnicas puede dar lugar a la detección de errores en las cuentas de la sociedad auditada, pero lo contrario no implica que sean responsables de dichos errores.

La inobservancia de normas técnicas por los auditores, o de las normas legales y reglamentarias que le son aplicables a sus trabajos de auditoría, se puede deber o bien a que el auditor las ignore o bien a que, conscientemente, prescinda de su aplicación o no acierte a aplicarlas correctamente, siendo todos esos casos supuestos de conductas



**Antonio  
Bravo**  
Socio



**Marta  
Zarco**  
Abogada

antijurídicas (SAP de Madrid, Sentencia núm. 119, de 13 de mayo de 2008).

En realidad, son muchas y de muy diverso tipo las conductas de los auditores que se han declarado antijurídicas por los tribunales: Aparte de las citadas anteriormente, podemos citar, a modo de ejemplo, el hecho de que la empresa auditora no hubiese comprobado, tras la realización del correspondiente muestreo, que las cuentas fiscales no coincidían con las entregadas por la sociedad auditada, o no haber comprobado si determinadas mercancías incluidas en el inventario, se encontraban realmente en el puerto o habían sido robadas (STS, Sala de lo Civil, Sección 1ª, de 1 de Julio de 2016; Recurso Num. 48/2014).

En cualquier caso, es necesario actuar con la máxima diligencia y con pleno cumplimiento de la *lex artis*, y ello con independencia de que, gracias a ello, el auditor haya podido detectar irregularidades en las cuentas auditadas.

## II. Dolo o culpa

Lo que viene a constituir el elemento subjetivo de la conducta del auditor.

Mientras que el dolo puede ser definido como la realización de una acción contraria a *lex artis* con conciencia y voluntad, la culpa se define como la ausencia de la debida diligencia en la aplicación o respeto de la *lex artis*.

En este sentido, el Tribunal Supremo ha declarado que una actitud irresponsable del auditor no incluye únicamente la insidia y la maquinación directa del mismo, sino también la reticencia del que calla o no advierte debidamente la posible comisión de una irregularidad de cualquier tipo.

No en vano, la *SAP de Álava núm. 280/03, de 4 de noviembre de 2003* determinó que, a pesar de que en el informe de auditoría existía alguna advertencia sobre las cuentas y el estado patrimonial de la sociedad, aquellas no eran en absoluto suficientes para exonerarle de responsabilidad siendo predicable a título de culpa al auditor.

## III. Daño patrimonial

El mero incumplimiento por el auditor de sus obligaciones técnicas o la comisión de una conducta tipificada como ilícita, no es suficiente para que incurra en responsabilidad si no existe daño a un tercero, que deberá ser siempre de carácter patrimonial y que puede ocasionarse a un accionista que ha visto como el valor de la sociedad se ha reducido considerablemente, un inversor que ha invertido en la sociedad confiando en la imagen que de la misma reflejaba las cuentas auditadas o un financiador que ha concedido financiación a la entidad auditada en base a la imagen de solvencia que se derivaban de sus cuentas auditadas.

El Tribunal Supremo en su Sentencia núm. 869/2008, de 14 de octubre de 2008 [RJ 2008/6913], declaró que, pese a que la empresa auditora no era responsable de la situación de crisis económica de que adolecía la empresa auditada, sí que privó a los socios de la necesaria información sobre la

imagen del patrimonio y situación financiera para poder tomar la decisión de disolver la sociedad y mitigar las pérdidas y deudas con terceros.

Por su parte, la Audiencia Provincial de Madrid, entendió en su Sentencia de 30 de septiembre de 2015 (JUR/2015/25594) que el informe de auditoría no reflejaba la imagen fiel de la sociedad auditada y que, como consecuencia de ello, se habían repartido unos dividendos, así como unas retribuciones por objetivos a los socios, muy alejados de los reales, por lo que había generado un daño patrimonial.

