

Resolución de 25 de junio de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica sobre “el informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001”

El artículo 3 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, según la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001, de 14 de diciembre, establece que los clubes deportivos que, por acceder a una competición oficial, deban transformarse en sociedades anónimas deportivas, o las entidades que ya ostenten esta forma social, habrán de disponer de un capital social mínimo, cuya cuantía será fijada por una Comisión Mixta de transformación en función de diversos factores.

El apartado 6 de dicho artículo 3 establece que: *“...En el caso de que la documentación presentada no permita calcular con un margen de seguridad razonable el saldo patrimonial neto del club que presentara la solicitud, la Comisión Mixta dictará resolución denegando la fijación del capital social mínimo a efectos de transformación.*

A estos efectos se considerará que no existe margen de seguridad razonable cuando el informe de auditoría incluyera salvedades no cuantificadas razonablemente.

No obstante, si el informe de auditoría incluyera salvedades que se derivaran de incertidumbres o limitaciones al alcance que no permitan su cuantificación, a los exclusivos efectos de la fijación del capital mínimo a que se refiere este artículo se deberá mencionar en informe especial, a título orientativo, el efecto potencial máximo de tales incertidumbres o limitaciones de la siguiente forma:

- 1º Pasivos por la cuantía máxima identificable.
- 2º Activos por el total del valor neto contable del activo afectado.

Si existieran limitaciones o incertidumbres distintas a las procedentes de activos o pasivos, cuya valoración no pueda realizarse, se entenderá que no existe margen de seguridad razonable para la fijación del capital mínimo.”

En este sentido se ha considerado conveniente elaborar una norma técnica con la finalidad de definir los criterios de actuación del auditor de cuentas en los casos en los que le sea solicitada por la entidad la emisión del informe especial a que se refiere el artículo 3, apartado 6, del Real Decreto 1251/1999, por haber contenido su informe de auditoría de cuentas anuales salvedades no cuantificadas, así como establecer, a título indicativo, el contenido que, generalmente, debe comprender dicho informe, y proporcionar una guía para su elaboración.

A estos efectos, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España presentaron ante este Instituto la Norma Técnica sobre “el informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001”, para su tramitación y sometimiento a información pública, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5.2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Por Resolución de 27 de septiembre de 2002 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se procedió a su publicación íntegra en el propio Boletín de este Instituto, de septiembre de 2002 (número 51), y a la oportuna reseña en el Boletín Oficial del Estado

de 15 de noviembre de 2002, para someterla al trámite de información pública previsto legalmente.

En dicho trámite no se han presentado alegaciones al texto sometido a información pública, por lo que, de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 5.2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, **la Presidencia de este Instituto dispone lo siguiente:**

Una vez superado el trámite de información pública, establecido por la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda el paso a definitiva de la Norma Técnica de Auditoría sobre *“el informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001”*, y se ordena, asimismo, su publicación íntegra en el “Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas” y la inserción de la oportuna reseña en el “Boletín Oficial del Estado”.

NORMA TÉCNICA SOBRE EL INFORME ESPECIAL REQUERIDO POR EL ARTÍCULO 3.6 DEL R.D. 1251/1999, DE 16 DE JULIO, SOBRE SOCIEDADES ANÓNIMAS DEPORTIVAS, CONFORME A LA REDACCIÓN DADA POR EL R.D. 1412/2001

INTRODUCCIÓN

1. El artículo 3 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, según la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001, de 14 de diciembre, establece que los clubes deportivos que, por acceder a una competición oficial, deban transformarse en sociedades anónimas deportivas (S.A.D.), o las entidades que ya ostenten esta forma social, habrán de disponer de un capital social mínimo, cuya cuantía será fijada por una Comisión Mixta de transformación en función de diversos factores.

2. En concreto, el artículo 3 del citado Real Decreto en sus apartados 1, 2 y 3 establece lo siguiente:

“1. El capital mínimo de las sociedades anónimas deportivas en ningún caso podrá ser inferior al establecido en la Ley de Sociedades Anónimas.

2. Aquellos clubes que, por acceder a una competición oficial de carácter profesional, deban transformarse en sociedad anónima deportiva deberán cursar la solicitud de fijación de su capital mínimo dentro de los tres meses inmediatamente siguientes a la fecha de inicio del ejercicio económico de los clubes y sociedades anónimas deportivas de la respectiva competición, de conformidad con el calendario establecido por la Liga Profesional correspondiente.

El capital social mínimo se fijará mediante la adición de dos sumandos:

a) El primero se determinará calculando el 25 por ciento de la media de los gastos realizados, incluidas amortizaciones, por los clubes y sociedades anónimas deportivas que participaran en la penúltima temporada finalizada de la respectiva competición, excluidas las dos entidades con mayor gasto y las dos con menor gasto realizado. Los datos necesarios para la realización de este cálculo se tomarán de las cuentas de pérdidas y ganancias auditadas y remitidas al Consejo Superior de Deportes. Dichos datos se ajustarán en función del informe de auditoría, haciéndose público por el Consejo Superior de Deportes el cálculo obtenido anualmente, previo informe de la liga profesional correspondiente.

b) El segundo sumando se determinará en función de los saldos patrimoniales netos negativos que, en su caso, arroje el balance, que forma parte de las cuentas anuales, a que se refiere el párrafo a) del apartado 5 de este artículo, ajustado en función del informe de auditoría.

c) Cuando el primer sumando sea inferior al segundo, el capital social mínimo se fijará en el duplo del segundo.

