

**TRIBUNAL SUPREMO  
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

Sección: 3  
Nº de Resolución: /2002  
Fecha de Resolución: 28/10/2002  
Nº de Recurso: 9161  
Año de Incoación: 1996  
Procedimiento: RECURSO DE CASACIÓN  
Ponente: D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva

**AUDITORES DE CUENTAS. FORMA DE ACREDITAR LOS REQUISITOS EXIGIDOS.  
FORMACIÓN Y EXPERIENCIA.**

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a veintiocho de Octubre de dos mil dos.

Visto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Tercera por los Magistrados indicados al margen, el recurso de casación nº 9161/1996, interpuesto por don Rogelio, representado por el procurador don CARLOS IBAÑEZ DE LA CADINIÈRE y asistido por letrado, contra la Sentencia nº 614, dictada el 15 de julio de 1996 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y recaída en recurso nº 758/93 sobre denegación de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Se ha personado, como parte recurrida, LA ADMINISTRACIÓN, representada por el ABOGADO DEL ESTADO.

**ANTECEDENTES**

PRIMERO.- La Sentencia recurrida dispone lo siguiente: "FALLAMOS Que DESESTIMANDO el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales CARLOS IBAÑEZ DE LA CADINIÈRE, en nombre y representación de D. Rogelio, contra la resolución del Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 22-1-90, por la que se desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del ICAC, de fecha 27-7-89, publicada en el BOE de 8-9-89, DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS que las resoluciones impugnadas son conformes con el ordenamiento jurídico. Sin costas."

SEGUNDO.- Contra dicha Sentencia ha interpuesto recurso de casación don CARLOS IBAÑEZ DE LA CADINIÈRE, en representación de don Rogelio. En el escrito de interposición, tras alegar los motivos que estima conducentes a su pretensión, pide a esta Sala se sirva "admitir dicho recurso a trámite y en su día dictar sentencia dando lugar al mismo, casando y anulando la referida sentencia y acto seguido dictar una nueva sentencia declarando nula y no ajustada a Derecho la resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 27 de julio de

de Cuentas, así como la resolución del Ministerio de Economía y Hacienda por la que se desestimaba el Recurso de Alzada declarando que el recurrente reúne los requisitos para ser inscrito en dicho Registro y en consecuencia ordenando que se proceda a su inscripción."

TERCERO.- El Abogado del Estado se ha opuesto al recurso de casación, solicitando de la Sala "dicte sentencia por la que, con desestimación del recurso, confirme la que en el mismo se impugna e imponga las costas causadas a la parte recurrente de conformidad con lo previsto en el art. 102.3 LJCA."

CUARTO.- Mediante Providencia de 24 de junio de 2002 se señaló el presente recurso para votación y fallo el día 16 de octubre de 2002, en que han tenido lugar.

### **FUNDAMENTOS JURIDICOS**

PRIMERO.- Don Rogelio, solicitó, al amparo de lo previsto en la disposición transitoria primera de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, requisito imprescindible para realizar auditorías de cuentas, según el artículo 7 de ese texto legal. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas no accedió a lo solicitado y el Ministerio de Economía y Hacienda desestimó el recurso de alzada contra la resolución del Instituto. Impugnados jurisdiccionalmente esos actos administrativos, la Sala de instancia dictó la Sentencia desestimatoria que ahora se recurre.

La controversia que se ha producido en esta causa se ciñe a tres aspectos principales. En primer lugar, al alcance de la frustrada comunicación a don Rogelio de la circular del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre la forma de acreditar los requisitos exigidos por la disposición transitoria primera de la Ley 19/1988. En segundo término, a cuál ha de ser la formación teórica necesaria y, por último, a qué experiencia práctica ha de demostrarse y de qué manera hay que hacerlo. Y de cada una de esas cuestiones se ocupan los motivos que contiene el recurso de casación, expresados todos ellos bajo la invocación del artículo 95.1.4º de la Ley de la Jurisdicción.

