



News REA auditores

Nº 37 · Mayo 2020

Revista del Registro de Economistas Auditores · CGE

WEBMINAR-ENTREVISTA CON SANTIAGO DURÁN
Presidente del ICAC



Economistas Auditores con la sociedad frente al coronavirus

Artículos de:

JOSÉ M^a GAY DE LIÉBANA · MANUEL REJÓN · FRANCISCO JOSÉ GRACIA
GREGORIO LABATUT, ELISABETH BUSTOS E IGNACIO AGUILAR
ESTEBAN UYARRA Y DAVID UYARRA · PEDRO ALONSO · ROBERTO NIÑO
JUAN CARLOS DE MARGARIDA · NÚRIA JOSA ARBONÈS
ERNESTO MARTÍNEZ

03 presentación

Carlos Puig de Travy. Presidente REA Auditores

04 entrevista

Santiago Durán. Presidente del ICAC

08 la opinión de...

08 Vulnerabilidad de las finanzas públicas españolas ante la gran crisis de la COVID-19 • JOSÉ M^a GAY DE LIÉBANA SALUDAS

15 Covid 19 y la auditoría de cuentas. Principales problemas que se pueden presentar • MANUEL REJÓN LÓPEZ

18 Efectos del COVID-19 en la información financiera y no financiera • FRANCISCO JOSÉ GRACIA HERREIZ

20 Medidas mercantiles y contables ante la crisis de COVID-19 • GREGORIO LABATUT • ELISABETH BUSTOS • IGNACIO AGUILAR

22 El COVID-19 pone a prueba el grado de mecanización de los despachos y firmas de auditoría • ESTEBAN UYARRA ENCALADO • DAVID UYARRA DELGADO

26 Efectos del COVID-19 en las nuevas relaciones laborales del futuro • PEDRO ALONSO CHILLARÓN

28 Efectos de las medidas adoptadas en el ámbito concursal como consecuencia del COVID-19 • ROBERTO NIÑO ESTÉBANEZ

30 El impacto de la COVID-19 en la enseñanza • JUAN CARLOS DE MARGARIDA

32 Los efectos de la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 en la formación, aprobación y rendición de la Cuenta General de las Entidades Locales • NÚRIA JOSA

34 Llega la hora de entonar el 'resistiré' empresarial • ERNESTO MARTÍNEZ

36 dossier Covid-19

36 Comunicaciones REA Auditores

53 Propuestas y posicionamientos del CGEE

54 internacional

55 consultas

58 in memoriam

60 formación

61 prensa



Lorenzo Lara Lara

Presidente de Honor REA Auditores.
Consejo General de Economistas de España

Con el fin de ofreceros una visión lo más completa posible sobre los efectos que la pandemia está generando en las más diversas áreas profesionales de los economistas, en este número de la revista se recogen artículos que tratan desde su impacto en las finanzas públicas españolas, en la auditoría de cuentas, en las relaciones laborales, en la enseñanza, y en el trabajo de auditoría interna; hasta las consecuencias en los ámbitos contable, mercantil, tecnológico y, por supuesto, en el sector público.

Desde aquí agradezco la colaboración de todos estos profesionales de tan alto nivel que han querido compartir su opinión y su experiencia en estas páginas.

Aprovecho estas líneas para transmitirlos desde REA Auditores nuestros mejores deseos de salud para vosotros y vuestras familias.

EDITA: REA AUDITORES - CGE

COORDINADORA: Paula Daporta

COMITÉ DE REDACCIÓN:

Carlos Puig	Francisco Gracia
Eladio Acevedo	Manuel Hernando
Emilio Álvarez	Ramón Madrid
Mikel Elósegui	Paloma Belmonte

Diseño y Maquetación: Desdecero, estudio gráfico

Depósito legal M-32789-2013

No está permitida la reproducción total o parcial de esta revista, ni su almacenamiento o transmisión por ningún medio (electrónico, mecánico, grabación o fotocopia, etc.) sin permiso previo del editor.

Ni el editor ni los autores aceptarán responsabilidades ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta revista. Los artículos expresan exclusivamente la opinión de sus autores. Esta publicación no se hace responsable del contenido de los mismos.

REA Auditores - CGE

Calle Nicasio Gallego, 8 · 28010 Madrid
Teléfono: 91 432 26 70 · www.rea.economistas.es



Carlos Puig de Travy

Presidente REA Auditores. Consejo General de Economistas de España

Nuevamente os presento otro número de nuestra revista que tiene como tema principal la crisis actual del Covid-19 y sus impactos, tanto en la sociedad como en los Economistas Auditores y las firmas de Auditoría.

El Coronavirus ha generado una importante crisis que afecta a la salud pero que también provoca efectos de tipo sociales y económicos. No hemos visto nada comparable en los últimos años y tendríamos que remontarnos a crisis como la del año 29 o a la de la posguerra de la Segunda Guerra Mundial.

En el plano económico hay sectores en los que impacta de forma muy importante como son, por ejemplo, el turismo, la aviación, el comercio, la hostelería, la restauración, etc.; hay otros, entre los que los economistas auditores nos encontramos, cuyo impacto es menor, pero no por ello deja de tener una trascendencia importante. Me voy a referir a **cómo está afectando el Covid-19 a los despachos y firmas de auditoría**, centrándome principalmente en los clientes y el capital humano, que son dos de los elementos fundamentales de todo despacho o firma profesional de auditores.

Los clientes son nuestra fuente de financiación y estamos recibiendo presiones a la baja de nuestros honorarios. Si estuviésemos en un sector con unos precios de venta y unos márgenes que fuesen razonables, existiría la posibilidad de proceder a un ajuste de precios pero, como sabéis, nuestras tarifas están actualmente a niveles inferiores a 2007 lo que provoca que tengamos un escaso margen para poder ofrecer rebajas a nuestros clientes. Por otro lado, estamos percibiendo que se están anulando algunos trabajos de carácter voluntario como, por ejemplo, las auditorías voluntarias y otros servicios relacionados con la auditoría, así como una reducción importante en los servicios de consultoría. Todo ello hace que para 2020 se prevea que tengamos ingresos menores a los de 2019 y la gran incertidumbre y preocupación es si habrá o no más descensos de nuestros ingresos en 2021.

Con respecto al capital humano, el efecto más importante es que en un periodo muy corto de dos meses hemos pasado de un porcentaje no muy grande de teletrabajo en nuestras firmas hasta incluso alcanzar el 99%, por no decir el 100%. Podría interpretarse que ha sido un proceso fácil pero no es así ya que la auditoría, principalmente, es un trabajo en equipo y estar presencialmente juntos favorece la interacción entre los distintos miembros del equipo. Por otro lado, trabajamos de forma muy estrecha con nuestros clientes y las relaciones que teníamos también han variado pasando a comunicarnos y recibir documentación vía electrónica, en lugar de vía física o presencial. Además, trabajar en teleproceso nos ha obligado a aumentar las medidas de seguridad, puesto que los entornos son más abiertos y, también, a revisar las condiciones de seguridad en las que trabajan nuestros profesionales en sus domicilios.

Las preocupaciones importantes derivadas del teletrabajo, aún hoy pendientes de evaluar, son: ¿podremos obtener un nivel de evidencia de auditoría suficiente?, ¿nos afectará

esta nueva forma de trabajar a la rentabilidad de nuestros proyectos? y, por último, ¿podremos cumplir los plazos para finalizar los proyectos? Con respecto a esta última cuestión, he de matizar que no toda la responsabilidad cae de nuestra parte ya que dependemos de la colaboración de nuestros clientes.

Como el resto de los despachos profesionales, hemos tenido que implantar y revisar todas las medidas de Prevención de Riesgos Laborales poniendo en marcha planes de actuación y contingencia frente al Covid-19, formando a nuestros profesionales en los posibles riesgos y cómo evitarlos, implantando nuevos procedimientos de entrada a nuestras oficinas, desinfectando espacios e incluyendo nuevas medidas de seguridad, a lo que se añade revisar la seguridad de nuestros profesionales en los centros de trabajo de nuestros clientes.

Desde el punto de vista técnico, evidentemente, hemos tenido que revisar todas nuestras estrategias, métodos y procedimientos de trabajo. Para ello, nos hemos guiado en muchas ocasiones de las circulares de nuestra Corporación, de las cuales, en este mismo número se hace una amplia reseña. Además, los auditores nos hemos tenido que preocupar de los temas financieros, obtención de financiación, reducciones de gastos, reestructuraciones, replanteamiento de inversiones, evaluaciones de morosidad, etc.

No querría acabar sin resaltar que esta crisis también nos ha aportado aspectos positivos. Hemos aprendido una serie de lecciones, la primera de ellas es que hemos descubierto nuestra gran capacidad de realizar teletrabajo que, sin duda, ha significado un cambio trascendental para el futuro y que hará que estemos mucho más adaptados a las nuevas tecnologías y que nos convirtamos en despachos y firmas más modernos. Nuestros clientes también han descubierto que podemos comunicarnos y recoger datos de una forma más eficiente utilizando las nuevas tecnologías. Por otro lado, y uno de los aspectos más positivos, ha sido que nuestros profesionales han respondido a estos retos de forma excepcional, apoyando a las firmas en las que trabajan y dando un servicio excelente a los clientes que, sin duda, ha conllevado a la creación de vínculos más estrechos. Diría que hemos hecho un curso intensivo para convertirnos en empresas más ágiles, más tecnológicas, más directamente orientadas a la creación de valor e incluso, me atrevería a decir, que hemos llegado a implantar una forma de pensamiento integrado en el cual todo el equipo de profesionales realiza aportaciones y actúa con una mayor motivación.

Estos cambios tan importantes que ha traído el Covid19 a nuestros despachos y firmas de auditoría, hemos de aprovecharlos y, con toda seguridad, nos permitirá afrontar el futuro en mejores condiciones. Desde aquí quiero daros ánimos a todos, somos un colectivo responsable y seguro que aportaremos, una vez más, un apoyo importante a la sociedad. Contad con nuestra Corporación que está siempre a vuestro lado, y más en estos momentos de crisis en los cuales nos encontramos, revisando los nuevos hechos y circunstancias que acaecen para informaros y daros apoyo ■

El pasado 22 de abril, tuvo lugar, en formato webinar organizado por el REA y EC del Consejo General de Economistas de España, una charla con el Presidente del ICAC, Santiago Durán, en la que respondió a las preguntas sobre las implicaciones de la crisis en la contabilidad y la auditoría. En la sesión participaron el presidente del Consejo General de Economistas, Valentín Pich; el presidente del Registro de Economistas Auditores (REA), Carlos Puig de Travy; y el presidente de Economistas Contables (EC), Francisco Gracia.



Presidente del ICAC

SANTIAGO DURÁN

Valentín Pich dirigió unas palabras de bienvenida a los presidentes y a los asistentes a esta sesión. A continuación, presentó al presidente del ICAC con la lectura de un breve currículum para, seguidamente, cederle la palabra.

Santiago Durán transmitió sus mejores deseos a todas las personas que asistían a esta sesión, agradeció la invitación y quiso subrayar el impacto que la crisis está teniendo en la auditoría y en la contabilidad. Comenzó su exposición destacando la capacidad que ha tenido todo el personal del ICAC para adaptarse a trabajar de manera no presencial. Teletrabajo que, a partir de este momento, va a tener que impulsarse y que va a tener especial relevancia en el trabajo de los auditores, lo que conllevará la implementación de nuevas medidas de seguridad.

El presidente informó del papel que, en esta situación excepcional, ha asumido el ICAC como interlocutor con el propio Ministerio, el Banco de España, DGS, CNMV y las Corporaciones de auditores tratando de atender las necesidades

regulatorias que se están planteando y, también, tratando de dar rápida respuesta a las cuestiones que las corporaciones le han trasladado. Asimismo, comunicó que el ICAC está manteniendo una activa participación en los foros internacionales, EFRAG, CEAOB e IFIAR, con el propósito de mantener una línea análoga a la de otros países.

Por último, el presidente del ICAC quiso resaltar la respuesta, a esta situación del estado de emergencia, del sector de auditoría demostrando su preparación y una gran capacidad –tanto las pequeñas como las grandes firmas– para llevar a cabo el trabajo a distancia. Esta continuidad de la actividad ha permitido trasladar, por un lado *inputs* a efectos regulatorios, así como las necesidades que se han detectado para el conjunto de la economía, dado que, en palabras de Santiago Durán *“la auditoría es un sector muy importante porque transmite la realidad de la economía”*.

A continuación, se dio paso al turno de preguntas de cada uno de los

presidentes de los órganos especializados, Francisco Gracia y Carlos Puig de Travy, quienes trasladaron al Presidente del ICAC las siguientes cuestiones sobre contabilidad y auditoría.

Respecto al proyecto de Real Decreto por el que se modifica el Plan General de Contabilidad y otras disposiciones complementarias, el cual incorpora al PGC la NIIF 9 y la NIIF 15, así como el proyecto de Resolución del ICAC sobre reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios –proyectos que están pendientes de ser tramitados en el Consejo de Estado y en los que ha participado el Consejo General de Economistas en su respectivas audiencias públicas– sería de nuestro interés saber la fecha en la cual se espera su entrada en vigor, aunque entendemos y somos conscientes de que la situación actual podría retrasar su tramitación.

El proyecto de modificación del PGC se encuentra muy avanzado, puesto que, en el momento de declaración

del estado de alarma (14 de marzo) se encontraba pendiente de iniciar su inmediata tramitación en el Consejo de Estado. Se espera retomarlo en este punto tan pronto la situación se normalice. Teniendo en cuenta estas previsiones, se espera que entre y afecte a las cuentas anuales del ejercicio 2021.

Teniendo en consideración la importancia de la información financiera y no financiera, en particular la no financiera tras la aprobación de la Ley 11/2018, nos gustaría saber si el ICAC tiene alguna previsión de llevar a cabo alguna recomendación sobre los aspectos referentes a la elaboración del Estado de Información No Financiera (EINF), tanto para las empresas que ya es obligatorio su elaboración, como para las que no siendo obligatorio lo presentan de forma voluntaria. Así mismo, no gustaría saber en qué medida recomienda y valora la elaboración del EINF en las PYMES.

En este momento, se encuentra abierta una consulta pública para abordar la revisión de la Directiva sobre Información No Financiera (Directiva 2014/95/UE) siendo el plazo máximo de presentación de comentarios el próximo 11 de junio.

Esta modificación de la directiva trae como objeto tratar de resolver ciertas cuestiones que afectan a la falta de uniformidad en cuanto a la elaboración del EINF. Es recomendable esperar los resultados de esta modificación y a partir de ahí ver si es necesario que el ICAC apruebe alguna norma o resolución que ayude a las empresas a su elaboración.

Habida cuenta de la envergadura de los efectos del COVID-19 en las cuentas anuales de las sociedades, hemos observado, de las consultas realizadas a la Corporación por nuestros compañeros, que existen algunas dudas que se están generando entre el colectivo en

“ La auditoría es un sector muy importante porque transmite la realidad de la economía. ”

relación con cuestiones como los hechos posteriores o la información mínima que debe reflejarse en la memoria. Aunque, ciertamente, las reglas generales previstas en la normativa contable que resulte aplicable a cada entidad, en relación con riesgos e incertidumbres, valoración de activos y pasivos y de hechos posteriores al cierre del ejercicio, pueden dar respuesta a esas dudas, ¿nos puede comentar si el ICAC se plantearía elaborar algún documento orientativo que recoja las posibles implicaciones contables del COVID-19?

Los hechos posteriores derivados del COVID-19 en las cuentas anuales de una empresa española, correspondiente al ejercicio 2019, debe ser considerado, en la mayoría de los casos, como un hecho posterior tipo II (en línea con la posición mantenida por esta corporación) . Tienen mi total disponibilidad, así como la del equipo del ICAC, para resolver cualquier cuestión particular que pueda generarse respecto a los hechos posteriores, debiendo ser formuladas estas consultas por los cauces habituales.

Es evidente el impacto negativo que va a tener sobre la economía en general, y por lo tanto en las empresas, esta terrible crisis sanitaria que estamos padeciendo. En este sentido, y en el ámbito empresarial, el Gobierno está tomando una serie de medidas encaminadas a apoyar la continuidad de las empresas. En la pasada crisis financiera, en el ámbito mercantil, se aprobó una medida relativa a la moratoria de lo previsto en el artículo 363 de la LSC, que se aprobó con el Real

Decreto Ley 10/2008 (en su Disposición Adicional Única introdujo una norma excepcional y transitoria según la cual, para paliar la crisis de las empresas promotoras e inmobiliarias, y a los solos efectos de la determinación de las pérdidas para la reducción de capital y la disolución obligatoria, no se computarán las pérdidas por deterioro reconocidas en las cuentas anuales derivadas de los epígrafes de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y existencias, sin que ello suponga, por lo demás, alteración del correspondiente régimen contable) ¿Apoyaría el ICAC una medida como esta para la situación actual?

Habría que llevar a cabo esta medida, así como cualquier otra que sea necesaria para intentar reducir los daños económicos de la pandemia por lo que, esta medida en concreto, me parece razonable que se plantee, máxime aun cuando existen antecedentes en el pasado que corroboran la eficacia de esta.

Si bien se han formulado las dudas respecto a los posibles efectos del COVID-19 en los hechos posteriores en la pregunta tres anterior, en aquellos casos en los que el deterioro no se determina sobre bases objetivas, sino que esté sujeto a estimación y requieran juicios de valor para su cálculo, por ejemplo, cuando hay que hacer una estimación de los flujos de caja futuros que se puedan obtener del activo o unidades generadoras de efectivo, descontados a una tasa que contenga el riesgo de la empresa, ¿en la estimación hay que tener en cuenta lo acontecido en 2020 antes de que se formulen cuentas, o por el contrario, solamente debemos considerar lo acontecido a 31 de diciembre obviando todo lo acontecido hasta la fecha de formulación? Por otra parte, la resolución del ICAC del 9 de febrero de 2016 indica que debe realizarse una planificación fiscal a 10 años para demostrar su

recuperabilidad futura. En unas cuentas anuales a 31 de diciembre formuladas con posterioridad al estado de alarma, si el COVID se trata como hecho posterior de tipo II, ¿puede mantenerse que una planificación a 10 que no tiene en cuenta el COVID muestra la imagen fiel?

En línea con lo manifestado en la pregunta número 3, la mayoría de los efectos del COVID-19 sobre las cuentas anuales del ejercicio 2019 van a ser tratados como un Hecho Posterior del tipo II, sin que sea necesario realizar ningún tipo de ajuste. Si bien es cierto que el COVID-19 puede tener un efecto en las estimaciones o en los flujos de efectivo futuro, pero siempre de su tratamiento como Hecho Posterior tipo II.

Viendo los resultados sobre el Examen de Aptitud Profesional de acceso al ROAC, correspondientes a la convocatoria 2019, al REA le preocupa enormemente el progresivo descenso de los aspirantes a dicho examen. Si revisamos las cifras de las últimas cuatro convocatorias observamos que hay un descenso progresivo de los candidatos, arrojando las cifras un descenso de en torno el 70% de los aspirantes desde la convocatoria de 2013.

Efectivamente, en la juventud actual existe una cierta desafección hacia la actividad de auditoría, ocasionada quizá por los siguientes elementos:

- Falta de atractivo del trabajo desarrollado por los auditores. La juventud busca un tipo de trabajo más flexible, más adaptable a sus otras necesidades y no tan rígido como quizá ellos ven o perciben el trabajo de auditor.
- Por otro lado, y provocado por los escándalos financieros de los últimos años, hay una pérdida reputacional importante del trabajo de auditoría.
- También existe una falta de conocimiento, muy importante en la

sociedad en general, sobre qué es y en qué consiste, así como cual es el objetivo último, de un informe de auditoría.

Existe necesidad de un esfuerzo conjunto entre los organismos reguladores y las corporaciones para poner en valor tanto la labor del auditor como la eficacia y la efectividad de un informe de auditoría de cuentas como garante de la fiabilidad de la información financiera y la importantísima función social que de esta manera presta la Auditoría a la sociedad en su conjunto.

Teniendo en cuenta los datos anteriores y la situación a la que nos enfrentamos con el COVID-19 ¿Cuál es su percepción de la situación de la actividad de la auditoría de cuentas en España y cuáles son los principales retos en su cargo de Presidente del ICAC? ¿Cómo piensa que va a afectar la crisis originada por el COVID-19 a la actividad de la auditoría de cuentas en España y en qué aspectos considera que los auditores de cuentas pueden aportar un mayor valor añadido ante las consecuencias económicas del COVID-19?

Con el fin también de hacer frente a la crisis de honorarios tan importante que ya venía arrastrada de años atrás y que sin duda alguna se va a ver agudizada con la crisis post COVID, es necesario hacer ver a la sociedad el papel del informe de auditoría de cuentas como un producto de calidad (necesario para obtener mayor financiación, por otra parte) que realmente tiene un valor (precio) justo.

Tengo que incidir en el informe publicado por la CNMC en 2019, en cuanto a que los honorarios, no pueden calcularse teniendo en cuenta ningún tipo de orientación o regla.

Como posible arma para combatir tanto la bajada de honorarios de la auditoría como, al mismo tiempo, la

alta concentración que existe en el mercado, hay que valorar el fomento de la coauditoría.

Reglamento de la LAC 2015

Respecto al Reglamento que va a modificar el PGC ya existe un amplio consenso y se encontraba muy avanzado antes de esta crisis, por lo considero que no va a ver mucho problema con su aprobación de manera que ya se encuentre en vigor para las CCAA del año 2021, en relación con el Reglamento de Auditoría no soy tan optimista.

Si bien mi intención es presentarlo al Consejo de Ministros en 2020, ha sido desde el principio un Reglamento que ha provocado discrepancias y polémica en el sector y que, por lo tanto, la redacción de su texto definitivo no estará exenta de controversias.

