

RETOS DEL AUDITOR EN LA ACTIVIDAD CONCURSAL

SOLICITUD DE CONCURSO

- DOCUMENTACIÓN CONTABLE:
 - CONCURSO VOLUNTARIO: Artículo 6 L.C.
 - Cuentas Anuales, informe de gestión e informe de Auditoria
 - Inventario de bienes y derechos de los 3 últimos ejercicios.
 - Relación de Acreedores.
 - CONCURSO NECESARIO: Misma documentación que en el caso del Concurso Voluntario, pero una vez declarado el concurso, se aportará por medio de requerimiento al deudor (Art. 21,3º L.C.)

FASES DEL CONCURSO

- **APERTURA DE LA FASE COMÚN**: Publicidad, Publicidad Registral, Nombramiento de la Administración Concursal (Art. 26 L.C.)

Condiciones subjetivas del Administrador Concursal (Art. 27 L.C.)

Incapacidades, incompatibilidades y prohibiciones (Art. 28 L.C.)

- **CONTABILIDAD DEL DEUDOR:**
 - » Art. 45 L.C.: libros y documentos del deudor
 - » Art. 46 L.C.: Cuentas anuales del deudor
- **INFORME PROVISIONAL DE LA MASA ACTIVA PARA CONCURSO ABREVIADOS (Art. 191.1):** Se deberá presentar dentro de los 15 días siguientes a la aceptación del cargo.
- **PROYECTO MASA ACTIVA Y MASA PASIVA INFORMANDO A LOS ACREEDORES (Art. 191.3):** Se enviará a los acreedores al menos 5 días antes de la presentación del informe.
- **INFORME DE LA ADM. CONCURSAL (Art. 74 y 75):** Se presentará 1 mes desde la aceptación y/o publicación en el BORME.

- PERÍODO DE IMPUGNACIONES
- TEXTOS DEFINITIVOS
- FIN FASE COMÚN

ES DE APLICACIÓN:

- Modificación de la Norma Técnica de Auditoría sobre la aplicación de la hipótesis de empresa en funcionamiento: La empresa aplicará las normas de valoración que resulten más adecuadas para reflejar la imagen fiel de las operaciones tendentes a realizar el activo, cancelar las deudas, y en su caso, repartir el patrimonio resultante, debiendo suministrar en la memoria de las cuentas anuales toda la información significativa sobre los criterios aplicados.
- El Plan General de Contabilidad, en la segunda parte sobre Normas de Registro y Valoración, en la norma 23, hace referencia a los “Hechos posteriores al cierre del ejercicio”.

- CONCLUSIONES E INFORME DE AUDITORIA:

- El auditor concluirá si resulta aplicable el principio de empresa en funcionamiento y si existe una incertidumbre significativa relacionada con la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento:
 - Si la información es adecuada en las cuentas anuales, el auditor expresará una opinión favorable e incluirá un párrafo de énfasis en el informe de auditoria para:
 - Destacar la existencia de una incertidumbre sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento,
 - Llamar la atención sobre la nota explicativa de los estados financieros que revela que no será capaz de realizar los activos y liquidar los pasivos.
 - Si la información no es adecuada, el auditor expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable.

- **APERTURA DE LA FASE DE LIQUIDACIÓN O FASE DE CONVENIO**
- **CONVENIO (CONTINUIDAD):** Norma Técnica de Auditoria. Principio de Empresa en Funcionamiento. (Resolución 31 de mayo de 1993. icac)
- **LIQUIDACIÓN:** No aplicación de la Técnica de Auditoria. Principio de Empresa en Funcionamiento como tal.

NOTAS COMUNES O CONCLUSIONES

- DECLARADO EL CONCURSO: La consulta del BOICAC N° 90/2012, indica que la declaración de concurso no interrumpe la aplicación del principio de empresa en funcionamiento y devengo, ya que la suspensión del devengo de intereses al que se refiere en Art. 59 L.C., tiene un carácter estrictamente procesal, que no surge pleno efecto hasta que no se apruebe el convenio, acordando los acreedores que los intereses post-concursales no se cobren.

Por tanto, los efectos de las transacciones se registrarán cuando ocurran con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

En principio, el que una sociedad se encuentre en situación de concurso de acreedores no afecta al registro contable del devengo de intereses.

