

Consulta 1

Sobre el tratamiento que debe darse, en el informe de auditoría, al hecho de que la empresa auditada se encuentre en la situación establecida en el punto 4º del artículo 260 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, sin que se haya convocado la Junta General prevista en el punto 2 del artículo 262 del mismo texto legal, ni se haya solicitado por parte de los administradores la disolución de la sociedad a tenor de lo dispuesto en el punto 4 del citado artículo.

Respuesta

El Código de Comercio en su artículo 38.1 establece una serie de reglas para la valoración de los elementos integrantes de las distintas partidas que figuren en las cuentas anuales. Entre ellas *"a) Se presumirá que la empresa continúa en funcionamiento"*.

El Plan General de Contabilidad, a la vista de la citada regla, desarrolla en su parte primera el principio de empresa en funcionamiento, según el cual *"se considerará que la gestión de la empresa tiene prácticamente una duración ilimitada. En consecuencia, la aplicación de los principios contables no va encaminada a determinar el valor del patrimonio a efectos de su enajenación global o parcial ni el importe resultante en caso de liquidación."*

De acuerdo con lo anterior, las normas contables para la formulación de las cuentas anuales se han concebido sobre la base de la gestión continuada, presumiendo, en consecuencia, que los distintos elementos patrimoniales existentes a una fecha van a ser realizados en el curso normal de su actividad. Por consiguiente, estas normas no serían de aplicación a las sociedades en liquidación.

Cuando una sociedad, como consecuencia de pérdidas, deja reducido el patrimonio a una cantidad inferior a la mitad del capital social sin que éste se haya aumentado o reducido en la medida suficiente, se encuentra en una de las causas de disolución previstas en el artículo 260 del TRLSA.

Siendo éste el caso de la sociedad auditada, según se manifiesta en la consulta, y de no existir otros factores que proporcionen evidencia suficiente de que la situación se vaya a solventar, a nuestro juicio se puede afirmar que existen dudas sobre la continuidad de la empresa y, por consiguiente, sobre su capacidad para realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de sus operaciones.

A este respecto, las Normas Técnicas de Auditoría, en su apartado 3.7.9. establecen lo siguiente *"Reclamaciones dudas sobre la continuidad de la entidad por diversas circunstancias (pérdidas operativas repetidas, falta de liquidez, imposibilidad de obtener financiación suficiente, etcétera) son ejemplos de asuntos o situaciones inciertas cuyo desenlace final no puede ser estimado y son, por tanto, incertidumbres."*

Por lo que se refiere al tratamiento en el informe de auditoría de las incertidumbres cuyo desenlace final pueda afectar significativamente a las cuentas anuales, viene desarrollado en el párrafo 3.7.12 de las citadas Normas, que dispone la emisión de una opinión con salvedades, o en casos excepcionales, la denegación de opinión, dependiendo del grado de significación de los efectos que sobre las cuentas anuales pueda suponer la resolución final de la incertidumbre. Asimismo exige el citado apartado que la incertidumbre sea explicada por el auditor de cuentas en un párrafo intermedio de su informe.

De otra parte, la situación de la sociedad descrita en la consulta supone que se ha incumplido lo dispuesto en el artículo 262 del TRLSA en la medida en que no se ha convocado la junta general que debe acordar la disolución, extremo éste que debería ponerse de manifiesto en el informe, junto con la incertidumbre descrita anteriormente.

De acuerdo con lo anterior y sin perjuicio de lo que pueda establecerse al respecto en futuros desarrollos de las Normas Técnicas de Auditoría, este Instituto considera que en el citado párrafo intermedio el auditor debería hacer constar lo siguiente:

1º) Que como consecuencia de pérdidas la sociedad se encuentra incurso en el supuesto previsto en el artículo 260.4 del TRLSA, (indicando el momento

inicial en que se incurre en ese supuesto y la situación legal en que se encuentra de entre las previstas en el artículo 262 del TRLSA).

2º) Que esta situación es indicativa de una incertidumbre en cuanto a la continuidad de la sociedad y su capacidad para realizar sus activos y liquidar sus pasivos por los importes que figuran en las cuentas anuales, que han sido formuladas por los Administradores de la sociedad asumiendo que tal actividad continuará.