3. Los mismos criterios establecidos en el apartado anterior serán de aplicación para fijar el capital social mínimo en aquellos clubes que accedan a una competición oficial de carácter profesional y ostenten ya la forma de sociedad anónima deportiva.

.....”

3. Asimismo, el apartado 5 del citado artículo 3 determina que:

“5. El club interesado deberá dirigir escrito a la Comisión Mixta establecida en la disposición transitoria primera de la Ley del Deporte solicitando la fijación del capital social mínimo. A dicho escrito, en el que se recogerá la cifra del saldo patrimonial neto que el club estima en función del informe de auditoría, se deberán acompañar los siguientes documentos:

a) Las cuentas anuales, correspondientes a la temporada deportiva anterior, y el informe de auditoría.

b) ... ”

4. Además, el apartado 6 del mismo artículo 3 establece que:

“6. La Comisión Mixta deberá fijar el capital mínimo y notificarlo en el plazo de tres meses. Si la Comisión Mixta no notifica su decisión en dicho plazo, se entenderá que el capital social mínimo será el que resulte de la suma del saldo patrimonial neto propuesto por el club, si éste fuera negativo, y del sumando a que se refiere el apartado 2.a) de este artículo. Si el saldo patrimonial fuera positivo, se entenderá que el capital social mínimo será de 10.000.000 de pesetas más el sumando del citado apartado 2 a).

En el caso de que la documentación presentada no permita calcular con un margen de seguridad razonable el saldo patrimonial neto del club que presentara la solicitud, la Comisión Mixta dictará resolución denegando la fijación del capital social mínimo a efectos de transformación.

A estos efectos se considerará que no existe margen de seguridad razonable cuando el informe de auditoría incluyera salvedades no cuantificadas razonablemente.

No obstante, si el informe de auditoría incluyera salvedades que se derivaran de incertidumbres o limitaciones al alcance que no permitan su cuantificación, a los exclusivos efectos de la fijación del capital mínimo a que se refiere este artículo se deberá mencionar en informe especial, a título orientativo, el efecto potencial máximo de tales incertidumbres o limitaciones de la siguiente forma:

1º. Pasivos por la cuantía máxima identificable

2º. Activos por el total del valor neto contable del activo afectado.

Si existieran limitaciones o incertidumbres distintas a las procedentes de activos o pasivos, cuya valoración no pueda realizarse, se entenderá que no existe margen de seguridad razonable para la fijación del capital mínimo.”

OBJETO Y ALCANCE DE LA NORMA

5. La presente norma tiene como finalidad definir los criterios de actuación del auditor de cuentas en los casos en los que le sea solicitada por la entidad la emisión del informe especial a que se refiere el artículo 3, apartado 6, del Real Decreto 1251/1999, por haber contenido su informe de auditoría de cuentas anuales salvedades no cuantificadas, así como establecer, a título indicativo, el contenido que, generalmente, debe comprender dicho informe, y proporcionar una guía para su elaboración.

6. No obstante, este informe especial no podrá emitirse cuando el informe de auditoría de cuentas anuales hubiese concluido con una opinión desfavorable o denegada, en coherencia con lo manifestado en el informe de auditoría.

7. La emisión de este informe especial no supondrá una modificación o extensión de la responsabilidad del auditor en relación con el informe de auditoría de cuentas anuales emitido, ni tampoco la sustitución, modificación, ampliación o alteración de la opinión manifestada en dicho informe.

ACTUACIÓN DEL AUDITOR

8. La emisión de este informe especial deberá ser requerida previamente por la entidad auditada.

9. Dicho informe especial debe referirse exclusivamente a las salvedades reflejadas en el informe de auditoría de las cuentas anuales emitido del ejercicio en cuestión, conforme a lo previsto en el artículo 3, apartado 6, del Real Decreto 1251/1999.

10. Para este informe especial, el auditor no tendrá que realizar procedimientos de auditoría adicionales a los ya efectuados para emitir su informe de auditoría de cuentas anuales. Su actuación debe dirigirse a cuantificar, en la medida de lo posible y atendiendo a las circunstancias concretas de cada caso, el efecto potencial máximo de las salvedades por limitaciones al alcance o incertidumbres, no cuantificadas, contenidas en su informe de auditoría de cuentas anuales y conforme a lo establecido en el mencionado artículo 3, apartado 6, en base a los siguientes criterios:

- Pasivos, por la cuantía máxima identificable.
- Activos, por el total del valor neto contable del activo afectado.