- Pueden darse las siguientes situaciones con respecto a la Resolución del 19 de julio de 2013:

- A) Utilización adecuada de la Norma Técnica pese a la existencia de una incertidumbre: En este caso la sociedad deberá incluir en la memoria de sus cuentas anuales toda la información adecuada sobre la capacidad de continuación.
- B) Utilización inadecuada de la Norma Técnica: El Plan General de Contabilidad, en su norma de registro y valoración 23, establece que *“todos aquellos hechos ocurridos entre la fecha de cierre y la fecha de formulación deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales”*, por tanto las cuentas no deberán formularse bajo el principio de empresa en funcionamiento, siempre y cuando, aún con fecha posterior al cierre, los administradores tengan la intención de liquidar la sociedad o cesar la actividad.

En caso de entidades que hayan presentado precurso o concurso de acreedores con fecha posterior al cierre y anterior a la formulación de las cuentas deberá indicar detalladamente en la memoria de las mismas. En este caso, los administradores societarios serán los encargados de evaluar las causas que han llevado a la solicitud de concurso de acreedores.

- En caso de intervención de facultades: El Art. 46.1 L.C. dice que la obligación de formular las cuentas y someterlas a auditoria, subsiste en los administradores sociales, bajo la supervisión de la Administración Concursal, quien deberá dar su visto bueno y firmarlas.
- En caso de suspensión de facultades: El Art. 27.1 L.C. dice que tal posibilidad queda relegada a un segundo plano, habida cuenta de la presunción de capacidad de la Administración Concursal para acometer dicha formulación.

- Retraso en la formulación de las cuentas anuales: el Art 46.1 p2 L.C. establece que la Administración Concursal podrá autorizar a los administradores societarios, que el cumplimiento de la obligación de formulación de las cuentas del ejercicio anterior a la declaración concursal se retrase al mes siguiente del inventario y la lista de acreedores, para ello se deben tener unas razones justificativas para tal demora, las cuales serán analizadas por la Administración Concursal sin necesidad de autorización judicial.

Esta cuestión está ligada al Art. 75.1.2º L.C. Una vez autorizada la demora por la Adm. Concursal, fijado el Art 164 TRLSC, fija un plazo de 3 meses para la aprobación, de esto se deberá dar traslado al Juez del concurso y al Registro Mercantil.

- Revocación del auditor de cuentas de la concursada: Cuando la sociedad en concurso esté obligada a someter sus cuentas anuales a auditoria, dicha verificación habrá de tener lugar sin excepciones, sin embargo el Art 46.2 L.C. faculta a la Adm. Concursal para solicitar al juez del concurso, la revocación del nombramiento y nombrar a otro nuevo. A pesar de que no especifica si dicha facultad es aplicable a los casos de suspensión, es de suponer que aplica únicamente a los casos de intervención y suspensión.

La legitimación para solicitar la revocación del auditor debe ser compartida en caso de intervención.

- CALIFICACIÓN DE CONCURSO COMO CULPABLE (Art. 164 L.C.): Cuando en la generación o agravación del estado de insolvencia hubiera mediado dolo o culpa grave del deudor de sus representantes legales y, en caso de persona jurídica, de sus administradores o liquidadores, de hecho y de derecho, apoderados generales, y de quienes hubieren tenido cualquiera de estas condiciones dentro de los dos años anteriores a la fecha de declaración de concurso.
 - Tienen que concurrir, desde el punto de vista de la contabilidad, cualquiera de estos dos supuestos:
 - Cuando el deudor legalmente obligado a la llevanza de contabilidad incumpliera esta obligación, llevara doble contabilidad o hubiera cometido irregularidad relevante para la comprensión de sus situación patrimonial o financiera en la que llevara.
 - Cuando el deudor hubiera cometido inexactitud grave en cualquiera de los documentos acompañados a la solicitud de declaración de concurso o presentados durante la tramitación del procedimiento, o hubiera acompañado o presentado documentos falsos.

- Presunciones de dolo o culpa grave (Art. 165 L.C.): Si el deudor obligado legalmente a la llevanza de contabilidad, no hubiera formulado las cuentas anuales, no las hubiere sometido a auditoría, debiendo hacerlo, o, una vez aprobadas, no las hubiere depositado en el Registro Mercantil en alguno de los tres últimos ejercicios anteriores a la declaración de concurso.

- Respecto a las irregularidades contables, debe tenerse en cuenta el principio de importancia relativa cuando la variación, en términos relativos es escasamente significativa.
- El incumplimiento sustancial se remite también al criterio de imagen fiel.