

## BOICAC N° 84/2010 Consulta 1

**Criterios de actuación del auditor en la realización de la auditoría de cuentas anuales de una entidad en relación con la información que dicha entidad debe incorporar en la memoria de sus cuentas anuales sobre los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales, conforme a lo exigido en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales**

### **Respuesta:**

La disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, establece que: *"Las sociedades deberán publicar de forma expresa las informaciones sobre plazos de pago a sus proveedores en la Memoria de sus cuentas anuales.*

*El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resolverá sobre la información oportuna a incorporar en la Memoria de Cuentas Anuales de las empresas para que, a partir de las correspondientes al ejercicio 2010, la Auditoría Contable contenga la información necesaria que acredite si los aplazamientos de pago efectuados se encuentren dentro de los límites indicados en esta Ley."*

A pesar de que la literalidad de la expresión "para que ... la auditoría contable contenga la información necesaria que acredite si...", incluida en el segundo párrafo de la disposición adicional, podría hacer surgir la duda de si nacen obligaciones específicas para los auditores en cuanto a la comprobación de la información sobre los aplazamientos de pago y a la acreditación de su sujeción a los límites indicados en la Ley, este Instituto entiende que la interpretación más adecuada de dicha disposición, atendiendo a los antecedentes históricos y legislativos, al contexto y a su espíritu y finalidad, conforme se prevé en el artículo 3 del Código Civil, y en coincidencia con la respuesta de la Abogacía del Estado a una consulta que en este sentido le ha sido planteada, es la de considerar que ésta tiene por objeto:

- a) Establecer la obligación para las distintas empresas de informar sobre los plazos de pago a sus proveedores en la Memoria de sus cuentas anuales (primer párrafo).
- b) Dar un mandato al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para que elabore y apruebe las normas de contabilidad necesarias en relación con la información que sobre esta materia las empresas deben recoger en la memoria de sus cuentas anuales (primera parte del segundo párrafo), a fin de normalizar y sistematizar la información a incluir en la memoria de las cuentas anuales que permita "acreditar" (dar crédito o fe de la información necesaria) si los aplazamientos de pago efectuados se encuentran o no dentro de los límites establecidos por la Ley.

A este respecto, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en cumplimiento de lo previsto en la citada disposición adicional tercera y conforme a las competencias que tiene atribuidas con carácter general para aprobar normas de obligado cumplimiento que desarrollen el Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias en relación con las normas de

elaboración de las cuentas anuales, según lo previsto en la disposición final tercera del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, ha dictado una Resolución sobre “la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales”, con el objeto de aclarar y sistematizar la información que a este respecto las empresas deben recoger en sus cuentas anuales.

- c) Que dicha información, al formar parte de la Memoria de las cuentas anuales, sea verificada por el auditor en el contexto de la realización del trabajo de auditoría de las cuentas anuales, de igual forma que cualquier otra información que deba incluirse en la Memoria por exigencia legal.

En este sentido, este Instituto considera que lo que acredita la sujeción a la ley del cumplimiento de los plazos de pago efectuados por la entidad es la información que debe incluirse en la memoria de las cuentas anuales a estos efectos, y no la auditoría de cuentas que pueda realizarse sobre dichas cuentas anuales, que únicamente puede versar sobre su fiabilidad o razonabilidad, conforme al concepto y naturaleza de la actividad de auditoría de cuentas.

Otra interpretación más literal de dicha disposición, en el sentido de considerar que la auditoría de cuentas deba contener la información necesaria que acredite si los aplazamientos de pago efectuados se encuentran dentro de los límites indicados en esta ley, sería contrario a lo previsto legalmente en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas y al propio concepto y naturaleza de esta actividad, puesto que: por una parte, la auditoría de cuentas no tiene por objeto recoger, recopilar o mostrar información, sino revisarla; ni, por otra, su finalidad es la de acreditar o certificar –información alguna, sino, por el contrario, emitir una opinión sobre la fiabilidad de las cuentas anuales tomadas en su conjunto. Es decir, un trabajo de auditoría no tiene por objeto dar certeza o afirmar de forma fehaciente la realidad de la información incluida en los estados financieros sometidos a auditoría, lo cual exigiría la verificación de todas y cada una de las operaciones o transacciones realizadas por la entidad, constituyendo un tipo de trabajo distinto al de auditoría de cuentas y no regulado por la normativa de auditoría de cuentas, sino que la actividad de auditoría de cuentas tiene por objeto verificar, mediante la aplicación de técnicas de revisión idóneas, la información económico-financiera deducida de las cuentas anuales o estados financieros sometidos a auditoría, con el objeto de emitir una opinión sobre la fiabilidad de la citada información tomada en su conjunto.

En consecuencia, este Instituto entiende que la verificación por el auditor de cuentas de la información sobre aplazamientos de pago incluida en la Memoria de las cuentas anuales hay que entenderla realizada en el contexto de la auditoría de cuentas anuales, como cualquier otra información que deba incluirse en las cuentas anuales por exigencia legal, y sin que tenga que realizarse por el auditor una verificación exhaustiva de toda la información relativa a esta cuestión incluida en las cuentas anuales, ni efectuar en su informe de auditoría un pronunciamiento expreso a este respecto, más allá de lo previsto en las Normas Técnicas de Auditoría en relación con defectos de información en la Memoria o con incumplimientos legales por parte de la entidad auditada que, en su caso, puedan producirse y siempre teniendo en cuenta la importancia relativa, tanto cuantitativa como cualitativa, que dichos defectos de información o incumplimientos legales presenten en relación con las cuentas anuales tomadas en su conjunto, conforme con lo previsto en la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de importancia relativa.