SEGUNDO.- El primero alega la infracción de los artículos 47.1 c), 79 y 80 de la Ley de Procedimiento Administrativo y de los artículos 251.3 y 271 del Reglamento de Servicio de Correos de 14 de mayo de 1964.

Los hechos son los siguientes. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas dirigió a quienes solicitaron su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas por el cauce abierto por la disposición transitoria primera de la Ley 19/1988 una circular informándoles sobre la forma de cumplir los requisitos allí exigidos y requiriéndoles para que completaran la documentación que habían presentado de la forma que se les indicaba. Rogelio no recibió la suya pues se hallaba ausente de su domicilio cuando se fue a hacer la entrega y no se intentó una segunda vez, tal como lo exige el artículo 251.3 del Reglamento de Servicios de Correos, ni se procuró, de conformidad con su artículo 271.2 que la recibiera un familiar, dependiente o criado o vecino suyo. De ahí deduce el recurrente que no hubo notificación (?fue inexistente?, dice) y

haber sido adoptadas prescindiendo total y absolutamente del procedimiento.

Añade, además, que ese resultado se hace más evidente cuando se tiene en cuenta que la denegación de la inscripción se debió, precisamente, a no haber aportado la documentación a la que se refería la circular. Por último, concluye en este punto, la nulidad de pleno de Derecho de los actos administrativos hace completamente irrelevante si se produjo o no indefensión para él.

El motivo debe ser rechazado. En contra de lo que sostiene el recurso, tiene razón la Sentencia cuando se fija en si don Rogelio sufrió indefensión por no haber recibido la circular. Y también la tiene cuando aprecia que no la hubo, pues, bien inicialmente, bien en vía de recurso pudo aportar toda la documentación que estimó pertinente. Lo cual hizo, como también aprecia la Sentencia de instancia, a la vista de la obrante en el expediente y de que no solicitó el recibimiento del proceso a prueba. Es claro, por lo demás que, en las circunstancias concurrentes en este caso, de ninguna manera la incidencia producida en la comunicación de la circular en cuestión puede llevar aparejada la nulidad de los actos impugnados.

TERCERO.- El segundo motivo consiste en la infracción del artículo 7.2, apartado b) y 4 de la Ley 19/1988, así como de su disposición transitoria primera 1. Entiende el recurrente que la Administración ha actuado arbitrariamente al exigirle que acredite haber recibido una formación teórica específica y que la Sentencia de instancia, en tanto, asume como correcto el proceder administrativo, infringe las normas citadas.

Esa arbitrariedad deriva, a juicio del actor, del hecho de que, ni la mencionada disposición transitoria ni ninguna otra norma legal o reglamentaria, establecía en el momento en que se debía resolver sobre su solicitud requisitos adicionales sobre la duración de los cursos ni sobre su contenido, más allá de lo que el artículo 7.2 b) de la Ley señalaba, al requerir que quienes pretendan la inscripción hayan seguido programas de enseñanza teórica. Por eso, lo que ha sucedido, añade, es que se le han aplicado retroactivamente las reglas establecidas por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, con la circunstancia de que no se ha tenido en cuenta que, incluso aplicando la regulación contenida en éste, debiera habersele reconocido que cumplía los requisitos de la enseñanza teórica pues está en posesión del título de Profesor Mercantil, lo que, conforme al artículo 26.2 del Reglamento le eximiría de ellos. Y, además, está inscrito en el Registro de Auditores del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles, lo que confirma que tiene acreditado el requisito de la formación teórica.