11. En el caso de que, conforme a su juicio profesional, resulte imposible determinar el efecto potencial máximo, deberá comunicarse a la entidad dicha circunstancia, mediante el correspondiente informe, con una breve exposición de las razones de tal impedimento.

12. Para emitir este informe especial, el auditor no realizará procedimientos para identificar hechos que pudieran haber acaecido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría de cuentas anuales.

13. En los casos en que hubiera llegado a conocimiento del auditor una información significativa y fiable que, si hubiera sido conocida a la fecha del informe de auditoría, habría supuesto modificación de su contenido, deberá condicionar la emisión de este informe especial a las actuaciones establecidas en la Norma Técnica de Hechos Posteriores.

CONTENIDO DEL INFORME ESPECIAL

14. Este informe especial no debe incorporar ninguna conclusión que pudiera ser considerada como una modificación de la opinión profesional que el auditor hubiera expresado en su informe sobre las cuentas anuales de la entidad. A tal efecto, deberán

adjuntarse al informe especial las cuentas anuales acompañadas del correspondiente informe de auditoría.

15. A título indicativo deberá tener la siguiente estructura:

- a) Una introducción.
- b) Identificación del informe de auditoría y de las cuentas anuales a las que se refiere.
- c) Referencia al tipo de opinión de auditoría emitida.
- d) Reseña, en su caso, de las salvedades cuantificadas en el informe de auditoría de cuentas anuales.
- e) Transcripción literal de las salvedades no cuantificadas en el informe de auditoría de cuentas anuales.
- f) Mención del efecto potencial máximo de las salvedades según se describe en el apartado 10 de esta Norma Técnica. Asimismo, en los casos en los que no sea posible determinarlo, se mencionará tal circunstancia con una breve explicación.
- g) Referencia a que la citada cuantificación se ha realizado a efectos orientativos exclusivamente, conforme a los criterios expuestos en el artículo 3, apartado 6 del R.D. 1251/1999.
- h) Una mención específica de que los procedimientos de auditoría no se han aplicado más allá de la fecha de la emisión del informe de auditoría sobre las cuentas anuales, dejando constancia de que este informe especial no supone en ningún caso la modificación, sustitución o alteración de la opinión expuesta en el citado informe de auditoría.
- i) Una restricción de uso y distribución.

MODELO NORMALIZADO

16. Al objeto de orientar al auditor de cuentas y conseguir la máxima uniformidad en la redacción de este informe especial y para facilitar su comprensión por los usuarios, se incluye en el anexo un modelo.

ANEXO

(Membrete de la sociedad de auditoría de cuentas)

Modelo de informe especial requerido por el artículo 3 apartado 6 del R.D.

1251/1999, de 16 de julio, conforme a la redacción dada por el R.D. 1412/2001

A la Junta Directiva (u órgano equivalente) de _____ *(Nombre de la entidad)*:

De acuerdo con su solicitud y con la finalidad de dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 3 apartado 6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001, de 14 de diciembre, y exclusivamente a los efectos de la determinación por parte de la Comisión Mixta del capital mínimo de _____ (nombre de la entidad), les manifestamos lo siguiente:

1. Con fecha __ de _____ de ____ emitimos nuestro informe de auditoría sobre las cuentas anuales de la entidad al __ de _____ de _____ en el que expresamos una opinión con salvedades. Adjuntamos nuestro informe de auditoría como Anexo al presente informe especial.

2. En los párrafos _____ *(identifíquense)* de nuestro informe de auditoría, figuran las salvedades cuantificadas.

3. Nuestro informe de auditoría incluye también las siguientes salvedades que no son susceptibles de cuantificación: *(transcripción literal de las mismas)*.

4. A los exclusivos efectos de la fijación del capital mínimo a que se refiere el artículo 3 apartado 6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001, de 14 de diciembre, se muestra a continuación el efecto potencial máximo, a título orientativo y cuando fuera posible, de las salvedades relacionadas en el punto 3 anterior de acuerdo con los siguientes criterios establecidos en el citado Real Decreto:

a) Pasivos por la cuantía máxima identificable

b) Activos por el total del valor neto contable del activo afectado.

Efecto potencial máximo (*)

(Referencia una a una de las salvedades del párrafo 3 anterior)

(*) En caso de no ser susceptibles de cuantificación identifíquese como “No determinable” dando una breve explicación de tal circunstancia,

Según establece la Norma Técnica aplicable a este informe especial, no se ha realizado ningún trabajo con posterioridad al (fecha del informe de auditoría) y, en consecuencia, no contempla ningún hecho que haya o pueda haber ocurrido a partir de dicha fecha. El presente informe especial no supone en ningún caso la modificación, sustitución o alteración de la opinión con salvedades expuesta en el citado informe de auditoría.

El presente informe especial ha sido preparado a su solicitud, con la finalidad exclusiva descrita en el primer párrafo, por lo que, para evitar interpretaciones erróneas, no debe ser utilizado o distribuido para ninguna otra finalidad.

Nombre de la Firma (o Auditor)

Firma del Socio (o Auditor)

Fecha del informe