También, se ha categorizado como daño tener que acudir a un nuevo asesor fiscal para ayudar a las empresas auditadas a resolver la situación fiscal que sufrían como resultado del error al que fueron inducidas en la tributación (SAP de Barcelona, Sección 15ª, Sentencia de 28 de abril de 2003, AC/2003/906).

En definitiva, la actuación del auditor debe tener consecuencias patrimoniales para un tercero para que de la misma se extraigan consecuencias indemnizables, más allá de ser ética o deontológicamente reprochable.

#### **IV. Relación de causalidad entre la actitud antijurídica y el daño**

Por último, hemos de analizar la relación de causalidad que, sin duda, es uno de los grandes "*caballos de batalla*" de este tipo de pleito y, por ello, sobre el que la jurisprudencia más ha reparado.

Esta relación de causalidad implica la existencia de una relación de causa-efecto entre el incumplimiento de la *lex artis* y el daño o perjuicio, de modo que éste sea consecuencia directa de aquél.

Para determinar el nexo causal entre el acto causante del daño o perjuicio y la actividad del agente a quien se imputa la responsabilidad civil, debe realizarse una labor doble (STS, Sala de lo Civil, Sección 1ª, de 9 de octubre de 2008 [Roj. 5445/2008]):

- En primer lugar, debe analizarse si existe una causalidad física o fenomenológica (según las reglas de la lógica) entre la conducta del auditor y el resultado dañoso para lo cual se aplican dos reglas distintas (i) la regla de la "*conditio sine qua non*"<sup>1</sup> y (ii) la regla de la "*equivalencia de las condiciones*"<sup>2</sup>.
- En segundo lugar, y una vez afirmada la relación causal según las reglas de la lógica, debe identificarse la causalidad jurídica, donde entran en juego los criterios normativos que justifiquen o no la imputación objetiva de un resultado a su autor, en función de que

---

<sup>1</sup> Conforme a esta regla, toda condición de ser necesaria o indispensable para el efecto, es causa del resultado.

<sup>2</sup> Según esta teoría, en el caso de concurrencia de varias condiciones todas han de ser consideradas iguales en su influencia causal si, suprimidas imaginariamente, la consecuencia desaparece también.

permitan otorgar la calificación de causa a aquellos que sean relevantes o adecuados para producir el efecto.

Lo anterior significa que, pese a poder existir una relación de causalidad física entre la conducta del auditor y el resultado dañoso, puede no predicarse una causalidad jurídica y ello conllevaría a la imposibilidad de declarar la responsabilidad civil del auditor.

Esto ha ocurrido, por ejemplo, en la ya mencionada STS de 1 de julio de 2016 en la que pese a existir una causalidad física entre la omisión por parte del auditor de una revisión suficiente para determinar el robo de mercancías, jurídicamente no cabía trazar una relación de causalidad entre la conducta negligente del auditor y la desaparición de las mercancías, que era únicamente imputable a quien la llevó a cabo.

En cambio, sí que apreciaba una relación de causalidad respecto a algunas consecuencias derivadas de la defectuosa contabilización, en concreto, el pago de impuestos injustificados como consecuencia de la información contable.

Asimismo, para que exista causalidad, es requisito necesario que el informe de auditoría haya sido conocido por el tercero supuestamente afectado, pues de lo contrario no se podrá siquiera estudiar la posibilidad de que se produzca nexo causal alguno. Así lo ha establecido la Audiencia Provincial de Madrid en su Sentencia núm. 119, de 13 de mayo de 2008.

En conclusión, los tribunales se han encargado de ir trazando con sus resoluciones los límites, requisitos y elementos a tener en cuenta para declarar la responsabilidad civil extracontractual del auditor, justificando en sus sentencias la concurrencia de los citados elementos a fin de demostrar que la responsabilidad civil de los auditores no es subjetiva, sino que atiende a criterios objetivos.

\* \* \*