Así, por ejemplo, aparte de tener en cuenta el informe realizado por la CNMC, se pueden realizar modificaciones que afecten al capítulo de independencia, modificar el enfoque de las inspecciones a los auditores de cuentas y, por supuesto, tener en cuenta realidades puestas de manifiesto con el COVID-19.

Además, hay que tener en cuenta que la última versión tiene cambios importantes respecto a la sometida a información pública en 2018, con lo que los trámites pendientes se van a dilatar en el tiempo (teniendo en cuenta también que en este momento el Gobierno tiene otras prioridades). Quizá para dar una solución más rápida y flexible a algunos determinados temas prioritarios, estos se podrían resolver a través de Resoluciones del ICAC.

Está pendiente decidir cómo se transmitirán los cambios a las Corporaciones y, en principio, creo que no será necesario que el texto vuelva a pasar por el Comité de Auditoría.

(En este punto, Carlos Puig le pide que el borrador de este Reglamento

se ponga a disposición de las Corporaciones antes de ser trasladado al Consejo de Estado).

¿Cuál es la fecha que hay que tener en cuenta a los efectos de considerar el COVID-19 como un Hecho posterior? ¿Es la fecha del 11 de marzo, fecha oficial de declaración de la pandemia por la OMS, la que hay que considerar?

Con carácter general, hay que acudir a la fecha oficial de declaración del estado de alarma (11 de marzo aprobación, 14 de marzo fecha de entrada en vigor en el BOE) pero también, en función de las características y actividad de una entidad podría ser aplicable acudir a la fecha en la que se inició la pandemia en China, esto será algo a evaluar por la entidad en la formulación de sus cuentas (que a su vez, dependerá de la fecha de cierre de estas), y por el auditor a la hora de emitir su informe.

¿Qué tipo de hecho posterior sobre las Cuentas Anuales al 31 de diciembre de 2019, considera que se trata?

Desde el punto de vista de la auditoría y de cara a considerar el hecho posterior como tipo I o II, la fecha a la que debemos referirnos sería la de la declaración del estado de alarma, y en base a ello y, por supuesto, teniendo siempre en cuenta la fecha de cierre del ejercicio; en concreto, para un ejercicio económico de cierre 31 de diciembre de 2019, el COVID-19 es sin duda un HECHO POSTERIOR tipo II que requerirá amplia y adecuada información en Memoria.

¿Desde el ICAC se prevén posibles medidas excepcionales en relación a la organización interna y del trabajo de los auditores de cuentas, por ejemplo, una ampliación de plazo en la compilación del archivo de auditoría, tal y como se ha tenido en cuenta en este RDL para la formulación, aprobación de

cuentas e informe de auditoría? Sin duda uno de los requerimientos más afectados por la crisis del COVID-19 en relación a los artículos 28 y 29 de la LAC 2015 es la compilación de los papeles de los papeles de trabajo y su cumplimiento en el plazo máximo de 60 días desde la fecha del informe.

Sin duda alguna dada, la situación de absoluta excepcionalidad en la que nos encontramos inmersos y en la que el auditor va a tener que realizar su trabajo, en la actuación del ICAC, como organismo garante de la calidad en los trabajos del auditor, va a presidir una flexibilidad total atendiendo al estado de crisis y excepcionalidad en el que nos encontramos.

Si la entidad formula las cuentas durante el periodo de alarma, el plazo para la emisión del informe del auditor podrá alargarse dos meses desde el periodo de finalización del periodo de alarma (art. 40 RDL 8/2020). Es decir, si formula el 9 de mayo, la emisión del informe tendría de plazo hasta el 9 de julio. ¿No debería regularse igualmente un alargamiento del plazo del informe del auditor también por 2 meses en los casos en que se formulen las cuentas anuales después del periodo de alarma? Se puede dar el caso de que el auditor no disponga de más de un mes para emitir su informe estando en desventaja respecto de los casos regulados.

El ICAC entiende el problema y aboga por establecer una vía abierta y directa de diálogo entre el cliente y el auditor que permita en la medida de lo posible flexibilizar esos plazos, de manera que el auditor pueda hacer una mayor y mejor planificación de su trabajo y evitar en la medida de lo posible la acumulación de trabajo en un periodo corto de tiempo en el que puede tener esta incidencia en varios de sus encargos.

Soy consciente de la situación de excepcionalidad y de que no son válidas directrices generales.

Teniendo en cuenta la respuesta pública realizada por el ICAC a las Corporaciones, soy sensible a la situación de fuerza mayor y considero excesivo, en estos momentos, considerar infracciones por este motivo.

Ante las medidas de confinamiento no se convocan acciones formativas presenciales por las Corporaciones de auditores, por lo que hay limitaciones importantes, extraordinarias y de fuerza mayor para cumplir con la formación continua obligatoria de auditores.

Como Presidente del ICAC estoy a su total disposición a negociar con las Corporaciones un sistema de cómputo de las horas exigidas que tenga en consideración este período de “parálisis” durante el tiempo que dure el estado de alarma, así como también tener en cuenta el impacto que sobre la formación presencial, a partir del fin del estado de alarma, se pueda producir. No obstante, la formación que tradicionalmente se venía ofreciendo, con carácter general, en la mayoría de los casos en forma presencial, habrá de adaptarse de cara al futuro a mecanismos y fuentes alternativas de impartición de formación no presencial.

Es decir, se mostró abierto al diálogo y a una gran flexibilidad tanto en este tema como en el de la organización del trabajo.

Habrà que mantenerse expectantes y vigilantes.

Finalizada la ronda de preguntas, Carlos Puig de Travy agradeció la participación en este webinar al presidente del ICAC, quien agradeció, de nuevo, la invitación y procedió a clausurar la sesión.



JOSÉ Mº GAY DE LIÉBANA SALUDAS

Académico de Número de la Real Academia Europea de Doctores. Profesor de la Universidad de Barcelona. Doctor en Ciencias Económicas. Doctor en Derecho. Economista.

En pocas semanas, el rumbo de los acontecimientos económicos se ha quebrado. La irrupción de la Covid-19 ha alterado por completo el panorama, golpeando a la economía.

Vulnerabilidad de las finanzas públicas españolas ante la gran crisis de la COVID-19

8

Perspectivas sombrías

En España, habida cuenta de la concentración de nuestro modelo productivo en el sector servicios y comercio, que representa el 68% del producto interior bruto (PIB) al cierre de 2019, la sensibilidad al impacto del coronavirus se acentúa. Las dudas sobre la viabilidad de nuestra economía productiva se acumulan. El bajo peso de nuestra industria manufacturera, de solo el 11% en el PIB, supone un hándicap para disponer de unos sólidos cimientos que permitan, cuando se atisben los primeros indicios de normalización de nuestra vida y de vuelta a la normalidad de la actividad económica, una recuperación inmediata. La influencia del turismo y de sectores y subsectores complementarios es decisiva en el plano económico al representar el 25% del conjunto del PIB.

En una disyuntiva de esas características, con unas perspectivas bastante sombrías, la crisis sanitaria desatada por la Covid-19 deriva cada vez con más énfasis en una crisis económica de grueso calibre. España tiene un fuerte componente de pequeñas empresas y de autónomos, de medianas empresas, de comerciantes y profesionales que suponen el grueso de su economía. Ese tejido empresarial, de la noche a la mañana, un fin de semana del mes de marzo de 2020, se quedó absolutamente paralizado, sin actividad económica, sin flujos monetarios, empujado a una precariedad inimaginable.

Mientras unos vislumbran una recesión más o menos pasajera, otros se inclinan por su profundidad e incluso hay quien atisba riesgos de depresión. Sobre la recuperación —si ésta será acelerada o no, en forma de “V,” “U”, acaso la tilde que simboliza la imagen de la firma deportiva Nike o, en el peor de los casos, en “L”— cabe toda suerte de cábalas, aunque lo indiscutible es que a medida que distintos organismos van presentando sus predicciones económicas la caída de la economía en 2020 se insinúa mucho más acentuada, extendiéndose a un 2021 que entra en modo dubitativo por aquello de si habrá motores con la suficiente potencia para remontar o flojearán; es decir, cual metáfora de la recuperación económica inspirada en el aterrizaje abortado de un avión en que se distinguen sendos momentos: el aborto de aterrizaje, *Rejected Landing*, y la maniobra que hace el avión para interrumpir el aterrizaje, *Go Around*, remontando *ipso facto* el vuelo y alzándose hacia el cielo. Para que ese aterrizaje abortado resulte exitoso, y esto sería la recuperación económica en forma de V, es condición *sine qua non* que los motores rebosen energía; de lo contrario, el avión no será capaz de levantar el vuelo e impactará contra la pista...

Cronológicamente, a los apocalípticos vaticinios del Fondo Monetario Internacional del 14 de abril, con un descenso del PIB en España del 8%, le sigue un augurio del Banco de España, datado el 20 de abril, de descenso de nuestro PIB en 2020, en el peor de los escenarios, del 13,6%. Y, a modo de remache, Christine Lagarde, presidenta del Banco Central

Europeo, el 23 de abril hablaba de que la economía de la zona euro, de no actuar con inmediatez, podría caer al 15% en 2020.

Sin palancas fiscales

En tales circunstancias, las palancas fiscales del Estado tendrían que actuar, siendo, en estas condiciones, cuando el Estado ha de acudir en ayuda urgente y sin límites en favor de nuestra economía productiva. Sin embargo, la realidad, tozuda, indica justamente lo contrario: el Estado, a través del Gobierno, no solo no está dispuesto a ayudar a nuestras empresas, sino que las deja completamente tiradas a su suerte, comportando, tal dejación de funciones, además de una impactante destrucción empresarial, a modo de masacre, un aumento preocupantemente grave del paro y, lo que es peor, serias dudas acerca de las posibilidades para que en lo sucesivo pueda combatirse el alto desempleo que el Banco de España prevé del 21,7% en 2020, habida cuenta del desolador panorama empresarial.

Hace años que venimos clamando, cual voz en el desierto, sobre la vulnerabilidad de las finanzas públicas españolas, sobre la nefasta gestión que se ha hecho por parte de los gobernantes y políticos de turno respecto de nuestras cuentas públicas, sobre la ligereza y despreocupación con la que se ha manejado el déficit, ejercicio sí y ejercicio también, y la frivolidad y pasmo que ha caracterizado la acumulación de deuda pública; en definitiva, sobre la errática y deficitaria

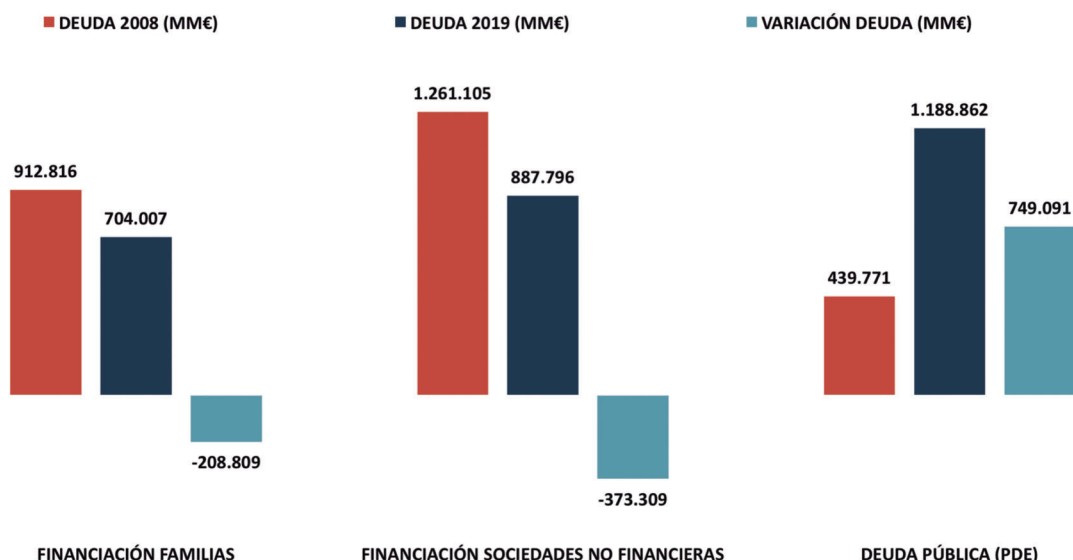
gestión, sin ningún sentido de la responsabilidad, que ha presidido la gestión financiera del Estado, decantada hacia un gasto a menudo dadivoso y manirroto que más que responder a auténticas políticas sociales de coherente y elogiable catadura se intuye como caldo de cultivo para caladeros de votos, a la par que dotando a la estructura del Estado de una grasa e industria política no únicamente ineficiente y nefasta sino excesivamente costosa que deviene en insoportable como confirma la asfixia de las finanzas públicas.

Desendeudamiento del sector privado

De 2008 a 2019, es de recibo destacar y elogiar los deberes del desapalancamiento hechos por el sector privado, en concreto, por nuestras familias y nuestras empresas. Los hogares que en 2008 lucían una deuda elevada de 912.816 millones de euros han rebajado la misma a 704.007 millones en 2019, es decir, 208.809 millones. Y las sociedades no financieras han disminuido su endeudamiento de 1.261.105 millones de euros en 2008 a 887.796 millones en 2019, esto es, 373.309 millones: en conjunto, pues, familias y empresas han recortado sus pasivos exigibles en 582.118 millones de euros entre 2008 y 2019.

¿Qué ha hecho entretanto nuestro sector público, el conjunto del Estado? Aumentar desde 439.771 millones de euros su deuda en 2008 hasta 1.188.862 millones en 2019, o sea, acrecentarla en 749.091 millones.

DEUDA PRIVADA vs. ENDEUDAMIENTO PÚBLICO 2008 – 2019, MILLONES EUROS



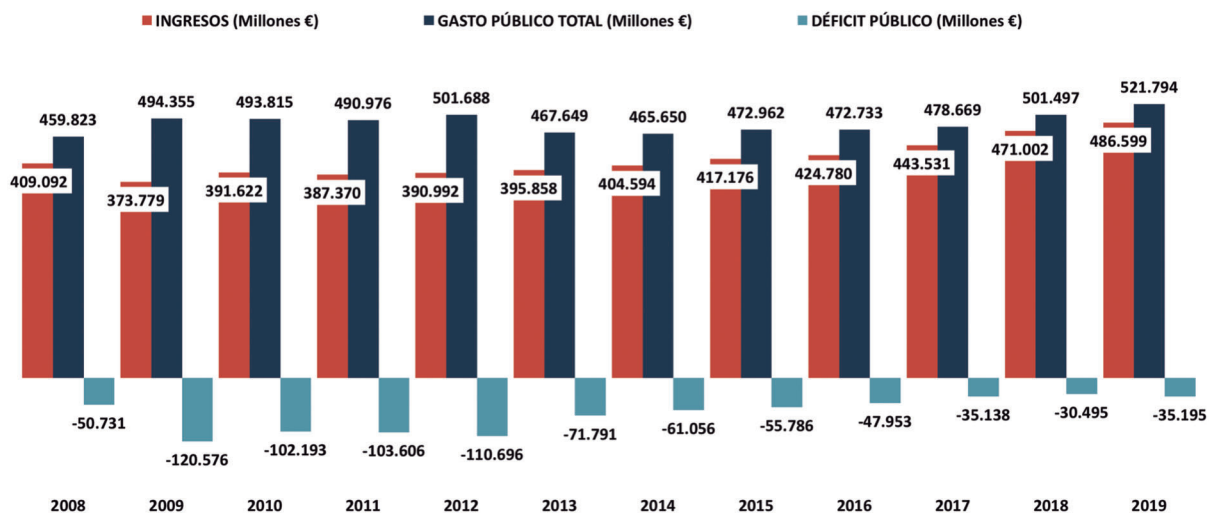
COVID-19: VULNERABILIDAD ECONÓMICA Y FINANZAS PÚBLICAS. JMGay de Liébana. Abril 2020

La lacra del déficit público

¿Cómo se han saldado los ejercicios fiscales de 2008 a 2019, dicho de otra manera, con qué déficit se han liquidado todos esos años?

El gráfico siguiente resume la senda deficitaria que ha ido pisando nuestras cuentas públicas en el transcurso del antedicho período:

ESPAÑA: INGRESOS, GASTOS Y DÉFICIT ADMINISTRACIONES PÚBLICAS CUENTAS DEL CONJUNTO DEL ESTADO ESPAÑOL 2008 – 2019



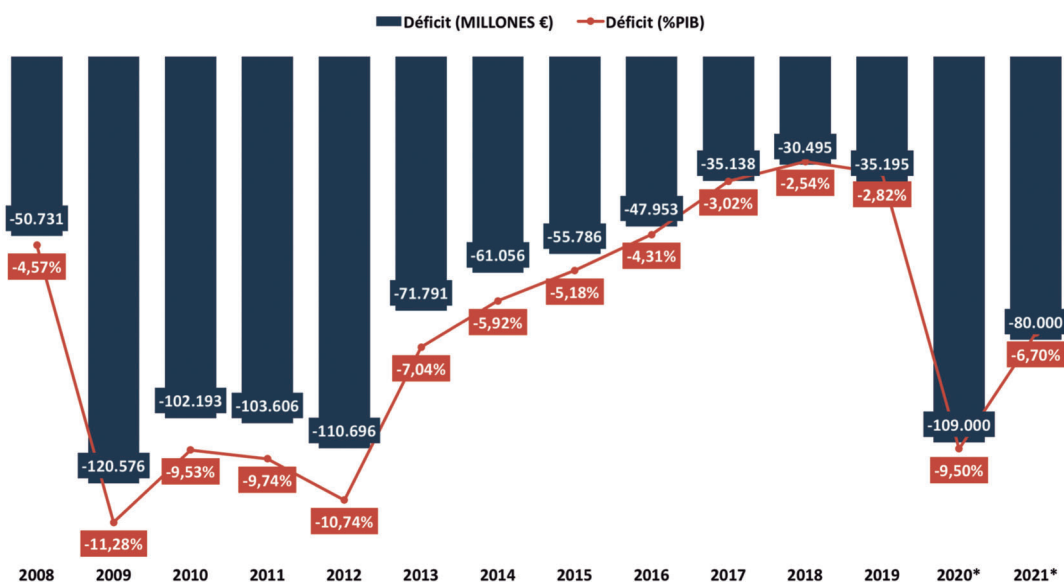
Fuente: IGAE (31.3.2020) y EUROSTAT (22 abril 2020)

De 2008 a 2019, el déficit público acumulado asciende a 825.216 millones de euros, lo que equivale a más del 66% del PIB de España en 2019 (1.245.331 millones de euros).

En el gráfico siguiente se sintetiza esa evolución del déficit público a lo largo de ese período, tanto en sus guarismos como en porcentaje sobre nuestro PIB, incluyendo además los

posibles números del mismo a tenor de las predicciones del Fondo Monetario Internacional que apuntan a un déficit público del 9,50% en 2020 y del 6,70% en 2021; por consiguiente, sin manejar las prevenciones que el propio Consejo General de Economistas presentaba en abril o que el mismo Banco de España desliza para 2020, cifrando el déficit en el 11% del PIB, y para 2021, situándolo en el 8,5%.

DÉFICIT PÚBLICO EN ESPAÑA 2008 – 2021, MILLONES € (% s/PIB)



IGAE, CE, FMI)

De cumplirse más o menos esos presagios, entre 2020 y 2021 el déficit público acumulado entre ambos años podría alcanzar los 200.000 millones de euros.

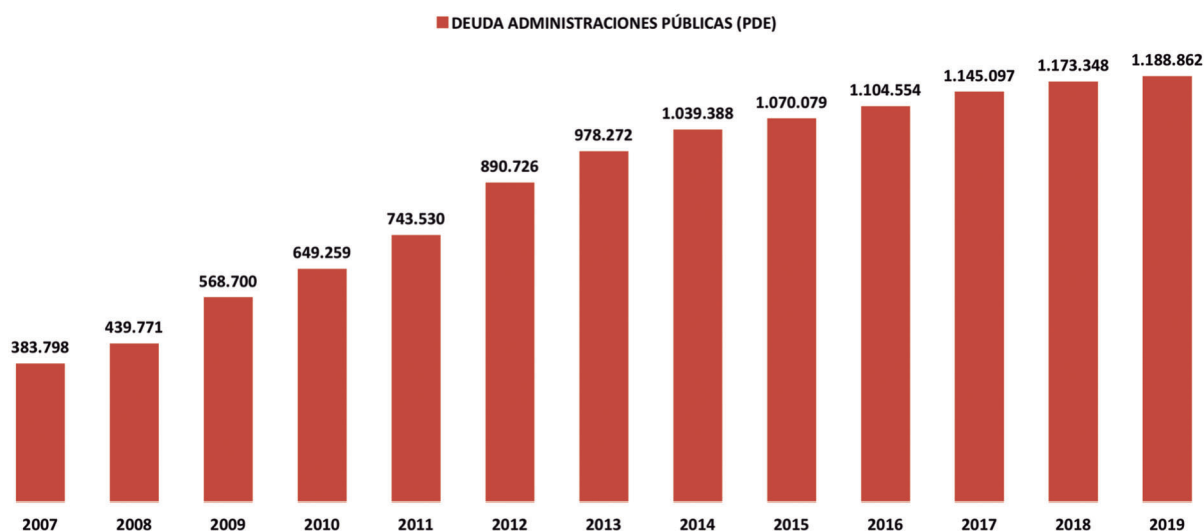
Inquietante y galopante deuda pública

En tal caso, España, desde 2008 hasta 2021, habría cosechado un déficit acumulado bastante por encima del billón

de euros, lo que la abocaría a una situación financiera delirante que se traduciría en su estrangulamiento financiero, como pone de manifiesto el recorrido de su deuda pública a efectos del protocolo de déficit excesivo que de 1 de enero

de 2008 a 31 de diciembre de 2019 se ha disparado en 805.064 millones de euros, tal y como se observa en el gráfico siguiente:

ESPAÑA: DEUDA PÚBLICA (PDE), Millones euros.