El motivo, cuyo desarrollo en sus aspectos sustanciales se acaba de resumir, no puede prosperar, pues la Administración, primero, y la Sentencia impugnada, después, han obrado conforme a Derecho. Así resulta de la doctrina sentada por esta Sala desde su Sentencia de 11 de noviembre de 1993 (recurso de apelación 3089/1992), recogida, posteriormente, ya en casación, en muchas otras, entre las más recientes, las de 2 y 20 de julio, 24, 26 y 27 de septiembre de 2001, y de 19 de junio de 2002. Con arreglo a la interpretación que sostienen, deriva de la propia Ley 19/1988, que se refiere a ello en el apartado 4º de su artículo 7, el alcance que ha de darse a la exigencia de formación teórica que deben demostrar quienes pretendan su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de acuerdo con su disposición transitoria primera. Son los conocimientos

Consejo de las Comunidades Europeas de 10 de abril de 1984. Precisamente, las tenidas en cuenta por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

También ha establecido nuestra jurisprudencia que la posesión de títulos como el de Profesor Mercantil, si bien sirve para dispensar del examen previsto en el procedimiento ordinario de inscripción sobre aquellas materias que se hubiesen superado en los estudios cursados para su obtención, no exime de la justificación del conocimiento de las incluidas en los citados preceptos de la Octava Directiva que no figurasen en los planes de estudio conducentes a la titulación poseída. Y, también, ha dicho esta Sala que es acertada la medida concreta en que el Instituto exigió la preparación adicional que deben acreditar, entre otros, los Profesores Mercantiles en el procedimiento previsto en la disposición transitoria.

Por lo demás, el hecho de que don Rogelio, fuera inscrito en el Registro de Auditores del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles no cambia las cosas por las razones que expone la Sentencia de instancia: ello tuvo lugar con posterioridad al plazo establecido en la disposición transitoria primera de la Ley, por lo que podrá ser tenido en cuenta en el sistema ordinario de inscripción pero no en el excepcional abierto por esa disposición.

CUARTO.- El tercer y último motivo de casación consiste en la infracción de la disposición transitoria primera, apartados 1 y 2 de la Ley 19/1988, en relación con su artículo 7, en cuanto al concepto de formación práctica. La vulneración de las normas contenidas en esos preceptos se habría producido al no entender suficientes la Administración los certificados que el actor presentó haciendo constar que contaba con más de un año de experiencia, a la entrada en vigor de la Ley, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, referidos especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Así, sostiene que el requisito demandado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de que esa experiencia se concrete en la actividad de auditoría de cuentas realizada por persona independiente y no baste cualquier trabajo en el ámbito financiero o contable, no aparece por ninguna parte en la Ley. Sí está en el Reglamento, pero éste no puede ser aplicado retroactivamente. De todo ello concluye que, habiendo cumplido con lo que la Ley le exige, debe tenerse por acreditada su formación práctica.

Tampoco este motivo puede prosperar, pues la misma jurisprudencia citada en el fundamento anterior ha confirmado que el proceder administrativo en este punto es conforme a Derecho, toda vez que la interpretación de lo que debe ser la formación práctica a la que se refiere la disposición transitoria primera, deriva de la propia Ley 19/1988 y de su propósito de configurar la función de auditoría de cuentas como una actividad externa e independiente, que es lo que pretende, precisamente, la Octava Directiva que aquélla sigue. Así, las normas posteriores que expresamente la contemplan de este modo se han limitado a explicitar lo que, desde el primer momento, ha estado presente en la regulación legal. Por eso no ha habido aplicación retroactiva, ni infracción de la disposición transitoria invocada, pues la experiencia a la que se refiere tiene, por fuerza, que ser la que guarda relación con la noción de auditoría de cuentas asumida por la Ley y no la relacionada con cualquier otra actividad en materia contable.

Con ello, rechazados los tres motivos de casación, procede la desestimación del recurso.

QUINTO.- A tenor de lo establecido por el artículo 102.3 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas a la parte recurrente.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

### **FALLAMOS**

Que no ha lugar al recurso de casación nº 9161/1996, interpuesto por don Rogelio contra la sentencia nº 614, dictada el 15 de julio de 1996, por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y recaída en el recurso 758/1993, e imponemos a la parte recurrente las costas del recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, , lo pronunciamos, mandamos y firmamos .PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, Ponente que ha sido en el trámite de los presentes autos, estando constituida la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en audiencia pública en el día de su fecha, lo que, como Secretario de la misma, certifico.