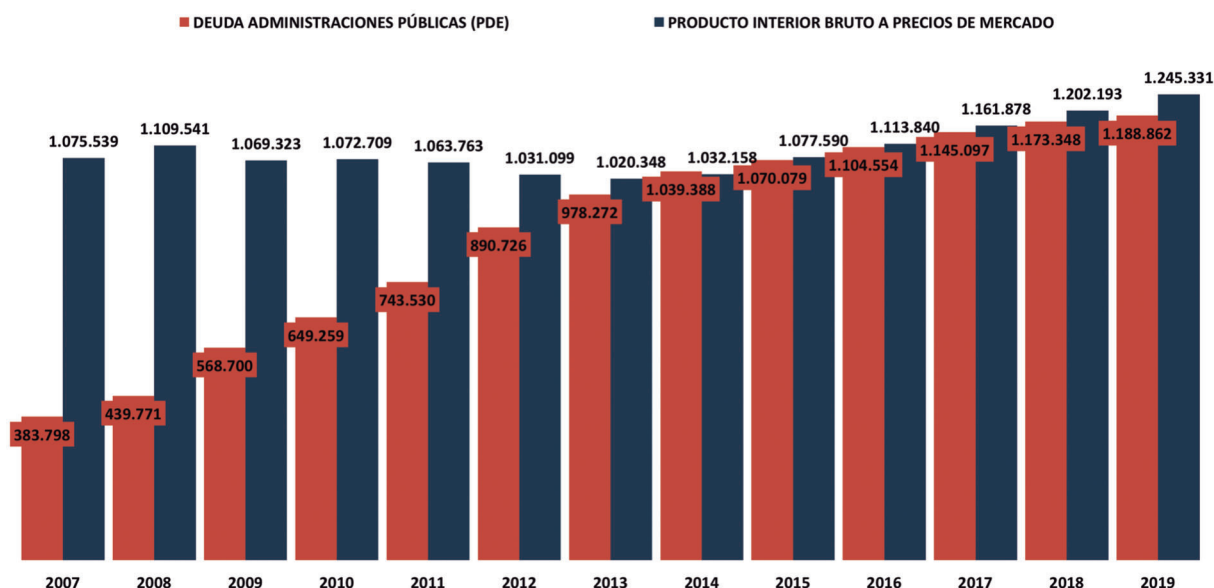


Fuente: BdE

Comparando tal deuda pública con el PIB de esos años, se advierte como de tener aquella un peso del 35,8% en 2007

y del 39,6% en 2008, ha pasado a representar el 95,5% en 2019.

ESPAÑA: PIB Y DEUDA PÚBLICA, Millones euros



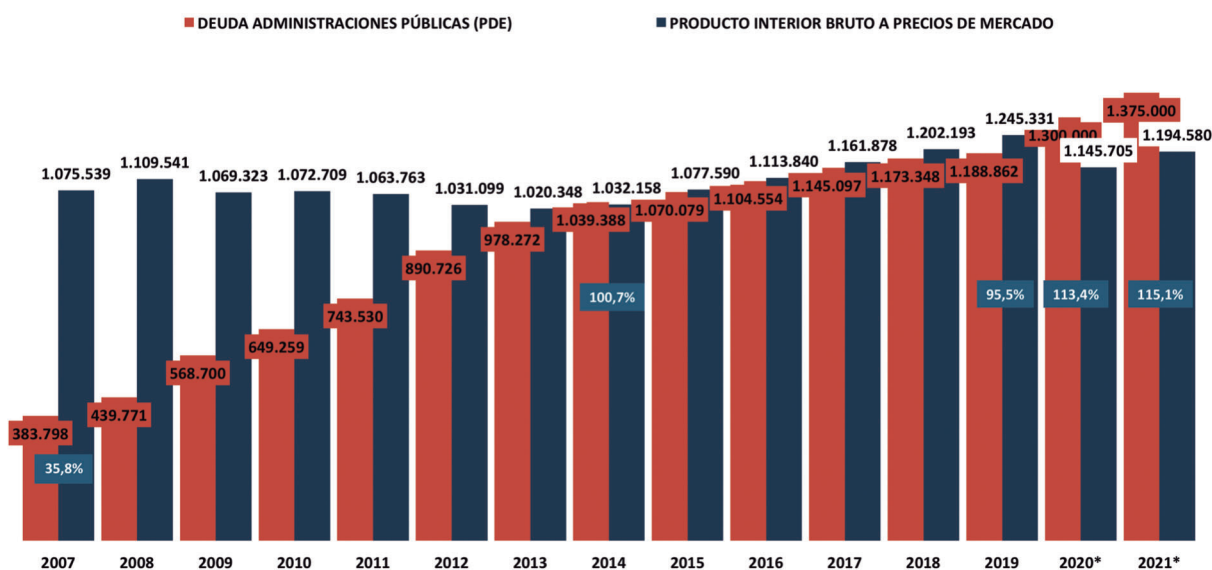
Fuente: BdE e INE

Considerando el escenario dibujado por el Fondo Monetario Internacional sobre el peso de nuestra deuda pública en el PIB para 2020 y 2021, algo más moderado que los vaticinios del Banco de España que estima para 2020 una deuda

del 122,3% y en 2021 del 120%, y pergeñando sus números se tendría lo reflejado en el gráfico de la página siguiente.

Con todo, la tendencia seguida desde 2007 hasta 2019 por los pasivos en circulación de las Administraciones Públicas

ESPAÑA: PIB Y DEUDA PÚBLICA, Millones euros. ESCENARIO 2020 Y 2021

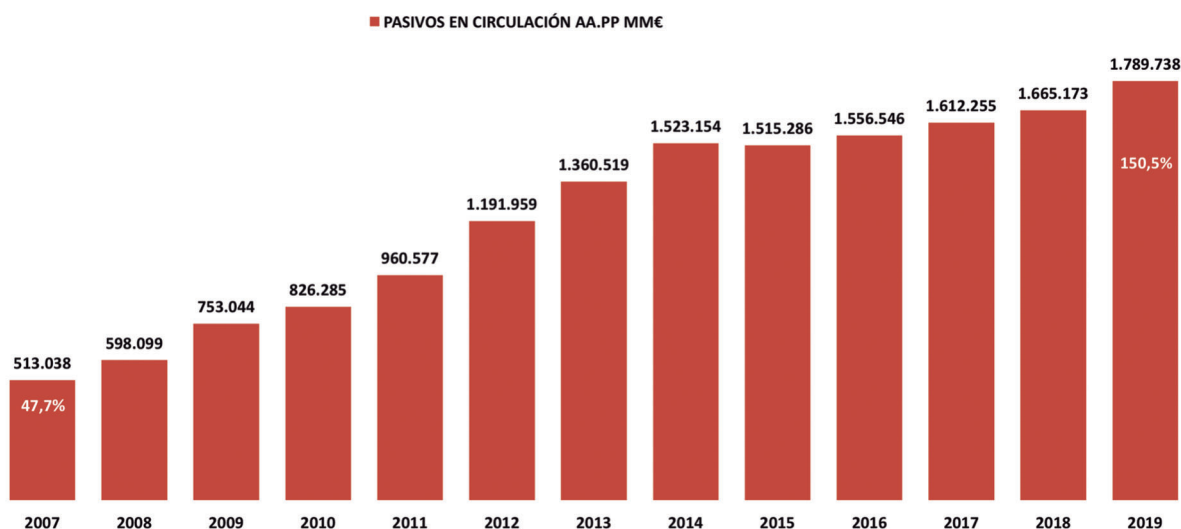


Fuente: BdE, INE y previsiones FMI

denotan una debilidad extrema, al punto que de 1 de enero de 2008 a 30 de septiembre de 2019 su saldo se ha incrementado en 1.276.700 millones de euros, por encima del PIB de 2019 que fue de 1.245.331 millones de euros, como antes se indicaba, y pasando de significar el 47,7% del PIB

en 2007 al 150,5% en 2019. Solo entre 1 de enero de 2012 a 30 de septiembre de 2019 el incremento de los pasivos en circulación de las Administraciones Públicas se concreta en 829.161 millones de euros.

ESPAÑA: PASIVOS EN CIRCULACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS, Millones euros



Fuente: BdE, 2020

Aristas de la Gran Crisis de la Covid-19

Antes de cerrar este artículo en el que se explica la vulnerabilidad de nuestras finanzas públicas ante el *shock* económico que constituye la Covid-19, es preciso por nuestra parte esbozar las aristas que lo conforman. Así, en primer lugar, estamos una **crisis sanitaria de enorme magnitud**, con los interrogantes que se plantean acerca del porqué del recorte de los presupuestos para salud a pesar de que nuestra sanidad está considerada internacionalmente como una de las

mejores del mundo. En segundo lugar, nos enfrentamos a una crisis económica que comporta una destrucción de la economía productiva de tintes dantescos, a raíz del paro y de la llamada hibernación económica, deviniendo ésta en que autónomos, pequeñas y medianas empresas y millones de trabajadores estén en la cuerda floja, y simultáneamente que se azuce el gasto público y se acreciente el déficit en forma de subsidios y ayudas cuando el Estado carece de recursos suficientes.

En tercer lugar, está gestándose una **crisis social de envergadura** plasmada en un malestar social incipiente provocado por la acumulación de expedientes de regulación temporal de empleo que muchos de ellos luego cristalizarán en expedientes de regulación de empleo y en una alta probabilidad de despidos a tenor de las decenas de miles de concursos de acreedores que están germinando, a la par que en agravar situaciones de pobreza entre la población, mayores desigualdades y hasta riesgo de revueltas sociales, con consecuencias explosivas en lo que podría derivar en una crisis financiera de calado.

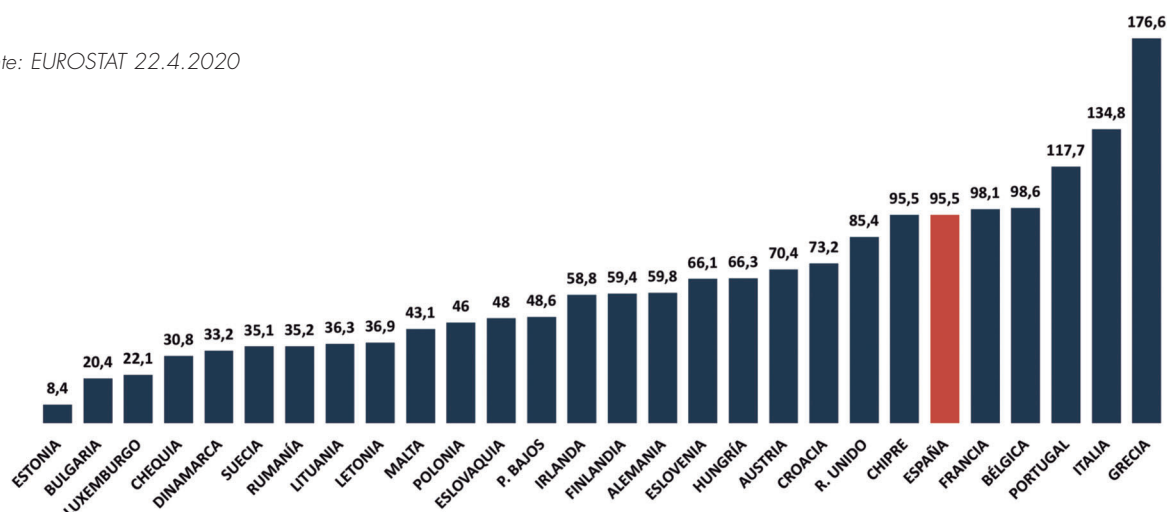
Y, en cuarto lugar, se otea una **crisis política de proporciones incalculables** a causa de la incompetencia y de la imprevisibilidad de nuestros gobernantes y la falta de fuste de la clase política. El *shock* sanitario y económico del coronavirus no

solo pone de relieve la falta de reacción y la toma de medidas urgentes y eficaces, sino que revela absoluta incertidumbre sobre las decisiones políticas que se van adoptando, con la sociedad culpando al Gobierno y a los políticos como responsables de la hecatombe. La radicalización entre la clase política es susceptible de agravarse con la respuesta de la sociedad civil y, entretanto, es patente la evidencia de unas finanzas públicas en jaque.

Concretemos tres penúltimas referencias. La primera compara, en el gráfico siguiente, el peso de la deuda pública en porcentaje sobre el PIB de los países integrantes de la Unión Europea al cierre de 2019, según Eurostat, reflejándose nuestro peliagudo endeudamiento que nos coloca en el grupo de países en situación muy enrevesada y de mayor vulnerabilidad.

PAÍSES UNIÓN EUROPEA: DEUDA PÚBLICA EN % s/PIB AÑO 2019

Fuente: EUROSTAT 22.4.2020

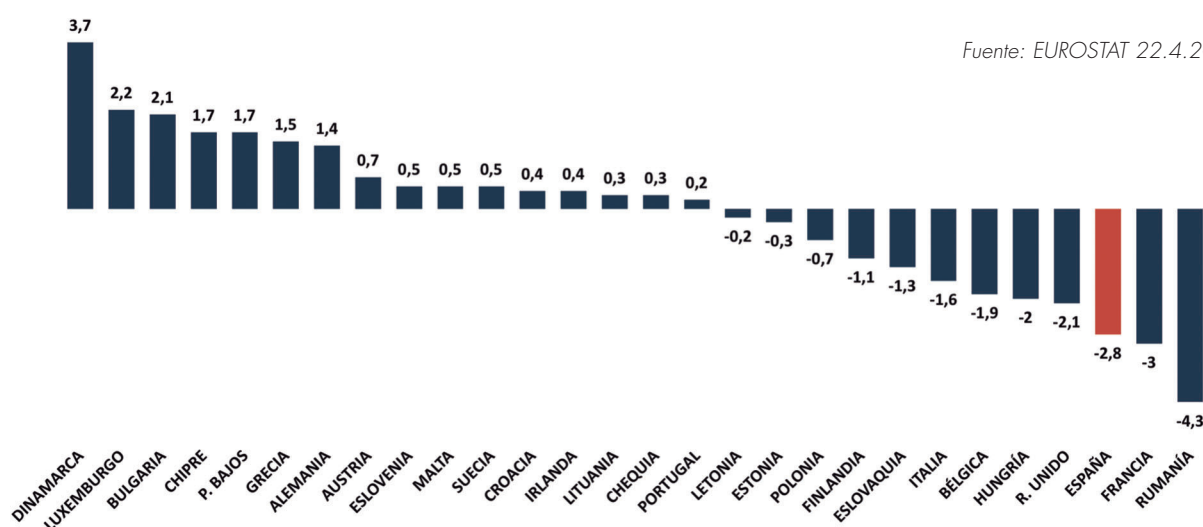


La segunda consideración es la contingencia de nuestro déficit público: España al cierre de 2019 empieza a pisar otra vez la línea roja de la que había salido un poco en 2018, rozando el 3% sobre el PIB, aun cuando el comportamiento

de nuestra economía en 2019 cabe calificarlo como de aceptablemente bueno. ¿Qué horizonte aguarda a nuestro déficit público ante la tormenta económica desencadenada a raíz de la Covid-19?

PAÍSES UNIÓN EUROPEA: DÉFICIT PÚBLICO EN % s/PIB AÑO 2019

Fuente: EUROSTAT 22.4.2020

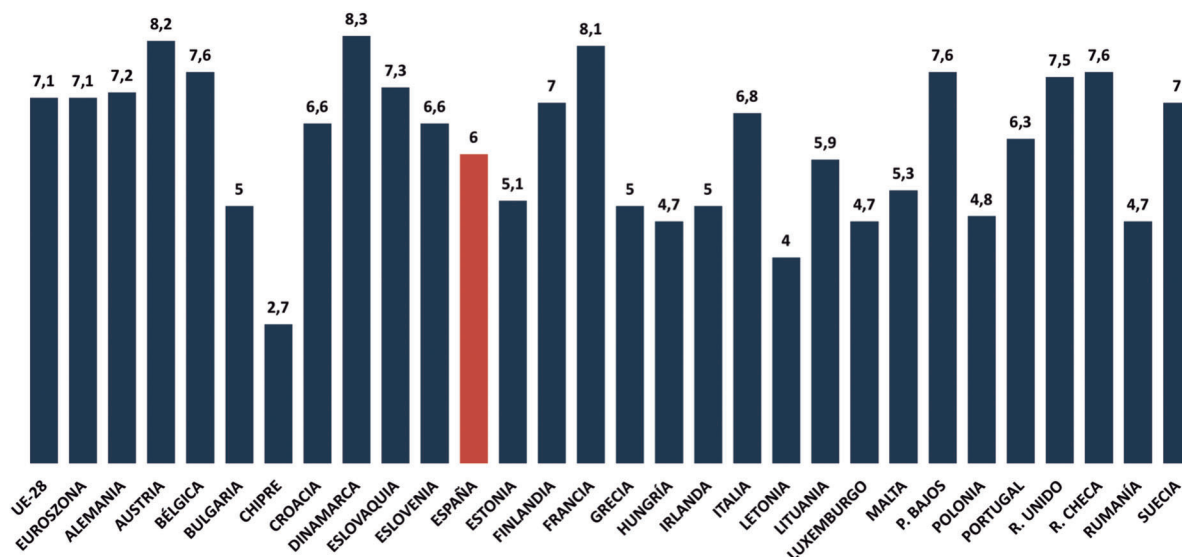


La opinión de José M^a Gay de Liébana

Y el tercer punto es el concerniente al peso del gasto en salud que, según Eurostat, en 2018 cada Estado miembro de la

Unión Europea destinaba en 2018 expresado en porcentaje del PIB respectivo.

PAÍSES UNIÓN EUROPEA: GASTO EN SALUD EN % s/PIB AÑO 2018



Fuente: EUROSTAT

Razones de espacio mandan, con lo cual dejamos para una próxima ocasión el plan de actuación inmediata que España tendría que poner encima de la mesa para afrontar y superar la crisis que estalla, así como las perspectivas de futuro que se dibujan sobre lo que sin duda será un nuevo y rompedor orden económico ■

PRESENTACIÓN DE "REVOLUCIÓN TECNOLÓGICA Y NUEVA ECONOMÍA" DEL DR. JOSÉ MARÍA GAY DE LIÉBANA

El pasado 13 de Febrero tuvo lugar la presentación del libro "Revolución tecnológica y nueva economía" en la Real Academia de Doctores en el salón de actos de Foment del Treball (Barcelona).



En el acto participaron **Maria dels Angels Calvo Torras**, Vicepresidenta de la Real Academia Europea de Doctores; **Daniel Lacalle**, Economista; **Carlos Puig de Travy**, Presidente del REA Auditores-Consejo General de Economistas; **Antonio Gómez Valverde**, Presidente del Col·legi de Censors Jurats de Catalunya; **Jordi Martí Pidelaserra**, Académico Numerario de la Real Academia Europea de Doctores y profesor de la Universidad de Barcelona; y **José María Gay de Liébana y Saludas**, Académico Numerario de la Real Academia Europea de Doctores, profesor de la Universidad de Barcelona y autor del libro.



MANUEL REJÓN LÓPEZ

Economista Auditor

Profesor del Master de Auditoría de la Universidad de Granada



Principales problemas que se pueden presentar

15

La realización de la auditoría de cuentas durante el año 2020 presenta una situación de excepcionalidad derivada del COVID-19 en todas las etapas del desarrollo del trabajo del auditor (análisis de riesgos, respuesta a los riesgos y emisión del informe) que es necesario que sean señaladas para que el camino de nuestro trabajo, bastante espinoso este año, sea llevado por los cauces adecuados.

INTRODUCCIÓN

Durante la realización de la auditoría de cuentas de este año se van a presentar varias cuestiones complejas, que van a requerir una respuesta más o menos adecuada por parte del regulador.

La auditoría, en base a la metodología propuesta por IFAC, se basa en tres etapas:

- 1) **Evaluación de los riesgos.** Analizamos los riesgos de incorrección material (RIM) y los calificamos para proceder a planificar las pruebas de auditoría.
- 2) **Respuesta a los riesgos valorados.** En este caso, los auditores deben llevar a cabo las pruebas de auditoría pertinentes, ya sean sustantivas o de control.

- 3) **Emisión del informe de auditoría.** Una vez conocidos los resultados de las pruebas de la etapa anterior, los evaluamos y se formula la opinión.

Pues bien, nuestro análisis se va a centrar en cuáles son los principales problemas en cada una de estas etapas derivados del COVID-19.

EVALUACIÓN DE LOS RIESGOS: MODIFICACIONES OBLIGADAS

En un cierre de ejercicio a 31-12-19, lo normal es que los riesgos se hayan evaluado previamente, suponemos durante octubre o noviembre, y también comunicado a los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, el

La aparición del COVID-19 implica la aparición de nuevos riesgos asociados al mismo que necesitarán de una nueva evaluación de dichos riesgos y por tanto, una modificación de las comunicaciones previas con los responsables del gobierno de la entidad, que deberán ser conscientes de cómo este acontecimiento afecta a la auditoría de este ejercicio.

En buena lógica, dado que los riesgos valorados modifican el escenario de la auditoría bajo el COVID-19, también se modifican las respuestas o pruebas de auditoría.

consejo de administración), según los requerimientos de la NIA-ES 260 (revisada).

Sin embargo, la aparición del COVID-19 implica la aparición de nuevos riesgos asociados al mismo que necesitarán de una nueva evaluación de dichos riesgos y por tanto, una modificación de las comunicaciones previas con los responsables del gobierno de la entidad, que deberán ser conscientes de cómo este acontecimiento afecta a la auditoría de este ejercicio.

La nueva evaluación de riesgos se deberá hacer conforme a la NIA-ES 315 en relación con la identificación y valoración de RIM, así como la ya segura modificación en la estrategia global de auditoría (EGA) y en el plan de auditoría (PA) de acuerdo con la NIA-ES 300, dada la nueva información existente al respecto.

Por su parte, los cálculos de materialidad en base a la NIA-ES 320 podrían verse afectados, por dos motivos básicos: buscar una materialidad de ejecución de trabajo más baja para evitar que se nos "cuele" alguna incorrección adicional (por ejemplo, si trabajamos con una materialidad de ejecución de trabajo del 70% sobre la materialidad de estados financieros, revisemos el porcentaje al 60%), o bien prestar mayor atención a la cifra de materialidad específica sobre transacciones, saldos y revelaciones en la memoria, que suele ser una cifra menor que la materialidad de los estados financieros. Pero podría también verse afectada si la entidad auditada entra en liquidación y aplica la Resolución del 18.10.2013, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento. El motivo es que al tener que valorarse los activos a valor de liquidación, ello podría modificar sustancialmente los cálculos previos de materialidad.

RESPUESTAS A LOS RIESGOS VALORADOS

En buena lógica, dado que los riesgos valorados modifican el escenario de la auditoría bajo el COVID-19, también se modifican las respuestas o pruebas de auditoría.

En especial, las respuestas se van a centrar en pruebas sustantivas basadas en las revelaciones en la memoria en

relación con dos áreas fundamentales: empresa en funcionamiento y hechos posteriores.

En relación con el **principio de empresa en funcionamiento**, los administradores deben revelar si son capaces de sobrevivir durante los próximos doce meses (o si puede ser, un período más largo que se puede extender a finales del año 2021). Esta cuestión puede ser objeto de una información financiera fraudulenta, puesto que la renovación de la financiación por parte de las entidades financieras podría estar basada en lo que diga en la memoria. Pero claro, si la empresa no cuenta con financiación, podría no sobrevivir. Es la pescadilla que se muerde la cola. Pues bien, para validar si las revelaciones son correctas, este año deberá el auditor aplicar con especial celo la NIA-ES 570 (revisada). En especial, los planes de la dirección

Por otro lado, la nota de **hechos posteriores** debe estar dotada de contenido este año. Y nos atreveríamos a decir que en todo caso, es decir, aunque la empresa no haya sido afectada de forma alguna por la pandemia, a modo de remarcar que sus flujos de efectivo futuros permanecen estables. Es necesario remarcar que, en un cierre a 31-12-19, los hechos posteriores que afectan a los estados financieros son tipo II, es decir, que no afectan al balance y la cuenta de resultados a dicha fecha pero sí afectan a la memoria. La revisión de los hechos posteriores se debe efectuar en base a la NIA-ES 560, y la casuística que se puede dar este año es amplia, toda vez que cabe la posibilidad de que se produzcan reformulaciones de cuentas anuales y, por tanto, la emisión de informes de auditoría basados en cuentas reformuladas.

Finalmente, no podemos olvidarnos de los **problemas de evidencia documental** que nos podemos encontrar. Por ejemplo, no obtener respuesta a las confirmaciones externas o bien obtenerla en base a emails no basados en un entorno seguro para la adecuada satisfacción (NIA-ES 505). O el caso de la evidencia también obtenida mediante envío de información escaneada, sin "tocar" los originales (NIA-ES 500). Finalmente, el no poder acceder a los recuentos físicos (NIA-ES 501). En este caso, los procedimientos alternativos de obtención de evidencia adquieren una relevancia mucho mayor que en años anteriores.

EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA

Los impactos derivados del COVID-19 en el informe de auditoría son variados. A continuación mostramos un resumen de los más importantes:

- a) **Salvedades por incorrecciones materiales:**
revelaciones incorrectas en la memoria: en especial incertidumbre sobre la empresa en funcionamiento y hechos posteriores. Pueden dar lugar a una opinión con salvedades/desfavorable
- b) **Salvedades por limitaciones al alcance:**
principalmente, no poder obtener evidencia por circunstancias ajenas a la voluntad de la auditada. Pueden propiciar una opinión con salvedades/denegada.
- c) **Incluir una incertidumbre material por empresa en funcionamiento.** En el caso en que la empresa pueda tener problemas de continuidad pero cumplan con el principio de empresa en funcionamiento.
- d) **Párrafos de cuestiones clave de auditoría (CCA) o aspectos más relevantes de auditoría (AMRA).** Podría informarse algún tipo de incertidumbre “no material” por empresa en funcionamiento, aunque también en este caso podría optarse por un párrafo de énfasis.
- e) **Párrafo de énfasis.** De acuerdo con la NIA-ES 560, el auditor incluirá en el informe de auditoría nuevo o rectificado un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones que remita a la nota explicativa de los estados financieros que describa más detalladamente la razón por la que los estados financieros anteriormente publicados se han modificado, y al informe anterior proporcionado por el auditor (NIA-ES 560, apartado 16).
- f) **Otra información (informe de gestión).** Verificar si la información que se facilita es acorde con la normativa mercantil (art. 262 TRLSC, art. 49 Código de Comercio), por ejemplo la información sobre “hechos posteriores” o “evolución previsible”.

comisión de tecnología del REA Auditores-CGE PRÓXIMAMENTE



Auditores y Tecnología: situación y perspectivas

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS
RESULTADOS DE LA ENCUESTA:

Uso e implantación
de la tecnología en
Auditoría



FRANCISCO JOSÉ GRACIA HERREIZ

Vocal del Consejo Directivo de REA Auditores-CGEE.
Presidente de EC-CGEE y del RECJ.

En mi opinión, resulta muy difícil encontrar situaciones relacionadas con el COVID 19 que se puedan vincular con condiciones que ya existían al cierre del ejercicio 2019, en el incremento de los pasivos o en la valoración de los activos a dicha fecha, considerándose por ello como un hecho posterior del tipo 2, es decir, un acontecimiento que deberá informarse en la memoria (...) sin que ello precise de ajustes adicionales en el resto de las cuentas anuales de 2019.

18

Es evidente el impacto negativo que va a tener sobre la economía en general, y por lo tanto en las empresas, la crisis sanitaria originada por el COVID 19, con la incógnita del ámbito temporal al que se va a extender esta situación. Cierre de actividades ordenada por el Gobierno para tratar de reducir el contagio de la enfermedad entre las personas, pérdidas de trabajo inicialmente temporales, disminución de renta disponible y, como consecuencia, el efecto negativo en la confianza de los mercados, de los consumidores y de las empresas que, probablemente, creará un movimiento de arrastre de toda la economía mundial hacia un nuevo ciclo de recesión. Todo ello va a suponer que los estados financieros de las empresas durante el ejercicio 2020 van a reflejar una importante caída de resultados o, en otros casos, la aparición de pérdidas de explotación, con su efecto en el incremento de los pasivos y/o disminución de los activos. Estas circunstancias quedarán reflejadas en dicho ejercicio por el mero registro del menor volumen de operaciones y de unos gastos que no se hayan podido reducir en la misma proporción, además de unos deterioros de todo tipo de activos como consecuencia del empeoramiento de la situación económica general.

Pero donde han aparecido mayores dificultades interpretativas y de valoración es en el efecto de estas circunstancias en las cuentas anuales del ejercicio 2019, las cuales han sido conocidas justamente en el momento para el que está previsto lo establecido en la NRV número 23 del PGC de **Hechos posteriores** que, como sabemos, son aquellos que acontecen

tras el cierre y antes de la formulación de las cuentas anuales. Estos hechos son de dos tipos: tipo 1, si ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio y que deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales (pueden requerir ajustes en el balance y cuenta de pérdidas y ganancias e información, en su caso, en la memoria); y hechos del tipo 2, que ponen de manifiesto situaciones nuevas que no existían en el cierre del ejercicio, y requerirán, si son significativos, información en la memoria del ejercicio que se cierra. Incluso de haberse formulado ya estas cuentas anuales, cabría plantearse en casos más extremos lo previsto en el artículo 38 del Código de Comercio. La letra c) de este artículo dispone que, *excepcionalmente, cuando los riesgos que afecten a la empresa se conocieran entre la formulación y antes de la aprobación de las cuentas anuales y afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel, las cuentas anuales deberán ser reformuladas.*

Por lo tanto, lo determinante para decidir si el hecho posterior es de tipo 1 o 2, es analizar si pone de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, dicho de otra manera, quizás más clara, si dichos hechos suministran mayor evidencia o información sobre las circunstancias que ya existían al cierre. Por otro lado, conviene tener presente que el término "condiciones" no se refiere a la propia existencia del activo o del pasivo, sino a las circunstancias que afectaban a esos elementos del balance al cierre del ejercicio. La normativa contable española no tiene mucho desarrollo sobre esta NRV, y además dicha norma es meramente enunciativa

en el PGC. El único pronunciamiento del ICAC sobre el particular es el recogido en la Resolución de 26 de febrero de 2003, por la que se publicaba la **Norma Técnica de Auditoría sobre “hechos posteriores”** en la que, si bien la Resolución abordaba los hechos posteriores desde la óptica de la auditoría de cuentas, recogía un ejemplo de hecho posterior contable referido a la pérdida por la incobrabilidad de una cuenta con un cliente, de tal forma que en función del motivo de la insolvencia conocido en fecha posterior a la del balance, producía o no un ajuste en el activo, dependiendo de si la insolvencia venía motivada por condiciones existentes a esa fecha (deterioro gradual de su situación financiera o caso de un incendio o inundación). Este ejemplo empleado en esta Resolución se basa en los que se recogen en la **NIC 10**.

Por lo tanto, a la hora de analizar la naturaleza del hecho posterior, y con los antecedentes normativos sobre el particular descritos en el párrafo anterior, es recomendable, tal y como hizo el ICAC en la mencionada Resolución, acudir a la NIC 10 para entender mejor el alcance del requisito “*condiciones que ya existían al cierre del ejercicio*”, fundamentalmente a través de los numerosos ejemplos que recoge la NIC y que clarifican el entendimiento de este requisito.

En este contexto, **en mi opinión, resulta muy difícil encontrar situaciones relacionadas con el COVID 19 que se puedan vincular con condiciones que ya existían al cierre del ejercicio 2019, en el incremento de los pasivos o en la valoración de los activos a dicha fecha, considerándose por ello como un hecho posterior del tipo 2**, es decir, un acontecimiento que deberá informarse en la memoria, en el informe de gestión y en el informe de información no financiera, tanto de su ocurrencia como de sus efectos, sin que ello precise de ajustes adicionales en el resto de las cuentas anuales del 2019. La información, referente al COVID-19, que podría requerirse en la memoria, se reflejaría en los siguientes apartados: nota 2.3: *Bases de presentación de las cuentas anuales. Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre*; nota 4.12: *Provisiones y contingencias* (nota 3.10 en memoria abreviada); nota 22: *Hechos posteriores al cierre* (nota 10 en memoria abreviada). De todo este nuevo contenido de la memoria, me parece importante resaltar que, como norma general, en el caso de que exista incertidumbre sobre la continuidad de la entidad, se debería incluir en la nota 2.3 información sobre la naturaleza y valor contable en la fecha de cierre de los activos o pasivos que puedan tener cambios significativos en el ejercicio siguiente debido a ese riesgo.

Vamos a comentar algunas situaciones particulares, basándonos en los criterios anteriormente expuestos:

- Como ya sabemos, el valor recuperable, como elemento determinante para el reconocimiento del deterioro del valor de los activos, es el mayor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costes de venta. Pues bien, a los efectos de determinar el valor recuperable –a través de su valor en uso– hay que tener en cuenta las estimaciones en la recuperación de los flujos de caja futuro del activo o de unidad generadora de efectivo. El nuevo escenario producido

por la crisis económica que genera el coronavirus tendrá repercusión a la baja en la estimación de los flujos, así como en el incremento del riesgo en la tasa de descuento apropiada. No obstante, todo ello se produce en relación con condiciones que no existían al cierre del ejercicio, por lo que no deben de considerarse a efectos del deterioro de activos al cierre. Respecto a los efectos en el valor razonable por circunstancias relacionadas con el COVID 19, la propia NIC 10 establece literalmente, en línea con mi conclusión respecto al valor en uso, que “*un ejemplo de hecho posterior al final del ejercicio sobre el que se informa que no implica ajuste, es la reducción en el valor razonable de las inversiones (...) La caída del valor razonable no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones al final del ejercicio*”

- En el caso de que la empresa tenga registrado un saldo elevado en clientes, derechos de cobro, sobre los que puede sufrir un impacto negativo significativo los efectos del COVID-19, deberá realizar una comprobación adicional sobre el estado de la solvencia futura de estos clientes. No obstante, si probabilidad de impago se produce exclusivamente por circunstancias relacionadas con el COVID 19, no procede deterioro. Lo mismo cabría decir respecto del saldo de existencias al cierre, ya que si bien la NRV 10 del PGC establece que “*cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas*”, este valor neto realizable inferior ha de venir motivado, en aplicación a la NRV 23, por condiciones que ya existieran al cierre del ejercicio.
- Respecto de la revisión de las proyecciones que fundamentan la recuperación de los activos por impuestos diferidos, igualmente habrán de tenerse en cuenta únicamente las circunstancias que existieran al cierre, en línea con el ejemplo de hecho posterior tipo 2 de la NIC 10, relativo a las variaciones en los tipos impositivos o en las leyes fiscales, probadas o anunciadas con posterioridad a la fecha del balance.
- En relación con los pasivos, recordar que la NIC 10 pone también como ejemplo de hecho posterior de tipo 2 el inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos posteriores a la fecha del balance.

Por último, y como elemento muy importante de hecho posterior que sí que tendría un impacto relevante en las cuentas anuales del ejercicio 2019, hay que tener presente lo establecido en la NRV 23 del PGC y que también recoge la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de **información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento**, que establece que las cuentas anuales no se formularán sobre la base de dicho principio si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que tienen la intención de liquidar la empresa o cesar en su actividad o que no existe una alternativa más realista que hacerlo ■



Medidas mercantiles y contables ante la crisis del Covid-19



GREGORIO LABATUT SERER
Universidad de Valencia. Economista y miembro del Comité Técnico de Economistas Contables y del REC].



ELISABETH BUSTOS CONTELL
Profesora Universidad de Valencia.



IGNACIO AGUILAR JARA
Economista y Auditor de Cuentas.

Las consecuencias tan graves de tipo sanitario y económico que está produciendo en nuestro país la crisis del Covid-19 ha obligado al Gobierno a modificar los plazos relacionados con la contabilidad que regula la legislación mercantil, así como tomar otras medidas de índole mercantil.

Estas modificaciones se regulan en dos normas, el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. Principalmente artículo 40 y 41, modificado por la Disposición final primera del el Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo.

Los principales efectos mercantiles han sido los siguientes:

1. Celebración de las sesiones órganos de gobierno y administración y adopción de acuerdos en el periodo de alarma de las asociaciones, de las sociedades civiles y mercantiles, del consejo rector de las sociedades cooperativas y del patronato de las fundaciones, por videoconferencia o por conferencia telefónica múltiple. Con Votaciones por escrito o con voto por correo electrónico que garantice su autenticidad, según arts. 189 y 182 del RLSC.
2. Supresión del derecho de separación del socio en el periodo de alarma y sus prórrogas, regulado en el artículo 348 del Código de Comercio.
3. Cooperativas. Derecho separación socio en el periodo de alarma queda prorrogado hasta que transcurran seis meses a contar desde que finalice el estado de alarma.

4. Disolución de la sociedad durante el periodo de alarma. No se producirá la disolución de pleno derecho hasta que transcurran dos meses a contar desde que finalice dicho estado. Tampoco responderán los administradores de las deudas sociales contraídas en ese periodo.

5. No tendrá el deber de solicitar el concurso por parte del deudor durante el periodo de alarma, hasta que transcurran dos meses a contar desde la finalización del mismo.

6. Principales medidas extraordinarias de funcionamiento para los órganos de gobierno de sociedades cotizadas durante el periodo de alarma. Con respecto a la obligación de publicar y remitir a la CMNV el Informe financiero anual, mientras dure el periodo de alarma se amplía dos más, hasta seis meses desde el cierre.

En cuanto a la obligación de remitir a la CMNV la declaración intermedia de gestión y el informe financiero semestral, durante el periodo de alarma, se amplía a un mes más. Por lo que serán de cuatro meses desde finalizado el periodo correspondiente semestral o trimestral.

Con respecto a La junta general ordinaria de accionistas podrá celebrarse dentro de los diez primeros meses del ejercicio social.

En cuanto a los **PLAZOS MERCANTILES**, sabemos que el periodo de alarma se ha prolongado hasta las 00:00 horas del día 26 de abril de 2020. En el caso de que no se prolongue este plazo y finalice el periodo de alarma en el día indicado, los plazos máximos serían los siguientes:

1. **Plazo máximo para la formulación de las Cuentas Anuales por parte de los administradores:** El plazo de tres meses a contar desde el cierre del ejercicio social queda suspendido hasta que finalice el estado de alarma, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar desde esa fecha. De tal modo que, si se mantiene el estado de alarma hasta la fecha prevista, tendremos como plazo máximo el 25 de Julio de 2020. Pero no se prohíbe celebrarlas antes, incluso durante el periodo de alarma.
2. **Plazo máximo para la aprobación de las Cuentas Anuales por parte de la Junta General de socios se reunirá necesariamente dentro de los tres meses siguientes a contar desde que finalice el plazo para formular las cuentas anuales.** En el caso que nos ocupa tendremos como plazo hasta el 25 de octubre de 2020. Pero no se prohíbe celebrar la Junta General antes, incluso durante el periodo de alarma.

Como consecuencia de la evolución negativa de las actividades de muchas de nuestras empresas desde que se produjo el establecimiento del estado de alarma, también, se contempla que la propuesta de aplicación del resultado (PAR) por parte de los administradores, **se permite la posibilidad de aprobar las cuentas anuales (CC.AA) y no aprobar la propuesta de aplicación del resultado (PAR) por parte de la Junta General de Socios.**

De modo que, pueden darse dos casos:

- a) Caso que la Junta General convocada antes del inicio del periodo de alarma, si no se quiere aprobar el PAR, se puede:
 - Reformular las CC.AA. modificar el PAR en la memoria. Si la junta general estuviera convocada, se obliga a desconvocarla y convocar otra en su lugar.
 - No reformular CC.AA. y proponer el diferimiento (retraso) de la aprobación del PAR a otra junta. El resultado del ejercicio se pasará a remanente. Hasta que se apruebe el nuevo PAR.
- b) Si no se hubiera convocado la junta general se podría sustituir la PAR existente en la memoria por una nueva propuesta alternativa. Se deberá justificar los motivos con informe del auditor.

Ahora bien, no entendemos bien todo esto, porque el PAR, no es nada más que una propuesta, y corresponde a la Junta General de socios aprobar esa propuesta o cualquier otra. La Junta General de socios es soberana para distribuir el resultado como mejor considere, y no tiene por qué aprobar la realizada por los administradores. Tampoco entendemos en este caso, cuál es el papel del Auditor.

3. **Plazo máximo para la legalización de libros oficiales.** Recientemente Registradores.org ha emitido un comunicado, por lo que el plazo resultante sería el de **cuatro meses desde la finalización del estado de alarma o sus prórrogas: 25 de agosto de 2020.**

La reciente Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, de 10 de abril de 2020, establece tres escenarios

- a) Si el plazo de formulación estaba vencido a 14 de marzo de 2020, estas sociedades no quedan afectadas por la suspensión por lo que se aplican las reglas generales para la legalización de libros obligatorios.
- b) Si la fecha de cierre de ejercicio posterior al 26 de abril a las 0:00 (o la fecha final del estado de alarma que resulte de las prórrogas posteriores), las sociedades deberán legalizar sus libros obligatorios de conformidad con las reglas generales.
- c) Si el plazo legal de formulación no había finalizado el 14 de marzo, conforme hemos mencionado e indica Registradores, podrán presentar a legalizar sus libros obligatorios dentro del plazo de 4 meses a contar desde la fecha en que finalice el periodo de alarma, que como hemos indicado sería el 25 de agosto de 2020.

4. **Plazo máximo para el depósito de Cuentas Anuales en el Registro Mercantil. Se alarga hasta el 25 de noviembre de 2020,** si la aprobación de las Cuentas Anuales se aprueba en el periodo máximo de 25 de noviembre de 2020.

5. **Plazo mínimo para presentar el informe de auditoría.** Se pueden producir varios casos, pero en general, podemos resumir:

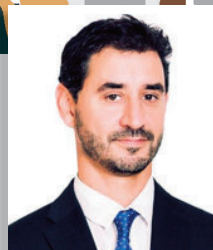
- a) Caso de que hubieran formulado las Cuentas Anuales antes del 14 de marzo de 2020 o durante el estado de alarma: Plazo mínimo se establece el **25 de junio de 2020.**
- b) Caso de que se hubieran formulado Cuentas Anuales el 25 de julio de 2020: Plazo **25 de agosto de 2020.**

El informe de auditoría debe entregarse en un plazo de acuerdo con el contrato firmado y de manera que permita cumplir con la finalidad para la que fue contratado (artículo 5.2 de la IAC).

En caso de que no se pueda cumplir con los mencionados plazos, por causas no imputables al auditor de cuentas, el artículo 7 del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, establece un procedimiento por el cual el auditor detallará en un escrito que deberá ser remitido a quien realizó el encargo de auditoría, las circunstancias y sus posibles efectos en la emisión del informe de auditoría. Dicho escrito deberá documentarse en los papeles de trabajo ■



ESTEBAN UYARRA ENCALADO
CEO Audinfor, S.L.



DAVID UYARRA DELGADO
CEO Ensys Consultores, S.L.

La inesperada y brutal irrupción de la pandemia que nos tiene aún confinados, impidiéndonos llevar una vida normal tanto a nivel particular como profesional, tendrá importantes y profundas secuelas, tanto en el ámbito sanitario, como en lo social y, sobre todo, en el económico. En este contexto los auditores no estamos libres de sus efectos, bien por la incidencia directa sobre la situación y futuro inmediato de nuestros clientes, como sobre nuestra forma de trabajar, que ha de enfrentarse a un futuro incierto, totalmente insólito, y a unos problemas sobrevenidos a los que se han de dar respuestas inmediatas.

Consideraciones previas

Una de las cuestiones que los auditores hemos tenido que afrontar, de forma inmediata, es cómo continuar con los trabajos en curso, seguir atendiendo a los clientes y adecuar nuestra práctica profesional al estado de alarma dictado por el Gobierno en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por un plazo inicial de 15 días y posteriormente prorrogado, que ha supuesto una situación de confinamiento y práctica paralización de la actividad económica. Situación que se ha producido justo cuando la mayoría de los encargos estaban en curso.

Señalar, como un dato contextual importante, el hecho de que la profesión desde hace dos años está inmersa en un debate sobre la necesidad de modernizar y mejorar sus procesos,

mediante la digitalización y la puesta en marcha de las nuevas tecnologías. Proceso en el que están directamente implicadas las corporaciones profesionales, que están llevando a cabo un gran esfuerzo para la divulgación e implementación de estas tecnologías.

En este contexto, y de forma repentina, ha aparecido el COVID-19, que ha cambiado nuestros esquemas de trabajo poniendo a prueba nuestra capacidad para responder a los nuevos desafíos que ha generado. El objetivo de este artículo es describir de forma resumida cómo la pandemia ha puesto a examen la adecuación y eficiencia del nivel de mecanización y digitalización de los despachos y firmas de auditoría, y la forma en la que muchas de ellas han respondido a las nuevas circunstancias.

La profesión desde hace dos años está inmersa en un debate sobre la necesidad de modernizar y mejorar sus procesos, mediante la digitalización y la puesta en marcha de las nuevas tecnologías. Proceso en el que están directamente implicadas las corporaciones profesionales, que están llevando a cabo un gran esfuerzo para la divulgación e implementación de estas tecnologías.

Impacto y respuestas técnicas adoptadas por los despachos y firmas de auditoría

Algunas firmas, incluidas las grandes, días antes de la declaración del estado de alarma, tomaron medidas preventivas de cierre de oficinas e instauración de sistemas de teletrabajo. En nuestro caso, preparamos y ensayamos un plan de emergencia ante el inminente confinamiento implantado en otros países, con el objeto de comprobar que, si se cumplía el peor de los escenarios, estábamos preparados para que todo el personal trabajara desde casa. En cambio, el Real Decreto del 14 de marzo pilló a muchos auditores con el pie cambiado, cogiéndoles totalmente desprevenidos lo que les obligó a diseñar de forma apresurada sistemas de teletrabajo no probados y raramente aplicados en la realización remota de los encargos.

Es obligado reconocer que en estos últimos años y gracias a la ayuda prestada por las corporaciones, se han dado pasos de gigante en la instauración de sistemas informáticos sustitutivos de los antiguos papeles de trabajo y de arcaicos sistemas de trabajo. Lo que sin duda ha facilitado de forma notable la instauración del trabajo en remoto. La adopción de aplicaciones específicas de auditoría, la dotación de modernos y más potentes ordenadores y la mejora de la conectividad a los servidores central ha contribuido a que la adaptación al nuevo *modus operandi* se haya realizado de forma no tan traumática. A ello también se ha de añadir el creciente acceso, siempre con las debidas restricciones, a las bases de datos contables y de gestión de nuestros clientes.

Sin embargo, tanto en las firmas de pequeña dimensión como en las de mayor tamaño, a tenor de los comentarios recibidos por sus responsables, los cambios implantados en los sistemas de trabajo y las dificultades sobrevenidas en las comunicaciones con los clientes no está siendo nada fácil, lo que ha puesto en evidencia determinadas deficiencias imprevistas que, en unos casos se han podido subsanar, a veces con dificultad, mientras que en otros deberán esperar a su adecuado tratamiento y aplicación una vez se normalice la actual situación.

Situación actual

El actual estado de confinamiento, cierre temporal de muchos de nuestros clientes y la adopción de ERTE para sus empleados, incluidos personal de administración, ha generado una serie de problemas añadidos que suponen importantes limitaciones y dificultades en la ejecución de nuestro trabajo. La obtención de evidencias o la realización de determinadas pruebas de carácter presencial, ha de ser sustituida, por procedimientos alternativos, incluidos los de tipo telemático, que no en todas las ocasiones son factibles.

En este momento, la gran mayoría de los auditores se encuentran en su domicilio, intentando realizar su trabajo con los escasos mimbres a su disposición y con problemas de coordinación con el resto de los equipos para resolver los problemas continuos que la actual situación plantea.

A lo anterior se ha de añadir la nueva experiencia que supone el teletrabajo y las dificultades que en muchos casos supone, no sólo por la necesidad de compaginar el trabajo con la vida familiar, especialmente cuando hay niños o personas mayores que atender, si no otros problemas como la disponibilidad y potencia de los accesos a Internet, al requerir de una buena, fiable y rápida conectividad vía Wifi. Problemas técnicos que han sido uno de los primeros retos con los que los auditores se han encontrado.

En algunos despachos y firmas que compatibilizan los servicios de auditoría con otros como los de asesoramiento integral a empresas (contable, laboral o fiscal) la situación se ha complicado de forma muy notable por la necesidad de atender las nuevas necesidades de los clientes en la tramitación de ERTEs, presentación de declaraciones fiscales, tramitación de préstamos o solicitud de las ayudas paliativas otorgadas por el Gobierno o por las Comunidades Autónomas.

Adecuación e idoneidad de las herramientas informáticas utilizadas

La situación insólita e inesperada que estamos viviendo, o más bien padeciendo, está poniendo en solfa la adecuación, suficiencia y, sobre todo, la eficiencia de los sistemas informáticos y de comunicación diseñados y aplicados por los despachos y firmas. A continuación, y de forma resumida se aborda una lista, no exhaustiva, de aspectos concretos relativos al grado de mecanización y la utilización de las nuevas tecnologías.

Herramientas aplicadas en los trabajos de auditoría

Como he indicado, las aplicaciones y sistemas informáticos diseñados para la organización, gestión y documentación de los trabajos de auditoría se han ido instaurando paulatinamente en los despachos, bien mediante software dedicado, o con desarrollos propios basados en hojas de cálculo. Sin

La opinión de Esteban Uyarra y David Uyarra

embargo, los actuales desafíos han evidenciado algunas carencias y dificultades operativas como ocurre con las hojas de cálculo y las limitaciones, al menos con versiones antiguas, que tienen para trabajar de forma multiusuario, limitación que también adolecen algunas aplicaciones de auditoría.

Otros problemas causados por la apresurada implantación del teletrabajo se han centrado en la diversidad de versiones de las aplicaciones Office instaladas en los portátiles provocando situaciones de incompatibilidad que podrían haberse resuelto previamente.

El tratamiento y gestión de grandes volúmenes de datos se ha topado también con dificultades técnicas importantes por las limitaciones de conectividad y velocidad de la red de Internet instalada en los domicilios que ha requerido negociar con los operadores para la instalación de mayor capacidad de transmisión de datos.

La digitalización en los trabajos y emisión de informes

Hace tiempo que la digitalización se ha impuesto en los trabajos de auditoría. El escaneo de la documentación y su tratamiento como evidencia es una práctica normal en nuestro quehacer diario, sin embargo, la actual situación ha generado nuevos retos. Uno de ellos es la utilización y validación de determinadas pruebas que, por la imposibilidad de acceder a los documentos originales, deben sustituirse por otras en soporte informático, como por ejemplo en el caso de la circulación de bancos mediante el acceso a otras fuentes como el CIRBE o información aportada vía banca electrónica.

Otro aspecto es el relacionado con la firma digital de los informes de auditoría. La consulta 3 del BOICAC 120 de diciembre 2020 establece procedimientos y cautelas para su realización y que son de plena aplicación en la situación actual. En este sentido es fundamental disponer del correspondiente protocolo para la confección, firma y envío al cliente de nuestro informe firmado digitalmente, siempre con las disposiciones de la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica.

De las comunicaciones telemáticas

Como se ha comentado, la calidad de la conectividad vía Internet es fundamental para sacar el máximo provecho del sistema de teletrabajo. La ubicación adecuada dentro de la vivienda, así como la conexión y velocidad contratada con el correspondiente operador, condicionan sobremanera la eficiencia en el tratamiento y envío de la información comparada con el resto del equipo de auditoría.

Uno de los aspectos a considerar en las conexiones a los sistemas centrales es el de la seguridad, lo que implica: a) disponer de sistemas antivirus permanentemente actualizados,

b) instalar las últimas versiones de Windows y, por último y fundamental, c) evitar la instalación o apertura de ficheros sospechosos. Estas cautelas se han de extremar cuando se utilizan ordenadores de mesa o portátiles personales para realizar las tareas del teletrabajo.

Otra de las cuestiones importantes a considerar y que está creando serios problemas en muchos despachos y firmas es el acceso a las bases de datos con la documentación e información de los encargos para el que existen básicamente tres sistemas: a) ubicación y acceso a la nube (Cloud), bien de carácter general (Dropbox, Drive, Onedrive, etc.) o a un servidor virtual contratado, b) mediante el acceso remoto a los servidores de la oficina central mediante una conexión VPN y d) utilización de discos externos con la información específica de los trabajos asignados por cada auditor.

Está claro que la tercera opción es totalmente desaconsejable, en cuanto impide el trabajo en equipo. Igualmente, la opción del Dropbox u otras parecidas adolecen de ciertas limitaciones de funcionamiento y ciertos riesgos de seguridad que se han de evitar.

Una adecuada y correcta elección sobre la conectividad y accesos a la información disponible en los servidores es fundamental. Su eficacia está siendo puesta a prueba por la actual situación.

También hay que señalar las dificultades que el sistema de teletrabajo está creando respecto a la realización de las copias de seguridad, sobre todo cuando se trabaja en local en lugar en la nube o se hace vía VPN. Aspecto éste sobre el que se han de establecer estrictos y bien definidos protocolos informáticos.

Para la gestión de los encargos

El confinamiento y la imposibilidad de realizar reuniones presenciales de trabajo dificulta la realización de una correcta coordinación, supervisión y revisión de los trabajos. Ahora, la asignación de tareas a los miembros de los diferentes equipos se ha de realizar vía telemática o telefónica, mediante aplicaciones específicas que pueden facilitar, por proyectos (encargos) y personas, la monitorización de las tareas a realizar, al objeto de no sólo dar las debidas instrucciones sino, y sobre todo, supervisar el grado de avance de los trabajos. Entre las aplicaciones más populares para la asignación de tareas y seguimiento de proyectos se encuentran dos: ASANA o TRELLO. Ambas son muy potentes y permiten usarlas en soportes como Ipad o smartphones.

La coordinación requiere una comunicación permanente con los miembros de los equipos, lo que puede llevarse a cabo a través de las muchas aplicaciones o apps disponibles, como Hangouts de Google, Telegram, Slack, Discord, o la utilizada por nuestra red, Synology Chat. La utilización de Whatsapp

para las comunicaciones internas es totalmente desaconsejable. El sistema que se adopte ha de permitir el envío de ficheros, documentos y enlaces, siendo aconsejable también que disponga de sistemas seguros y ágiles para tratar el envío de ficheros de gran tamaño, observando las debidas cautelas de seguridad.

Es fundamental la permanente coordinación entre los equipos de auditores en particular y con toda la organización en general lo que conlleva mantener constantes reuniones virtuales en las que los socios y gerentes transmitan instrucciones precisas, se comuniquen novedades y cambios metodológicos, o simplemente comentar el grado de avance de los trabajos y los problemas surgidos en su ejecución. Reuniones que pueden realizarse mediante diversos sistemas como Skype, Teams, Gotomeetig, o Google Meet, entre otros.

El control de los trabajos conlleva el cumplir con lo establecido por el decreto respecto al registro de la jornada laboral que, repito, se ha de cumplir escrupulosamente incluso en las situaciones de teletrabajo mediante los sistemas que cada despacho o firma tenga instaurado. Los responsables de su control deberán vigilar el correcto cumplimiento de esta obligación y la adecuada imputación de las horas a los diferentes trabajos, si bien se ha de reconocer las dificultades para su identificación y cuantificación en la actual situación de confinamiento domiciliario. Para esta labor existen herramientas como ForTiming, Time@Work, Woffu y otras.

No hay duda de que, tras la superación de esta crisis y la vuelta a la normalidad, los responsables de los despachos y firmas de auditoría van a replantear sus estrategias y planes de mecanización en base a la experiencia adquirida en la presente crisis.

Nuestra experiencia particular

Como se ha comentado, una semana antes de la declaración del estado de alarma preparamos y ensayamos un plan de emergencia como respuesta al posible cierre de las oficinas y a la necesidad tanto de atender a los clientes como continuar con los trabajos desde el domicilio vía teletrabajo. Se testaron todos y cada uno de los ordenadores, al objeto de verificar la actualización de los sistemas antivirus, la versión de los diferentes programas y la efectiva conectividad con el servidor central vía VPN. Plan de emergencia que se comunicó por escrito a todo el personal para su conocimiento y aplicación.

Ello no impidió que, durante los primeros días de aplicación del decreto, algunos empleados continuaron acudiendo a sus puestos de trabajo, bien por la necesidad de escanear determinada documentación como y sobre todo por la falta o inadecuada conexión a Internet en sus domicilios y que, afortunadamente se fueron solventando hasta que, en la actualidad, todo el personal funciona en remoto.

En cuanto a las comunicaciones con el exterior, cada empleado dispone de teléfono asignado en la oficina de forma que es posible funcionar de igual forma como si estuvieran en sus puestos habituales de trabajo.

En cuanto a los aspectos técnicos relacionados con los accesos, comunicaciones y realización diaria de las copias de seguridad, el departamento informático estableció los sistemas y protocolos para su funcionamiento vía remoto. Días antes de la declaración del estado de alarma, se contrató con el operador la ampliación de la velocidad de transmisión de datos.

En cuanto a la coordinación, diariamente se informa sobre los trabajos, se comunican nuevas instrucciones y una vez a la semana se tiene una reunión de coordinación para conocer el estado de los trabajos y las dificultades surgidas.

Comentarios y conclusiones

La crisis generalizada provocada por la pandemia del coronavirus ha obligado a los auditores a adaptar su hábitos y métodos de trabajo a las nuevas circunstancias y limitaciones sobrevenidas, lo que ha puesto a prueba el grado y eficiencia de la mecanización y digitalización de sus organizaciones. En muchos casos ha requerido de improvisados esfuerzos para resolver problemas técnicos de acceso y coordinación entre los equipos de trabajo, no siempre con los mejores resultados. Las limitaciones derivadas del cierre temporal de muchas de nuestras empresas clientes ha añadido una complicación adicional a la ya incierta y compleja situación.

No hay duda de que, tras la superación de esta crisis y la vuelta a la normalidad, los responsables de los despachos y firmas de auditoría van a replantear sus estrategias y planes de mecanización en base a la experiencia adquirida en la presente crisis. Determinadas iniciativas, como la del teletrabajo se incorporarán al acervo metodológico de muchos auditores, así como se pondrán en marcha otras que acelerarán el proceso de modernización de nuestros procesos de trabajo y la aplicación de las nuevas tecnologías, arrinconando viejos e inadecuados sistemas que el COVID-19 ha puesto en evidencia ■



Efectos del COVID-19 en las nuevas relaciones laborales del futuro

PEDRO ALONSO CHILLARÓN
Abogado laboralista Pich-Bnfix

26

El mundo que salga tras la pandemia se regirá por unas relaciones distintas a las que teníamos hasta ahora. El ámbito laboral no será una excepción. Muchas de las medidas que se han articulado o se han potenciado para combatir el virus es posible que se mantengan en el tiempo para apoyar la continuidad de la actividad productiva y el mantenimiento del empleo, tal y como detallaremos en el presente texto.

La promulgación del RD 463/2020 del estado de alarma y sus posteriores prórrogas, con las limitaciones de movimiento establecidas y las medidas de contención en el ámbito educativo, empresarial, laboral o recreativo, para intentar frenar la expansión de la Covid-19, han provocado una vorágine de Reales Decretos, que tratan de reducir las importantes consecuencias económicas y los efectos laborales que puedan derivarse de estas restricciones.

No en vano no hay que olvidar que la Organización Internacional del trabajo (OIT) ha estimado que la crisis económica derivada de la pandemia del coronavirus destruirá 195 millones de puestos de trabajo en todo el mundo durante el segundo trimestre del 2020. En España, sólo en el mes de marzo ya hay unos cuatro millones de trabajadores afectados por ERTE (Expediente de Regulación Temporal de Empleo de conformidad con la nomenclatura utilizada por el ya derogado RD 801/2011 pero tan extendida en la actualidad).

Con el objetivo de paliar estos tremendos efectos laborales, y dada la continua evolución de los acontecimientos y la con-

secuente urgente y extrema necesidad creada, se han dictado, desde el pasado 18 de marzo hasta el 1 de abril del ejercicio en curso, cinco reales decretos en el ámbito laboral, muchos de los cuales han sufrido constantes cambios, provocando una rápida obsolescencia normativa y causando en muchas ocasiones situaciones de incertidumbre jurídica con la correspondiente indefensión para todos los actores intervinientes en el marco de las relaciones laborales.

No es la intención de este artículo, hacer una recapitulación exhaustiva de las diferentes medidas adoptadas de carácter laboral, así como las numerosas medidas prestacionales adoptadas y los requisitos exigidos por los diversos Reales Decretos, ya que la simple enumeración de todo ello excedería el espacio reservado para este artículo.

Sin embargo, algunas de las medidas introducidas o potenciadas por la nueva reglamentación, a mi juicio perdurarán cuando esta crisis sanitaria haya desaparecido, por ser extrapolables como solución a otras situaciones venideras y cambiaran sustancialmente las relaciones laborales actuales.

Muchas empresas se han visto en la necesidad de optar por esta vía de prestación de servicio (teletrabajo) y han podido ya comprobar los beneficios de estas y los problemas asociados que conlleva.

Por tanto conviene resaltar aquellas que están destinadas a consolidarse: por un lado, **las medidas de adaptaciones de las jornadas laborales, en especial la posibilidad de realizar el teletrabajo** dada la digitalización forzosa que han llevado a cabo las empresas españolas debido a la emergencia sanitaria creada por la Covid-19; y, por otro lado, **el avance en procesos de “flexiguridad” pactada** como la agilización y flexibilización de los trámites de suspensión y reducción de contratos del art. 47 de Estatutos de los trabajadores, los citados ERTE.

En relación a la adaptación de la jornada, con la reforma del art. 34.8 del Estatuto de los trabajadores introducida por el Real Decreto-ley 6/2019 de uno de marzo, de medidas urgentes para garantizar la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres, el derecho a solicitar la adaptación de jornada dejó de estar supeditado a su posterior desarrollo en negociación colectiva, con lo cual cualquier persona trabajadora podrá solicitar la adaptación de la jornada de trabajo por motivos familiares incluida la prestación de su trabajo a distancia.

Pues bien, esta forma de prestación a distancia o **TELETRABAJO** se ha potenciado también por el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo para aquellas actividades que puedan realizar dicha modalidad de prestación, siempre que sea técnica y razonablemente posible y si el resultado de adaptación resulta proporcionado para las organizaciones.

En las anteriores circunstancias, se ha establecido con carácter preferente dicha modalidad de prestación de servicios con el objetivo, por un lado, de ejecutar las medidas de contención previstas por la normativa sanitaria contra el covid-19 y, por otro lado, garantizar al mismo tiempo la continuidad de la actividad empresarial y las relaciones laborales.

En consecuencia, muchas empresas se han visto en la necesidad de optar por esta vía de prestación de servicio y han podido ya comprobar los beneficios de esta y los problemas asociados que conlleva. A mi juicio, esto conllevará una fuerte digitalización de las empresas, para evitar próximas contingencias, y un aumento progresivo de la prestación a distancia en el futuro, con los correspondientes cambios en las relaciones laborales actuales donde hasta ahora la prestación de servicios presencial era la gran protagonista y el trabajo a distancia era residual.

Otra de las medidas, absolutamente necesarias es la flexibilización de los mecanismos de ajuste temporal para evitar despidos; es decir, los ya famosos **ERTE** y la clarificación de sus causas (fuerza mayor, económicas, técnicas, organizativas y productivas).

El capítulo II, del RD 8/2020 ha clarificado en cierta medida las causas motivadoras del procedimiento de suspensión de contratos, estableciéndose cuáles tendrán la consideración de fuerza mayor, con las consecuencias previstas en el artículo 47 del Estatuto de los trabajadores, las suspensiones de contratos y reducciones de jornada que tengan su causa directa en pérdidas de actividad como consecuencia de la Covid-19, incluida la declaración del estado de alarma, que impliquen suspensión o cancelación de actividades, cierre temporal de locales de afluencia pública, restricciones en el transporte público y, en general, de la movilidad de las personas y/o las mercancías, falta de suministros que impidan gravemente continuar con el desarrollo ordinario de la actividad, o bien situaciones debidas ligadas al contagio de la plantilla o bien a medidas de aislamiento decretadas por la autoridad laboral.

Si bien, al ser en la mayoría de los supuestos, la autoridad laboral competente para constatar la causa de fuerza, aquel órgano que determine las Comunidades Autónomas, en la práctica nos hemos encontrado con soluciones dispares ante casos muy similares a la hora de constatar la citada fuerza mayor.

Por otro lado, también en el art. 22 y 23 del RD 8/2020 se han recogido ciertas especialidades a los procedimientos ordinarios de suspensión y reducción de contratos recogidos reglamentariamente en el RD 1483/2012, acortando plazos y reduciendo el informe de la Inspección laboral a carácter potestativo cuando antes era preceptivo.

Si bien dichas especialidades eran necesarias, arrojan todavía muchas otras incertidumbres, como con quién negociar el periodo de consultas, en estos procedimientos, cuando no existen representación de los trabajadores. No se sabe con seguridad si la norma prima a los sindicatos más representativos del sector o si, por el contrario, la posibilidad de elegir entre una comisión *ad hoc* y los sindicatos más representativos del sector es un derecho subjetivo de los trabajadores de la empresa.

En todo caso, en mi opinión, dada la magnitud del problema, debemos avanzar aún más en dar más mecanismos de flexibilidad a las empresas y trabajadores para adaptarnos a los nuevos retos a los que nos enfrentamos con el covid-19, y con ello intentar evitar futuras quiebras de empresas y los máximos posibles despidos ■



Efectos de las medidas adoptadas en el ámbito concursal como consecuencia del "COVID-19"

ROBERTO NIÑO ESTÉBANEZ

Doctor en Derecho y Ciencias Sociales.

Magistrado especialista CGPJ en mercantil. Magistrado del Juzgado de lo mercantil núm. 8 de Barcelona

28

La declaración del estado de alarma el pasado catorce de marzo, motivada por la crisis sanitaria generada por el virus "COVID-19", ha dado lugar a la aprobación de diversas "normas de urgencia" para afrontar la grave crisis que está padeciendo España. Entre las normas de urgencia se encuentran las que inciden directamente en el procedimiento concursal.

Introducción

El pasado catorce de marzo se publicó en el BOE el RD 463/2020¹, mediante el que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el virus "COVID-19". Desde la promulgación de nuestra Constitución en 1978 (CE)², esta es la segunda vez que nuestra democracia tiene que afrontar la declaración de un estado de alarma. La primera vez tuvo lugar hace una década, motivada por la huelga de los controladores aéreos³. Por consiguiente, ya contábamos con un "antecedente real"⁴.

La aprobación de este primer Real Decreto y los que le han sucedido para acordar la prórroga del estado de alarma, encuentran su fundamento legal en la Ley Orgánica 4/1981 de 1 de junio, reguladora de los estados de alarma, excepción y sitio, que a su vez constituye el desarrollo legislativo del artículo 116 CE. Así las cosas, el marco normativo básico del estado de alarma en que nos encontramos está conformado por la Constitución, la Ley Orgánica 4/1981 y los Reales Decretos que han declarado el estado de alarma y sus prórrogas.

1. Entró en vigor el mismo día de su publicación. En el momento en que se cierra este comentario, 13 de abril de 2020, el estado de alarma sigue en vigor.

2. En vigor desde el día 29 de diciembre de 1978.

3. Acordado por el Real Decreto 1673/2010, 4 de diciembre.

4. Sobre el impacto de la declaración del estado de alarma en el ámbito de los derechos fundamentales –así como en otros ámbitos de trascendencia constitucional– recomiendo la lectura del blog del Dr. D. Miguel-Ángel Presno Linera, Catedrático de Derecho Constitucional en la Universidad de Oviedo, que puede ser consultado en la dirección de Internet <https://presnolinera.wordpress.com>. Quiero agradecer a mi director de tesis, Dr. D. Ignacio Gutiérrez Gutiérrez, que me haya sugerido su lectura.

En desarrollo de este marco normativo básico se han ido aprobando diversos decretos-leyes, algunos de los cuales contienen normas de urgencia que inciden directamente en el ámbito concursal.

Suspensión de los plazos procesales y de los plazos de prescripción y de caducidad

Las Disposiciones adicionales 2ª y 4ª del RD 463/2020 han establecido, a modo de regla general, que durante el estado de alarma quedan suspendidos: (i) los plazos procesales en todas las jurisdicciones; y (ii) los plazos de prescripción y de caducidad de cualesquiera acciones y derechos. Respecto de los primeros, el cómputo de los plazos se reanudará cuando finalice el estado de alarma, es decir, que los plazos procesales no han quedado sin efecto y por lo tanto una vez finalice el estado de alarma no serán concedidos íntegramente. No obstante, cada Juez puede acordar, durante el estado de alarma, la práctica de las actuaciones judiciales que considere necesarias para evitar perjuicios irreparables para los derechos e intereses legítimos de las partes en el proceso, incluidas, sobra decir, las partes personadas en un concurso, que es un proceso judicial.

Incidencia de las normas de urgencia en el ámbito concursal

Las normas de urgencia que inciden directamente en el procedimiento concursal las encontramos en los decretos-leyes 8/2020 (art. 43 y DA 10ª), 9/2020 (art. 2) y 11/2020 (DT 4ª). Pasamos a resumir los aspectos más relevantes de estas normas. Con esta finalidad distinguiremos los siguientes escenarios procesales:

- **Escenario pre concursal:** si el plazo del art. 5.bis LC ("3+1") vence durante la vigencia del estado de alarma, no hay obligación de solicitar la declaración de concurso voluntario durante la vigencia del estado de alarma. En este caso el deudor deberá solicitar la declaración de concurso voluntario dentro de los dos meses siguientes contados desde la finalización del estado de alarma.
- **Escenarios concursales antes del estado de alarma:** (i) en los concursos declarados antes del estado de alarma sólo se podrán realizar actuaciones procesales urgentes y necesarias para evitar perjuicios irreparables; (ii) en los concursos voluntarios presentados y no declarados el juez podrá declarar el concurso nuevo si la espera hasta la finalización del estado de alarma puede causar perjuicios irreparables para el deudor o para terceros (trabajadores); (iii) en los concursos necesarios presentados y no declara-

dos no procede su declaración porque no concurre situación de urgencia que justifique su tramitación (aun cuando se pidan simultáneamente medidas cautelares); (iv) en las comunicaciones del art. 5 bis LC presentadas y aún no tramitadas no procede dictar decreto teniéndolas por realizadas por no concurrir motivo de perjuicio irreparable; y (v) en las comunicaciones del art. 5 bis LC en las que ya se ha dictado decreto teniéndolas por realizadas, no se habrán de tramitar por razón de no concurrir motivo de perjuicio irreparable.

- **Durante el estado de alarma:** (i) está suspendido el deber –pero no el derecho– de presentar solicitud de declaración de concurso voluntario; (ii) y la solicitud de concurso necesario no se admitirá durante el estado de alarma.
- **Después del estado de alarma:** la solicitud de concurso voluntario seguirá el trámite “normal” pero con preferencia a las solicitudes de concurso necesario de fecha anterior a la solicitud de concurso voluntario pero que sean de fecha posterior al estado de alarma. Si la solicitud de concurso necesario fuera anterior al 14-3-2020, tendrá prioridad frente a la solicitud de concurso voluntario. La solicitud de concurso necesario no se admitirá hasta transcurridos dos meses desde la finalización del estado de alarma. La comunicación del art. 5.bis LC podrá tener lugar dentro de los dos meses siguientes al fin del estado de alarma.

29

Expedientes de regulación de empleo

- **Jurisdicción para su conocimiento (DT 4ª D-ley 11/2020):** (i) si antes del 2-4-2020 se ha dictado auto definitivo que resuelve el procedimiento del art. 64 LC, acordando las medidas de los arts. 22 y 23 del D-Ley 8/2020, dicho auto tiene plenos efectos legales para el reconocimiento de las previsiones económicas del Cap. II del D-Ley 8/2020; (ii) a partir del 2-4-2020 los procedimientos del art. 64 LC incoados y no resueltos y los presentados pero no incoados son competencia de la autoridad laboral, que continuarán su tramitación por el procedimiento y con las especialidades de los arts. 22 y 23 del D-Ley 8/2020. Las actuaciones previamente practicadas y el periodo de consultas que estuviera en curso o se hubiera celebrado conservarán su validez a los efectos del nuevo procedimiento.
- **Procedimiento (DA 10ª, ap. 2, D-Ley 8/2020):** desde 2-4-2020 no se aplica el procedimiento del art. 64 LC. El concepto de fuerza mayor temporal que traiga causa del Covid-19 se habrá de apreciar con arreglo a los parámetros contenidos en los arts. 22 y 23 D-Ley 8/2020 ■

5. A fecha de 13 de abril de 2020.



El impacto de la COVID-19 en la enseñanza

JUAN CARLOS DE MARGARIDA

Presidente de REDI-CGE

Secretario del Consejo General Economistas de España

30

La crisis sanitaria ha hecho un antes y un después en la forma de enseñar y estudiar de los alumnos. De la modalidad fundamentalmente presencial se ha pasado exclusivamente a la on-line

La aparición de la pandemia vírica de la Covid-19 ha sido el inicio de un antes y un después para la enseñanza, tanto universitaria como no universitaria, que ha visto suspendida su actividad presencial, de un día para otro, en pleno desarrollo del curso académico. La realidad es que el sistema de docencia mayoritario a nivel mundial se asienta en la formación presencial, sin embargo el confinamiento que estamos viviendo ha potenciado la docencia no presencial a un ritmo vertiginoso constatándose la falta de preparación y de adaptación del actual sistema educativo a la formación on line.

Con esta afirmación no queremos decir que la enseñanza a partir de ahora debiera ser fundamentalmente on line, pero sí que es una realidad que debe de tener un peso importante dentro del sistema formativo de nuestros colegios y universidades. Es necesario, por tanto, un cambio de mentalidad asentado en los sistemas tradicionales, teniendo en cuenta que ambos sistemas tienen ventajas y desventajas por lo que habrá que potenciar los primeros y reducir los segundos en aras a que el alumno adquiera los mejores conocimientos ba-

sados en la eficiencia y en la eficacia del desarrollo de la persona, al objeto de mejorar la sociedad en la que vivimos.

La verdad es que hasta el momento actual las plataformas tecnológicas al servicio de la docencia que tenían las Universidades, y los demás centros de enseñanza no universitaria, se habían mantenido en segundo plano siendo un complemento testimonial para la formación presencial en mucho de los casos. Sin embargo un sistema que era complementario ha pasado, desde el inicio del Estado de Alarma a causa de la Covid-19, a ser el único sistema posible en la realización de la docencia y evaluación de los alumnos.

Ante esta realidad, y para poder lograr cumplir con las exigencias del curso académico y finalizarlo con el mayor éxito, es necesario que el profesorado y los alumnos cambien el "chip" adaptándose lo mejor posible a la nueva situación en donde es determinante la forma de impartir clase y de transmitir los conocimientos y competencias por parte de los profesores, así como el sistema de trabajo empleado por parte de los alumnos.

La realización al mismo tiempo de ambos sistemas de docencia (presencial y on line) minimizaría las desventajas que surgen en cada uno de ellos si se llevaran a cabo de forma independiente.

Ahora bien, cuando pase esta situación excepcional de confinamiento, tenemos que haber aprendido que el sistema presencial y el on line de la enseñanza no es que puedan, sino que deben coexistir al unísono en aras a potenciar la formación y conocimientos de los alumnos. Para ello habrá que apostar por ambos sistemas al mismo tiempo, donde las ventajas que aportan cada uno de ellos sean determinantes para lograr el éxito.

En este sentido, la parte del tiempo que durante el desarrollo del curso académico se centre en la modalidad on line logrará que el alumno tenga flexibilidad al no depender de un horario rígido de clases, así como el disponer de un material accesible (ordenador y conexión a internet), el ahorrar tiempo en desplazamientos, y finalmente disponer de una amplia variedad de apuntes y materias que se imparten durante el curso académico. Así mismo la parte del curso académico que se centre en la modalidad presencial tendrá como valores añadidos: el tener al profesor en el aula que motivará e inspirará al alumno en sus tareas, la sociabilización con el resto de compañeros de estudios, y el control y ánimo del trabajo diario

al contar con un tiempo de trabajo y estudio delimitado y bien estructurado.

Además, la realización al mismo tiempo de ambos sistemas de docencia minimizaría las desventajas que surgen en cada uno de ellos si se llevaran a cabo de forma independiente. Así, en el sistema on line se reduciría la falta de socialización del alumno, así como la indisciplina y la falta de rendimiento si el alumno no fuera una persona muy organizada y con fuerza de voluntad para aprovechar el tiempo. Así mismo, en el sistema presencial se minorarían desventajas tan importantes como el coste ya que suele ser más elevado en la modalidad presencial, o bien la falta de herramientas tecnológicas tanto del alumno como del profesor y de los centros de enseñanza para poder llevar a cabo con éxito la formación del alumno.

En definitiva, cuando surgen situaciones excepcionales estas hacen que se lleven a cabo acciones excepcionales, que se encontraban a nuestro lado y no las teníamos en cuenta. La necesidad de supervivencia, a la hora de afrontar los problemas y dar soluciones, hace que logremos ver estas acciones excepcionales y tenerlas en cuenta para lograr los objetivos formativos necesarios, al objeto de que la generación actual de estudiantes adquiera los conocimientos, competencias y habilidades necesarias para lograr una calidad de vida a lo largo de su existencia ■

POTENCIA TU FORMACIÓN CONTINUA OBLIGATORIA

SELLO REA auditores

CAMPAÑA 2020

UTILIZADO EN MÁS DE 18.500 INFORMES DE AUDITORÍA

Año	Utilizado en
2017	1.925
2018	2.183
2019	2.752

identifícate

El Sello del REA Auditores es necesario para identificar tu formación y experiencia como auditor de cuentas miembro de la principal Corporación de Auditores de España, factor que puede ser decisivo para la contratación y realización de tus actuaciones profesionales.

Consulta el listado de actuaciones profesionales que requieren la utilización del SELLO REA



NÚRIA JOSA ARBONÈS
Interventora General de la Diputación de Girona

Los efectos de la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 en la **formación, aprobación y rendición de la Cuenta General de las Entidades Locales**

32

La declaración por Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, afectará tanto al contenido de la información financiera de la Cuenta General de las Entidades Locales del ejercicio 2019, como a los plazos para su formación, aprobación y rendición.

La Cuenta General es uno de los elementos de información de que disponen las Entidades Locales para la toma de decisiones económicas, a la vez que el medio a través del cual los responsables de la entidad responden de la gestión económico-financiera desarrollada ante quienes les proporcionan sus recursos y atiende a las necesidades de información de los usuarios.

Para que la información tenga valor debe ser fiable y adecuada, y se debe disponer de ella en el momento correcto.

La declaración por RD 463/2020¹ del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, afectará tanto al contenido de la información financiera de la Cuenta General del ejercicio 2019, como a los plazos para su formación, aprobación y rendición.

Sobre el contenido de la misma y con el fin de que la información que facilite sea fiable y adecuada se deberá valorar la necesidad de incorporar, en cada una de las memorias de

los distintos sujetos contables que integran la Cuenta General, información financiera sobre el COVID-19 en el apartado de hechos posteriores sobre condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que son de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

El estudio sobre el tratamiento de los efectos del COVID-19 en la **información financiera y en la auditoría elaborado por la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)**², enumera a título meramente orientativo el posible **contenido** de dicha información, teniendo en cuenta su necesaria adaptación a las circunstancias de cada entidad:

- Descripción de los efectos de la COVID-19 en la actualidad y el hecho de que haya retrasos en la emisión de la información financiera y la afectación a la actividad económica general, haciendo mención de los reales decretos-ley de alarma y en particular a aquellos que producen la dilación de plazos en el ciclo de información financiera o

factores compensadores de los negativos efectos económicos y sociales.

- La valoración de los recursos financieros afectados o la afirmación de que no están afectados.
- En su caso, indicación de que no es posible valorar los efectos sobre las áreas contables relevantes o bien la valoración conseguida.
- El mantenimiento del principio de empresa en funcionamiento o de lo contrario la presentación con principios de liquidación y la modificación de la información financiera si esto sucede.

Por otra parte, si se espera que la Cuenta General aporte valor en la gestión y el control, se hace imprescindible que su **aprobación y rendición** se aproxime temporalmente lo más posible al ejercicio económico al que hace referencia.

Con la regulación actual las fechas para su aprobación y remisión al Tribunal de Cuentas (TCu) o a los órganos de control externo autonómicos (OCEX) se sitúan en el mes de octubre del ejercicio siguiente al que hacen referencia, y la realidad que se impone en el mayor parte del sector local, es la nula utilidad de la Cuenta General para la toma de decisiones, función que asume en muchos casos la Liquidación del Presupuesto, ya que la misma debe estar confeccionada antes del primer día de marzo del ejercicio siguiente.

El propio TCu en el informe de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales del ejercicio 2016³, reitera la recomendación, hecha ya en informes anteriores, sobre la necesidad de modificar los plazos de tramitación y rendición de la Cuenta General de las Entidades Locales.

Este desfase temporal, para la Cuenta General del ejercicio 2019, se va a ver agravado por la declaración del estado de alarma para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

La **suspensión de plazos** genérica para la tramitación de los procedimientos de las entidades del sector público prevista en la Disposición Adicional 3ª del RD 463/2020, se concreta posteriormente en el artículo 48 del RDL 11/2020⁴, donde regula la remisión de las cuentas por las entidades de derecho público del sector público estatal a la IGAE, así como su remisión al TCu, y establece que esta regulación para el sector público estatal será también de aplicación al sector público local.

Las condiciones sobre la suspensión de los términos y la interrupción de los plazos que regula el mencionado artículo 48 en relación a la formulación, aprobación y remisión de la Cuenta General de las Entidades Locales del ejercicio 2019 son las siguientes:

- Las entidades o órganos sujetos a la obligación de rendir cuentas deberán procurar la formulación y rendición de las cuentas dentro de los plazos previstos por la normativa.
- Los plazos quedaran suspendidos desde la declaración del estado de alarma y se reanudará su computo cuando desaparezca dicha circunstancia o se ampliará el plazo previsto en un periodo equivalente al de la duración efectiva del estado de alarma, siempre que debido a la situación generada por el estado de alarma:
 - alguna de las entidades o órganos sujetos a la obligación de rendir cuentas no puede rendirlas debidamente autorizadas antes del 15 de mayo de 2020, si así fuese acordado, y el cuentadante (presidente de la entidad local, presidentes o directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales, o presidentes del consejo de administración o liquidadores de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local) comunique esta situación ante el órgano interventor local.
 - la Entidad Local no puede dar cumplimiento con los plazos previstos para la remisión de la Cuenta General del ejercicio 2019, si así fuese acordado, y el presidente de la entidad local comunique esta situación ante el TCu u OCEX.

En conclusión, se deberá incorporar, en la memoria de los estados y cuentas de cada uno de los sujetos contables que forman la Cuenta General de la Entidad Local, la información significativa sobre los efectos de la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, y si las cuentas ya han estado formuladas, estas habrán de ser reformuladas, y en todo caso, los cuentadantes deberán procurar la formulación y rendición de las cuentas dentro de los plazos previstos por la normativa, y si no fuese posible deberán tramitar la oportuna suspensión de los plazos de acuerdo con lo previsto en el artículo 48 del RDL 11/2020 ■

1. Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

2. Estudio sobre el tratamiento de los efectos de la COVID-19 en la información financiera y en la auditoría elaborado por la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado. <https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Paginas/inicio.aspx>

3. Informe del Tribunal de Cuentas número 1287 de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2016, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación aprobado, por el Pleno del Tribunal en su sesión de 27 de septiembre de 2018. <https://www.tcu.es/repositorio/9bc93416-f432-4995-8e20-25cdb4dcbf88/11287.pdf>

4. Real Decreto-Ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19.



Llega la hora de entonar el “resistiré” empresarial

ERNESTO MARTÍNEZ, CIA, CRMA

Presidente del Instituto de Auditores Internos de España

34

La era post Covid-19 obliga a replantearse objetivos, generar y aplicar nuevas estrategias empresariales. Es el momento de ejercer un liderazgo que asuma los cambios necesarios y prepare a la empresa para ser resiliente. El papel de Auditoría Interna es necesario, ahora más que nunca, para asesorar y supervisar la implementación de Planes de Continuidad de Negocio que faciliten su recuperación tras la crisis.

Son tiempos de cambio, la crisis sanitaria del Covid-19 ha traído consigo un nuevo escenario social y económico que nadie podía vislumbrar al comienzo de 2020. Una situación excepcional que nos obliga a replantearnos el futuro. Tras el confinamiento llega la hora de iniciar la vuelta a la normalidad, un camino que será gradual y distinto para cada país y sector.

Las empresas encaran ahora el futuro entonando su particular *Resistiré*. Se impone la resiliencia como fórmula para afrontar la adversidad, sobreponerse a ella e incluso salir fortalecidos. Aquellas compañías que asuman que el cambio es inherente a la sociedad, al trabajo y a la forma de producir podrán considerar este momento como una oportunidad de crecimiento y no sólo como una amenaza.

Los riesgos son como los virus, es clave detectarlos, identificarlos y analizar su velocidad de contagio. Auditoría Interna ha desarrollado en la fase inicial de esta pandemia un papel fundamental evaluando riesgos y Planes de Continuidad de

Negocio (PCN) para minimizar el impacto y facilitar la respuesta de la organización ante la crisis. Los auditores internos realizan un análisis en profundidad de la operativa de las entidades, teniendo en consideración todos los aspectos y elementos necesarios para determinar qué actividades o procesos han de recuperarse y en qué orden después de la crisis, así como la puesta en marcha de las soluciones que lo permitan. La Auditoría interna, cuando está en juego la pervivencia de la propia empresa, adquiere un papel fundamental.

Soluciones para tiempos excepcionales

Una actitud preventiva es primordial para tratar de mitigar el impacto que puedan provocar situaciones excepcionales durante la desescalada y ayudar así a la recuperación de la actividad. Las empresas que se enfrentan a los riesgos de manera exitosa son las que previamente han hecho sus deberes y disponen de las medidas adecuadas. **Contar con un mapa de riesgos permanentemente actualizado es clave** para ob-

servar desplazamientos de riesgos, detectar nuevas amenazas y analizar la interrelación y velocidad de contagio entre ellos.

El entorno empresarial actual es complejo y exige a las compañías que quieran competir que estén debidamente preparadas. Cualquier empresa, además, cuenta con múltiples interdependencias y conexiones –como ha quedado en evidencia con la crisis del coronavirus–. Todo está interrelacionado y la materialización de una amenaza con consecuencias desastrosas afecta, sin lugar a duda, a todo el entramado con el que se relaciona.

Los auditores internos protegemos los principales activos de una empresa –las personas, la información, la capacidad de hacer negocios y la imagen y reputación– para mitigar el impacto en las actividades del negocio. Según un reciente sondeo realizado por el Instituto de Auditores Internos, la crisis del coronavirus ha cambiado nuestras prioridades de trabajo. **Más del 70% de los encuestados consideran que la evaluación de medidas que garanticen la protección de personas y activos y la evaluación de planes de gestión de crisis y de continuidad de negocio se han convertido en cruciales.** De hecho, son disciplinas que durante la última década han cobrado mayor relevancia en las empresas, conscientes del papel esencial que juegan en la supervivencia y resiliencia de las organizaciones.

Las medidas que se tomen en consecuencia deben estar enfocadas a la gestión de los riesgos y a las oportunidades que ofrece el nuevo escenario, para facilitar que se puedan dar soluciones ágiles que probablemente reduzcan significativamente el impacto de cualquier riesgo materializado.

En el actual panorama, Auditoría Interna detecta como riesgos más relevantes las incidencias en la cadena de suministro, la liquidez, el riesgo operacional y la ciberseguridad. Garantizar el suministro es esencial y crucial para satisfacer la demanda y poder arrancar nuevamente; la liquidez es el oxígeno; el riesgo operacional puede ocasionar una interrupción del negocio que sería nefasta ahora que vuelve a arrancar la actividad; y las vulnerabilidades en la ciberseguridad pueden destruir la reputación en un momento en el que la confianza es clave, además de generar riesgos asociados de incumplimiento y multas. **Hay que seguir prestando atención al riesgo de fraude,** porque la pandemia es el caldo de cultivo propicio, como recordaba la Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) y el Instituto Global de Auditores Internos (IIA).

Es necesario que el auditor interno, por un lado, evalúe con ojo crítico el mapa de riesgos y verifique que la organización ha puesto en práctica las medidas y procesos de control in-

Una actitud preventiva es primordial para tratar de mitigar el impacto que puedan provocar situaciones excepcionales durante la desescalada y ayudar así a la recuperación de la actividad. Las empresas que se enfrentan a los riesgos de manera exitosa son las que previamente han hecho sus deberes y disponen de las medidas adecuadas.

terno de manera adecuada (incluidos los canales de denuncia); y por otro, garantice que los trabajos contemplados en el Plan de Auditoría Interna responden a las nuevas situaciones identificadas en el mapa de riesgos.

Todo cambia, nada permanece inalterable

Para afrontar con éxito el proceso de desescalada no hay que perder de vista el horizonte al que se va, el punto final. Y ese final, post COVID-19, parece que va a ser bastante distinto a lo que teníamos antes de que estallara la pandemia. Así que **debemos analizar qué nuevas tendencias surgen con vocación de ser permanentes y qué lecciones se pueden aprender** de los últimos meses para ayudar a construir empresas que estén más preparadas y sean resilientes.

Hay que preparar el futuro. Los auditores internos, con su visión global y transversal, pueden ayudar a la organización aportando otras perspectivas y puntos de vista sobre los diferentes escenarios con un enfoque combinado de riesgo y oportunidad. Y no solo debemos contemplar nuestro propio escenario, sino también el de los demás. La globalización es, ahora más que nunca, una realidad.

Llega la hora de reiniciar la actividad empresarial. En la desescalada confluyen la pervivencia de los planes de gestión de crisis y continuidad de negocio (la herida sigue abierta y todavía no se pueden olvidar los protocolos) con la vuelta a una nueva realidad. Esta requiere a las compañías grandes cambios e importantes inversiones como las destinadas a garantizar la seguridad de empleados y clientes. Por otro lado, prever la demanda será complicado y habrá que ser flexible para ir afinando poco a poco, calibrando los escenarios planificados con la evolución real del día a día.

Esta crisis nos presenta una oportunidad, el presente ha cambiado y, por ende, el futuro. Esto nos obliga a replantear objetivos, generar y crear nuevas estrategias, y asumir un liderazgo empresarial que se haga cargo de los cambios necesarios y que nos exigirá a todos altas dosis de flexibilidad ■

Economistas auditores con la sociedad frente al coronavirus

Selección de comunicaciones y formación on line realizada por REA Auditores desde 13 de marzo a 10 de mayo de 2020.

3
Comunicaciones
DT

10
NOTAS DE
AVISO

9
AUDITORES
EXPRESS

3
INFOREA

+250
CONSULTAS
ATENDIDAS

18
WEBMINAR Y
FORMACIÓN
ON LINE

COMUNICACIÓN DEL DEPARTAMENTO TÉCNICO · Nº 101 · 17 de Marzo 2020

Reproducida íntegramente en el anterior número de News REA Auditores, de marzo de 2020.

COMUNICACIÓN DEL DEPARTAMENTO TÉCNICO · Nº 102 · 31 de Marzo 2020

Posibles efectos en auditoría de las consecuencias del coronavirus

Introducción

Los efectos del coronavirus 2019 (COVID-19) continúan evolucionando rápidamente y todavía no se pueden determinar en toda su extensión. En España han dado lugar al RD 463/2020 de 14 de marzo, que ha decretado el estado de alarma.

De acuerdo con el artículo 40 del RDL 8/2020, de 17 de marzo, el plazo para la formulación de las cuentas anuales, ordinarias o abreviadas, individuales o consolidadas, así como el resto de los informes que sean legalmente obligatorios por la legislación de sociedades, queda suspendido hasta que finalice el estado de alarma, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar desde esa fecha (se ha realizado una consulta al ICAC sobre la posibilidad de que las entidades puedan formular sus cuentas durante el tiempo en el que esté vigente el periodo de estado de alarma, estamos a la espera de una contestación al respecto).

Este documento pretende abordar un primer análisis sobre las implicaciones de esta situación en diferentes aspectos de los trabajos de auditoría de cuentas; se trata de un punto de partida que deberá revisarse conforme vaya evolucionando la situación.

Está claro que el COVID-19 ya ha tenido un impacto significativo en los mercados empresariales y financieros en el mundo, y va a tener implicaciones contables para muchas entidades. Por otra parte, las entidades y los auditores de cuentas nos enfrentamos a dificultades prácticas, los

primeros en relación con la elaboración de las cuentas y los segundos para su verificación, debido al confinamiento e imposibilidad de desplazarse físicamente, realizar reuniones presenciales o acudir a las oficinas de las entidades. Esto significa que se deberán desarrollar procedimientos de auditoría alternativos para obtener la evidencia de auditoría necesaria y suficiente.

El COVID-19 supone que existirán áreas de riesgo especiales a las que los auditores de cuentas deberán prestar especial atención; tales como gestión continuada y las perspectivas futuras de la entidad ante la incertidumbre sobre la economía cercana, nacional y global.

Otro aspecto a considerar es cómo el auditor de cuentas obtiene evidencia de auditoría suficiente y apropiada, reconociendo que la planificación de auditoría tendría, en determinadas situaciones, que ser modificada y realizar otros procedimientos alternativos.

También puede requerir que el auditor reevalúe las Cuestiones Clave de la Auditoría (si se trata de una EIP) o los AMRA (en el caso de Entidades no EIP), que pueden cambiar o modificarse hasta el momento de la firma del informe de auditoría. En estas situaciones es posible que debamos obtener evidencia e información adicional de los órganos de gobierno de la entidad.

Para las auditorías de los ejercicios cerrados antes de febrero 2020¹, el auditor debe comunicar a la entidad

1. Instituciones europeas de contabilidad y auditoría sugieren que, a efectos de contabilidad y auditoría, la fecha coincidiría con la declaración de emergencia sanitaria internacional, realizada por la OMS: 30 de enero de 2020.

auditada la importancia de una revelación completa de este hecho posterior; el efecto del COVID-19. En estos momentos de transparencia de la información financiera y no financiera, la falta de información en las cuentas anuales (con la consecuente salvedad por omisión de información en el informe de auditoría) no es deseable para los usuarios de la misma.

Si bien dependerá de la entidad auditada en cada caso, algunos de los efectos que se pueden dar en las empresas podrían ser:

- Interrupciones en la producción.
- Interrupciones en la cadena de suministro.
- Falta de disponibilidad de personal por limitaciones de acceso al puesto de trabajo o enfermedad.
- Expedientes de regulación temporal de empleo.
- Reducciones en ventas, ingresos o productividad.
- Cierre de instalaciones y tiendas.
- Retrasos en los planes de desarrollo.
- Problemas de financiación.
- Aumento de la volatilidad en el valor de los instrumentos financieros.
- Turismo reducido, paralización de viajes no esenciales, deportes, actividades culturales y otras actividades de ocio.
- Problemas de logística a consecuencia de las interrupciones en desplazamientos y de la movilidad en general.

Además, las entidades deberían considerar que los efectos cada vez más amplios de COVID-19 van a afectar de manera global a sus proyecciones y presupuestos futuros, en la gran mayoría de los casos a la baja.

Las entidades deben evaluar su exposición al riesgo de que los acontecimientos recientes puedan afectar a su información financiera. En concreto, las cuentas anuales que se formulen respecto al ejercicio económico 2019 (cierre habitual, 31 de diciembre de 2019) deberán contener revelaciones de todos los efectos materiales de COVID-19. Debido a esto, el auditor deberá aplicar procedimientos de auditoría sobre esta información adicional.

Debemos ser conscientes de la excepcionalidad de la situación, siendo sensibles a la situación de las entidades auditadas y transmitirles la necesidad de obtener una evidencia de auditoría suficiente y necesaria para alcanzar

nuestra opinión, que supondrá la necesidad de más tiempo y esfuerzo que en situaciones normales.

Planificación del trabajo de auditoría

Las NIA-ES que pueden estar afectadas y que debemos considerar, son:

- NIA-ES 300, sobre Planificación de la auditoría de estados financieros.
- NIA-ES 315, sobre Identificación y Valoración de riesgos de incorrección material.
- NIA-ES 330, sobre respuesta a los riesgos valorados.
- NIA-ES 540 sobre Estimaciones Contables.
- NIA-ES 560 sobre Hechos Posteriores.
- NIA-ES 570 (R) sobre Empresa en Funcionamiento.

El primer caso conocido de COVID-19 se produce en China en diciembre de 2019 y los primeros casos en España son de enero de 2020.

En el apartado de hechos posteriores de este documento desarrollamos cómo se debe tratar este hecho posterior y cómo afecta en el trabajo del auditor y, en su caso, en el informe de auditoría (NIA-ES 560).

En el caso de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (en adelante firmas de auditoría) del REA Auditores, por la dimensión y complejidad de la entidad auditada², podemos encontrar en alguna de estas dos situaciones:

- Que se haya realizado un trabajo interino y se disponga de una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, que guíe el desarrollo del plan de auditoría. En este caso, el auditor deberá actualizar y hacer los cambios pertinentes en su estrategia³ así como documentar dichos cambios⁴.
- Que aún no se haya iniciado la planificación de auditoría, al llevar a cabo todo el trabajo en 2020 deberá ser tenida en cuenta esta problemática desde el primer momento.

El auditor de cuentas debe incrementar su escepticismo profesional, además estos hechos pueden afectar al cálculo de la importancia relativa (NIA-ES 320), a la evaluación de los riesgos, los procedimientos a llevar a cabo, etc. Por ello, debemos ser conscientes que en las auditorías del ejercicio 2019 la planificación sufrirá un cambio respecto a ejercicios anteriores⁵ y la participación de los miembros del equipo de mayor experiencia, es esencial⁶.

2. Véase apartado A.1 de la NIA-ES 300

3. Véase apartado 10 de la NIA-ES 300

4. Véase apartado 12 de la NIA-ES 300

5. Véase apartado A.13 de la NIA-ES 300

6. Véase apartado A.4 de la NIA-ES 300

Consideraciones de Auditoría

El COVID-19 puede afectar en alguno de los siguientes aspectos en las auditorías que se encuentran en marcha, o contratadas y pendientes de realizar:

- Incorporación de riesgos de incorrección material en los estados financieros, por el impacto del COVID-19 en las cuentas anuales del ejercicio auditado y en la continuidad del negocio.
- Necesidad de replanificar las auditorías en curso, actualizando la identificación y evaluación de riesgos que pudieran resultar afectados.
- Aumentar los procedimientos de hechos posteriores para dar respuesta a los nuevos riesgos.
- Analizar con riguroso escepticismo los planes de contingencias previstos o elaborados por las empresas, bajo la perspectiva del principio de empresa en funcionamiento.
- En particular, considerar el potencial impacto en los siguientes riesgos:
 - Riesgos de liquidez.
 - Riesgo de suficiencia de personal adecuado para mantener la producción y servicios.
 - Riesgo de incapacidad o imposibilidad de dar cobertura mediante teletrabajo, y posibles efectos de los expedientes de regulación de empleo, temporal o permanente.
 - Riesgo de incumplimiento de compromisos asociados a contratos.
 - Roturas de stock y de la cadena de suministro.
 - Riesgo en las estimaciones contables, deterioros, determinación del valor razonable de activos, etc.
 - Riesgo de continuidad de la actividad y del negocio.
 - Riesgo que pueda generar el teletrabajo para el propio auditor.

Para evaluar los posibles cambios en nuestra planificación del trabajo de auditoría, puede también ser útil tener en cuenta el apartado 3 de este documento *"Aspectos contables con impacto en la ejecución del trabajo de auditoría"*.

El objetivo de este documento no es desarrollar las NIA-ES afectadas en la planificación, sino destacar algunos aspectos a tener en cuenta;

- **Indagaciones ante la dirección y otro personal de la entidad que, a juicio del auditor, pueda disponer de**

información que pueda facilitar la identificación de los riesgos.

Se deben mantener reuniones con la dirección y documentar el resultado de las indagaciones respecto a la toma de decisiones en todas las áreas: laboral, fiscal, gestión de RRHH, legal, financiera, planificación de la actividad, y su compromiso y responsabilidad social, por parte de los órganos de gobierno de la entidad auditada. Los responsables de Gobierno de la entidad, incluidas aquellas que son pequeñas y medianas empresas, son ya conocedoras de cómo les puede afectar esta crisis y están evaluando líneas de actuación

- **Obtener de la dirección información sobre cómo se va a celebrar la reunión del Órgano que formula las cuentas anuales.**

El auditor debe conocer los planes y procedimiento de celebración de dicha reunión, fechas previstas⁷, y cómo se le van a facilitar al auditor las cuentas anuales firmadas por los miembros de dicho Órgano.

El auditor ha de hacer el seguimiento de la crisis, las medidas a adoptar, la eficacia de las medidas adoptadas, y en su caso, analizar otras más drásticas, si llegase el caso.

En el caso de pequeñas y medianas empresas, los consejos de administración son reducidos, incluso pueden estar constituidos por un administrador único, e igualmente verse afectado por el COVID-19. Por ello, debe evaluarse, conjuntamente con los asesores legales, posibles situaciones de fuerza mayor y sobrevenidas para mitigar posibles contingencias.

En el caso de falta de firma de alguno/s administradores el auditor debe asegurarse del motivo y que no se debe a otro tipo de circunstancias distintas del COVID-19 (como diferencias, litigios entre socios y administradores, u otras y que así se indica en las cuentas anuales.

- **Auditoría de estados financieros de grupos.**

Cuando el auditor sea el socio a cargo de la auditoría del grupo, al ser responsable de la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría del grupo de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, deberá comunicar a los auditores de los componentes los procedimientos adicionales diseñados para la identificación de hechos ocurridos entre la fecha de la información financiera de cada componente y la fecha del informe de auditoría de las cuentas anuales del grupo, que puedan hacer necesario ajustar las cuentas anuales del grupo o revelar información al respecto, así como otros cambios en la planificación global y los nuevos

7. Ténganse en cuenta los artículos 40 y 41 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

plazos de entrega, como consecuencia del COVID-19. Esta comunicación se realizará lo antes posible para que el informe de auditoría de las cuentas del grupo pueda cumplir con su finalidad⁸.

Por su parte, los auditores de los componentes, deben obtener confirmación de posibles modificaciones a las instrucciones recibidas en su momento, en cuanto a procedimientos, alcances, plazos e informes, etc.

• Fraude

- En la situación actual se puede incrementar el riesgo, en los estados financieros, de que puedan producirse incorrecciones por fraude o error. En el caso del fraude, el auditor debe obtener una seguridad razonable de que los estados financieros, en su conjunto, están libres de ellos. Por ello, y teniendo en cuenta que no serán las únicas, podemos establecer una serie de consideraciones encaminadas a alterar los resultados de la entidad, mejorar los ratios de liquidez y la situación de empresa en funcionamiento, etc., sin prejuzgar a los miembros del órgano de gobierno de la entidad. En principio, existe riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos, por ello el auditor evaluará cómo puede afectar y a qué tipos de ingresos, de transacciones generadoras de ingresos o de afirmaciones⁹.
- El auditor debe ser más escéptico en la valoración de las estimaciones contables en busca de sesgos y evaluar si las circunstancias que han dado lugar al sesgo, si lo hubiera, representan un riesgo de incorrección material debida a fraude.
- Es posible que el trabajo de auditoría haya de llevarse a cabo en situaciones excepcionales, con recursos humanos limitados del cliente o del despacho del auditor, con un menor tiempo en las oficinas de la entidad auditada, o incluso teletrabajando, que puede afectar al escepticismo profesional necesario.
- Por ello, se debe incrementar el escepticismo del auditor ante la manipulación, falsificación o la alteración de los registros contables o de la documentación soporte a partir de los cuales se preparan las cuentas anuales¹⁰. En este sentido, han de considerarse situaciones como: ausencia de documentos, documentos que parecen haber sido alterados, partidas de conciliación significativas no explicadas, respuestas incongruentes, vagas o poco verosímiles de la dirección o de los empleados en las indagaciones o procedimientos analíticos realizados,

discrepancias inusuales entre los registros de la entidad y las respuestas de confirmación, relaciones difíciles o inusuales entre el auditor y la dirección, entre otras¹¹.

- Debe hacerse hincapié en las relaciones inusuales o inesperadas¹², asientos próximos al cierre o de importes no esperados.
- Se ha de tener en cuenta cambios de criterios contables, en la clasificación de las cuentas, forma de presentación o de la revelación de la información de las cuentas anuales¹³.
- Se han de tener en cuenta los saldos, transacciones y operaciones con terceros países en los que el auditor pueda tener dificultades de obtención de evidencia de auditoría.

• Obtención de evidencia de auditoría

Los auditores deben considerar cómo reunir evidencia de auditoría suficiente y adecuada, y en la situación actual deben considerar que pueden necesitar cambiar el enfoque de auditoría y desarrollar procedimientos alternativos, particularmente en trabajos de auditoría de grupos con componentes a los cuales el acceso a la información esté restringido. El tema de la obtención de evidencia es necesario que sea considerado respecto al informe de auditoría y ver, en su caso, si es necesario emitir una opinión de auditoría modificada. El auditor debe prever un mayor uso de la tecnología para compartir datos u organizar reuniones virtuales. La NIA-ES 500 sobre "Evidencia de auditoría" proporciona detalles al respecto.

39

Aspectos contables con impacto en la ejecución del trabajo de auditoría

Si bien en este documento se abordan las consideraciones contables sea cual sea la fecha de cierre, se ha prestado especial atención al análisis de estos factores en los cierres de ejercicio a 31 de diciembre de 2019, por lo que adquiere gran relevancia la NRV 23ª del PGC sobre hechos posteriores. Conforme a lo que señala dicha norma, pueden existir dos tipos de hechos posteriores al cierre del ejercicio:

- *"Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales. Estos hechos posteriores **motivarán** ...*

8. Véanse apartados 38 y 39 de la NIA-ES 600.

9. Véase apartado 26 de la NIA-ES 240.

10. Véase apartado A-3 de la NIA-ES 240.

11. Véase anexo 3 de apartado A.49 de la NIA-ES 240.

12. Véase apartado 22 de la NIA-ES 240.

13. Véase apartado A.3 de la NIA-ES 240.

un ajuste, información en la memoria o ambos.” Este tipo de hechos se conocen normalmente como de TIPO 1.

- “Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto **condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste** en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior **conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.**” Estos hechos se conocen normalmente como de TIPO 2.

¿Es el brote de Coronavirus un hecho posterior que requiere ajuste para los ejercicios finalizados el 31 de diciembre de 2019?

El Coronavirus existía al 31 de diciembre de 2019 en China. Sin embargo instituciones europeas de contabilidad y auditoría, sugieren que el impacto es internacional como consecuencia de la declaración de emergencia sanitaria internacional de la OMS, el 30 de enero de 2020.

En España, este hecho posterior surgió después del 31 de diciembre de 2019, y por ello entendemos que el brote de coronavirus no es un hecho que requiera ajuste en el periodo que finaliza el 31 de diciembre de 2019 por lo que, con carácter general, no será necesario realizar ningún ajuste sobre las cifras reconocidas en las cuentas anuales del 31 de diciembre de 2019¹⁴.

No obstante, a los efectos de la información a incluir en la memoria, habrá de estimarse el efecto del coronavirus, no para ajustar las CCAA a 31 de diciembre, pero sí para incluir la información necesaria sobre el deterioro posterior que hubieran podido sufrir determinados activos en el momento de formular las cuentas anuales. Esta información se mostrará principalmente en la nota de Hechos Posteriores de la memoria de las cuentas anuales y, en su caso, en la nota de Aplicación del Principio de Empresa en Funcionamiento, así como, de ser de aplicación, al contenido del Informe de Gestión.

En relación con los cierres anteriores a febrero de 2020, entendemos que el COVID-19 sería un hecho posterior no ajustable, dado que se debe a condiciones que no existían al cierre del ejercicio. No obstante, se deberá incluir en la memoria, en las notas donde sea aplicable o en la de hechos posteriores, información respecto a la naturaleza de los impactos y una estimación (si se pudiera realizar) del efecto que podría tener. Evaluando, asimismo, su impacto en la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

El reconocimiento contable de los impactos relacionados con el coronavirus variará en cada entidad.

Las entidades deben evaluar los posibles efectos derivados de COVID-19, y en consecuencia el auditor habrá de tenerlo en cuenta en su trabajo, en relación, entre otros, con los siguientes aspectos:

ESTIMACIONES REALIZADAS E INCERTIDUMBRES

Dependiendo de las circunstancias específicas de una entidad y en especial de su/s actividad/es económica/as, algunos de los puntos que se tratan en este apartado pueden ser susceptibles de necesitar estimaciones adicionales o sufrir incertidumbres significativas, que requieran su revelación en las cuentas anuales.

Los posibles efectos del COVID-19 normalmente se incluirán en el apartado de la memoria “Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre” de la nota “Bases de presentación de las cuentas anuales”. En este apartado, además de detallar el posible impacto del COVID-19 en la aplicación del principio de empresa en funcionamiento (ya se venía haciendo en empresas con situación patrimonial irregular o pérdidas recurrentes significativas, entre otros), se deberá indicar la naturaleza y el importe de cualquier cambio en una estimación contable motivado por el mismo que sea significativo y que afecte al ejercicio 2019 **o se espera pueda afectar a los ejercicios futuros**. Puede darse el caso de que no se pueda estimar el impacto en ejercicios futuros, circunstancia que, de darse, se deberá también revelar.

En relación con el inmovilizado material, siempre que tenga incidencia significativa en el presente ejercicio o en ejercicios futuros, se informará de los cambios que puedan producirse en la estimación sobre valores residuales, los costes estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación, vidas útiles y métodos de amortización.

También deberá indicarse en cuentas anuales no abreviadas, el posible impacto en los riesgos (de crédito, de liquidez y de mercado) a los que la sociedad auditada se encuentre sujeta.

El cambio de escenario que plantea esta crisis económico-sanitaria también puede incidir en la planificación fiscal establecida por la sociedad para la realización del activo por impuesto diferido registrado, cuando la compensación del mismo dependa de las ganancias futuras previstas.

DETERIORO DE ACTIVOS TANTO FINANCIEROS COMO NO FINANCIEROS

Es posible que las entidades necesiten evaluar si el impacto de COVID-19 ha originado un deterioro del activo. Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y los resultados

¹⁴ El REA Auditores ha realizado consulta al ICAC para que se nos confirme este criterio, pendiente de recibir su respuesta a la fecha de este documento.

pueden verse afectados significativamente por los impactos directos o indirectos de los eventos recientes y en curso.

El brote de coronavirus puede ser un desencadenante de deterioro, lo que requerirá más pruebas de deterioro y más reconocimientos.

El aumento de las incertidumbres inherentes a los flujos de efectivo puede reflejarse una vez se ajusten los flujos de efectivo o la tasa de descuento.

La NRV 2ª, apartado 2.2 del PGC requiere la realización de un test de deterioro (es decir, la estimación del valor recuperable de la unidad generadora de efectivo afectada) al final de cada período cuando haya indicios de que la UGE puede estar deteriorada. En la realización o actualización del test, habrá que tener en cuenta los cambios significativos producidos con efecto negativo en la UGE, tanto si ya han tenido lugar como si van a producirse en el futuro (por ejemplo, operaciones interrumpidas a consecuencia del cese de alguna línea de negocio).

A efectos de auditoría, para aquellos encargos en los que sea necesario evaluar el valor recuperable de una UGE, se deberá prestar especial atención a que los flujos de efectivo futuros que se consideren por la Sociedad, a efectos de calcular dicho valor, incorporen los efectos negativos que pueden producirse como consecuencia del impacto de la pandemia en la actividad económica. La estimación del valor recuperable puede verse afectada por, entre otros, desaceleración de las ventas, posible reducción del margen bruto, modificación de la tasa de descuento y de crecimiento utilizadas, etc.

En los cierres a diciembre de 2019, dado que los efectos de la crisis del COVID-19 no eran previsibles que sucedieran en España en dicha fecha, nos encontraríamos ante un hecho posterior del tipo 2 y, en consecuencia, el posible deterioro que se derive de este análisis (en auditorías a 31-12-19) no modificaría el balance ni la cuenta de pérdidas y ganancias sino que, en base a su "devengo" en 2020, supondría una nota de Hechos Posteriores (y, en su caso, de empresa en funcionamiento). Sin embargo, en los análisis de sensibilidad sobre posibles cambios en las hipótesis clave (tasa de descuento, crecimiento a perpetuidad, ventas y margen de EBITDA, entre otros) y su posible efecto sobre el deterioro en las cuentas anuales que se revelen en la memoria, se recomienda un análisis y revelaciones más exhaustivo y amplio.

Un posible riesgo de auditoría se encuentra en la posibilidad de que las empresas "anticipen" al ejercicio 2019 las pérdidas por deterioros.

En base a lo anterior, el auditor deberá cerciorarse de que las previsiones, proyecciones y valoraciones utilizadas para los cálculos de deterioro al 31 de diciembre de 2019 no incorporan los efectos significativos del COVID-19, si bien habrá de informarse en la memoria de los efectos que se van

a originar a consecuencia de él de acuerdo con la NRV 23ª.

VALORACIÓN DE EXISTENCIAS

Los inventarios se valoran por el menor de su coste de adquisición o producción y su valor neto de realización (VNR). En un entorno económico como el actual, puede ser difícil obtener el VNR y requerirá de estimaciones.

El valor neto de realización (VRN) del inventario puede disminuir si, por ejemplo, hay una reducción en la demanda de bienes con una vida útil corta.

También es posible que no se puedan cumplir los contratos de compra y venta, lo que puede resultar en un inventario innecesario, lo que a su vez afecta al VRN.

En algunas industrias, con productos frescos o perecederos, puede producirse una mayor tasa de obsolescencia a consecuencia de problemas en la salida y entrega de las mercancías.

En cierres posteriores a febrero 2020, con el estado de alarma en vigor, si el nivel de producción de una entidad deviene anormalmente bajo (por ejemplo, como resultado del cierre temporal de las líneas de producción), es posible que se deba revisar el coste de los inventarios para asegurar que los costes de subactividad se reconocen como pérdida en el período en que se incurren.

DETERIORO DE CUENTAS A COBRAR

Las interrupciones comerciales a gran escala que potencialmente dan lugar a problemas de liquidez en ciertas entidades también podrían tener impactos consecuentes en la calidad crediticia de las entidades a lo largo de la cadena de suministro. Se puede dar un deterioro de la calidad crediticia de las carteras de préstamos, pero también, por ejemplo, de las cuentas por cobrar comerciales, como resultado del brote de coronavirus.

Al responder a estos desafíos, ciertos gobiernos y bancos centrales han introducido, o han dirigido o alentado a las entidades financieras a introducir varios tipos de medidas de alivio a las empresas y a prestatarios hipotecarios.

Las entidades deben ejercer su juicio y sus mejores esfuerzos para considerar toda la información razonable y disponible sobre eventos pasados, condiciones actuales y pronósticos de futuro.

El coronavirus puede afectar a la capacidad de los clientes y prestatarios de la entidad para cumplir con sus obligaciones. Los deudores pueden tener una exposición particular a los impactos económicos en su sector geográfico e industrial. En términos más generales, las reducciones en las previsiones de crecimiento económico aumentan la probabilidad de incumplimiento en muchos deudores y las pérdidas por insolvencias del ejercicio 2020 pueden aumentar significativamente, lo que requerirá un adecuado

desglose en la memoria y la valoración de su impacto en el principio de empresa en funcionamiento. 2019.

Por lo general, no procederá ningún ajuste en relación con la nueva información recibida después de 31 de diciembre de 2019, a menos que la nueva información indique que no se consideró adecuadamente toda la información razonablemente disponible en la citada fecha.

VALOR RAZONABLE

La contabilidad requiere valorar algunos activos y pasivos a valor razonable. Esto supone realizar la valoración a una fecha concreta en función de las hipótesis que los participantes de mercado harían en las condiciones actuales.

Cuando se aplica el juicio para calcular el valor razonable, las entidades tienen que considerar las condiciones e hipótesis que se conocen o podrían conocerse por los participantes de mercado. El cálculo del valor razonable dependerá de la evaluación de si la gravedad del brote a la fecha de cierre del ejercicio habría impactado a la valoración de los participantes de mercado a esa fecha.

Será necesario incluir desgloses para permitir a los usuarios de la información entender los cálculos del valor razonable, sus hipótesis, información utilizada y la sensibilidad de los mismos.

42

PROVISIONES POR CONTRATOS ONEROSOS

Un contrato oneroso surge cuando los costes inevitables de cumplir con las obligaciones del mismo exceden a los beneficios que se espera recibir. Algunos ejemplos de contratos para los que se puede requerir una provisión por contrato oneroso son:

- Contratos de ingresos que contienen multas por retraso o falta de entrega.
- Aumento de los costes de cumplimiento de un contrato con el cliente debido al reemplazo del personal que está contagiado, sujeto a cuarentena o que no puede desplazarse; o tener que comprar materias primas alternativas a un precio más alto.
- Contratos para la prestación de servicios en los sectores de educación o turismo que obligan a las entidades a prestar servicios a grupos más pequeños de lo que es económicamente viable.

El auditor deberá repasar las cláusulas de los principales contratos de las entidades auditadas y valorar si el desglose en memoria es suficiente.

PLANES DE REESTRUCTURACIÓN

En un entorno económico tan complicado como el del coronavirus, algunas entidades pueden estar considerando o implementando planes de reestructuración, tales como la venta o cierre de parte de sus negocios o la reducción (temporal o permanente) de las operaciones.

Planes como estos pueden requerir la consideración de una serie de problemas tales como:

- Registro de provisiones por indemnizaciones cuando la empresa tenga un plan formal detallado para la reestructuración y haya comunicado a los afectados de que llevará a cabo la reestructuración.
- Registro de activos mantenidos para la venta. De aplicación a cualquier parte del negocio que esté disponible para la venta inmediata en su condición actual y es muy probable que se complete dicha venta dentro de un año. Si es así, los activos y pasivos a ser enajenados se clasificarán como mantenidos para la venta y se reducirán a su valor razonable menos los gastos de venta, si es inferior a su valor en libros.

INCUMPLIMIENTO DE COVENANTS DE PRÉSTAMOS (INCLUIDO EL IMPACTO EN LA CLASIFICACIÓN DE PASIVOS COMO CORRIENTES FRENTE A NO CORRIENTES)

Las condiciones comerciales inestables y la escasez de flujos de efectivo en las regiones afectadas pueden aumentar el riesgo de que las empresas incumplan algunos ratios y covenants financieros. Las empresas deben considerar cómo el incumplimiento de una cláusula de un préstamo afectaría al momento del reembolso del mismo, así como de otros pasivos (por ejemplo, se convierte en vencido y exigible) y cómo afecta la clasificación de los pasivos relacionados en la fecha de presentación.

Si se produce un incumplimiento en o antes del final de la fecha de cierre del ejercicio y el incumplimiento le otorga al prestamista el derecho de exigir el reembolso dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de cierre, el pasivo debe clasificarse como corriente en los estados financieros de la entidad en ausencia de cualquier acuerdo realizado antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales, que otorgue a la empresa el derecho de diferir el pago más de 12 meses después de la fecha de cierre.

La situación derivada del COVID-19 podría tener un impacto tal en las entidades que implicase que estas incumpliesen las condiciones establecidas en los contratos de financiación, que podría provocar el vencimiento anticipado de dichos contratos. Esto conllevaría, bien el pago inmediato o, al menos, la reclasificación, como pasivos corrientes, de los préstamos y otros pasivos financieros afectados por el incumplimiento. En casos extremos, esto incluso podría poner en duda la aplicación del principio de empresa en funcionamiento por parte de la entidad.

Un incumplimiento posterior al cierre del ejercicio o la simple consideración, por parte de los administradores, de que es probable que no se vayan a cumplir las condiciones exigidas durante los doce meses siguientes, supone que, a cierre del ejercicio, deba clasificarse la deuda como corriente. Para más detalle ver consulta 6 del BOICAC 81 <http://www.icac.meh.es/Consultas/Boicac/ficha.aspx?hid=357>

Este es uno de los principales aspectos a los que el auditor debe prestar atención, pues de estos incumplimientos pueden surgir dudas sobre la continuidad. El auditor debe asegurarse del cumplimiento de las cláusulas contractuales de las deudas con entidades de crédito, incluso con posterioridad al cierre del ejercicio.

EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

Al evaluar si una entidad es una empresa en marcha debe considerarse toda la información relevante disponible hasta la fecha de emisión de los estados financieros. Los eventos que ocurrieron después de la fecha de cierre del ejercicio en relación con el brote de coronavirus podrían haber causado un deterioro significativo en las condiciones económicas de algunas entidades y un aumento de la incertidumbre económica para otras.

La gerencia puede necesitar evaluar si estos eventos o condiciones, individual o colectivamente, arrojan dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, o en casos severos, si el supuesto de negocio en marcha sigue siendo apropiado como base para la preparación de los estados financieros de la entidad. Si la conclusión es que las consecuencias del brote de coronavirus han llevado a un deterioro en los resultados operativos y / o la posición financiera después de la fecha de cierre que es tan grave que el principio de empresa en funcionamiento ya no se considera apropiado, los estados financieros al 31 diciembre de 2019 necesitarían ser ajustados de acuerdo con la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Ha de tenerse en cuenta lo que establece la NRV 23ª sobre "Hechos Posteriores", en su tercer párrafo indica que *"En todo caso, en la formulación de las cuentas anuales deberá tenerse en cuenta toda información que pueda afectar a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento. En consecuencia, las cuentas anuales no se formularán sobre la base de dicho principio si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que tienen la intención de liquidar la empresa o cesar en su actividad o que no existe una alternativa más realista que hacerlo."*

En la evaluación de si el principio de empresa en funcionamiento es apropiado debe tenerse en cuenta los acontecimientos posteriores al cierre del ejercicio.

La Dirección de la sociedad puede concluir que aún es apropiado que las cuentas anuales se preparen bajo el principio de empresa en funcionamiento, pero que las implicaciones del brote de coronavirus son tales que existen o pueden existir dudas significativas sobre la capacidad de una entidad para continuar como empresa en funcionamiento. En estos casos, cuando la Dirección es conocedora

de las incertidumbres materiales que generan una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, o cuando la conclusión de que el supuesto de negocio en marcha sea apropiado ha requerido un juicio significativo, debe incluirse revelación adecuada en la memoria de las cuentas anuales.

Muchos de los aspectos mencionados anteriormente en este documento pueden ocasionar, en circunstancias extremas, dudas sobre la continuidad de la empresa. El auditor deberá cerciorarse de que la sociedad tiene razonablemente asegurada su continuidad hasta la siguiente formulación de sus cuentas anuales. Si con anterioridad a la epidemia ya existían dudas sobre la viabilidad de la compañía, el auditor deberá acentuar su escepticismo profesional al respecto.

Es posible que en muchos informes de auditoría esta circunstancia dé lugar a la incorporación de una Cuestión Clave de la Auditoría (si se trata de una EIP) o a un AMRA (en el caso de Entidades no EIP), e incluso en algunos casos originará la necesidad de incluir una sección por incertidumbre en la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

También cabe la posibilidad de que nos encontremos con limitaciones al alcance en aquellos casos en los que la Dirección no ha evaluado los riesgos derivados del COVID-19 o en aquellos otros en que, por problemas de soporte administrativo (teletrabajo, ERTes, otras prioridades), la entidad no facilita al auditor la evidencia solicitada.

Cabe recordar que una de las vías para solventar las incertidumbres significativas es solicitar a la Dirección un compromiso de apoyo financiero por parte de su accionista principal solvente, compromiso que, por otra parte, el auditor habrá de evaluar si está en disposición de afrontar.

GESTIÓN DEL RIESGO DE LIQUIDEZ

Las interrupciones en la producción y la reducción de las ventas pueden tener implicaciones en el fondo de maniobra de la empresa auditada. Las entidades pueden buscar formas de gestionar este riesgo, incluido el uso de fuentes alternativas de financiación, como pagos posteriores a proveedores y acuerdos con entidades financieras como financiación de proveedores y factoring inverso. Del mismo modo, las entidades pueden buscar obtener una liquidación anticipada de sus cuentas por cobrar comerciales a través de una entidad financiera que compre las cuentas por cobrar a un importe descontado del importe de la factura.

A efectos de auditoría, la necesidad de recurrir a este tipo de financiación podría indicar la existencia de tensiones de tesorería que podrían afectar a la continuidad de la sociedad, posible solicitud de concurso de acreedores, etc.

El auditor puede encontrarse con circunstancias de este tipo al desarrollar pruebas analíticas. Es importante identificar cómo afrontan los clientes las tensiones de tesorería para asegurar su correcta revelación en las cuentas anuales, bien

en la nota de gestión de riesgos, bien en otras notas en función de la vía de financiación.

ACONTECIMIENTOS POSTERIORES AL CIERRE DEL EJERCICIO

Al preparar su información financiera, las entidades deben evaluar cuidadosamente la información que está disponible después del cierre del ejercicio, pero antes de la formulación de las cuentas anuales. Algunos saldos de los estados financieros deberán ajustarse como consecuencia de los hechos posteriores que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del período sobre el que se informa. Además, si los hechos posteriores no ajustables (aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron después del período sobre el que se informa) son importantes, la empresa habrá de revelar la naturaleza del evento y una estimación de su efecto financiero, o una declaración de que tal estimación no se puede hacer.

Con respecto a las auditorías de cierre 31 de diciembre de 2019 o anteriores, generalmente será apropiado considerar que los efectos en la empresa son el resultado de acontecimientos que surgieron después de la fecha de los estados financieros (como, por ejemplo, las decisiones tomadas en respuesta al brote de COVID-19). Esto requerirá que, al menos, se informe con el detalle necesario en la memoria. Los procedimientos de auditoría deben cubrir adecuadamente este aspecto.

44

Las entidades deben considerar los hechos acontecidos después del cierre del ejercicio para determinar si el impacto del coronavirus es un hecho posterior que requiere ajuste o es un hecho posterior que no requiere ajuste.

Como ya hemos indicado un hecho posterior que requiere ajuste es aquel que 'proporciona evidencia de condiciones que existían al cierre del ejercicio'. El desarrollo y la propagación de este virus ocurrió en 2020 y no proporciona evidencia de una condición que existía al 31 de diciembre de 2019 y, por lo tanto, no es un hecho posterior que requiere ajuste. Al 31 de diciembre de 2019, había pocos casos de contagios, limitados geográficamente y poca evidencia confirmada de su propagación entre los humanos.

Por lo tanto, el impacto de los saldos no debería verse afectado en gran medida hasta el primer trimestre de 2020. Las entidades deben asegurarse de que la medición de sus activos y pasivos al 31 de diciembre de 2019 no se vea afectada por el desarrollo posterior del virus.

Si el impacto del hecho posterior no ajustado es material para los estados financieros, debe revelarse en la memoria de las cuentas anuales. Esta revelación debe incluir la naturaleza del hecho y una estimación del efecto financiero, o si no es posible estimar esto, una declaración a tal efecto.

OTROS POSIBLES IMPACTOS

Los apartados anteriores recogen las áreas identificadas con las que con más frecuencia nos podemos encontrar como

consecuencia del COVID-19, pero hay otras áreas de las cuentas anuales y otros procedimientos de auditoría, que podrían verse afectados, por ejemplo:

- Derivados de cobertura. Requisitos de contabilidad de cobertura con respecto a derivados para los cuales la transacción esperada ya no es altamente probable o no se espera que ocurra.
- Reconocimiento apropiado de las ayudas del gobierno para hacer frente a las consecuencias del coronavirus.
- Adecuado reflejo contable de los acuerdos contractuales como, por ejemplo, una reducción o aplazamiento de los pagos de arrendamiento otorgados por un arrendador a un arrendatario.
- Consideraciones fiscales: impacto del flujo reducido de bienes y servicios en los acuerdos de precios de transferencia; recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos dado que la recuperación de los activos por impuestos diferidos puede verse afectada por los cambios en las previsiones futuras de flujos y resultados en general, las implicaciones del COVID-19 en los estados financieros del ejercicio finalizado en 2019 constituirán hechos posteriores no ajustables –tipo 2– a menos que, en alguna circunstancia pongan de manifiesto hechos que ya existían a fecha cierre y que se manifiestan solo ahora. Todo ello sin perjuicio de los desgloses en la memoria del ejercicio 2019 que sea necesario incluir para no distorsionar la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, etc.
- Consideración del posible impacto en las solicitudes de subvenciones que se estaban tramitando, o ya habían sido concedidas con cláusulas que han devenido inasumibles (mantenimiento de plantilla, por ejemplo).
- Reclamaciones de seguros. Si es prácticamente seguro que se puede reclamar en caso de interrupción del negocio, o por otros motivos asegurados, debería revelarse la posible existencia de activos contingentes. El auditor deberá indagar si los seguros del cliente cubren la pérdida de beneficios, inventarios, etc. o si por el contrario son causas de fuerza mayor y no están cubiertas (por ejemplo, existencias que se estropean por el cierre obligado de la actividad por el estado de alarma).

Plazos para la formulación de las cuentas anuales y otros aspectos de interés

Como consecuencia del RDL 8/2020, de 17 de marzo, se establecen modificaciones importantes, que pasamos a resumir a continuación:

- **Modificación de las condiciones de celebración de los órganos de administración**

Aunque no lo prevean los estatutos, los órganos de gobierno y administración, así como el resto de comisiones delegadas y obligatorias podrán llevarse a cabo por videoconferencia, esta se entenderá celebrada

en el domicilio de la persona jurídica. Así también, los acuerdos se podrán llevar a término mediante votación por escrito sin sesión siempre que lo decida el presidente u cuando lo soliciten dos miembros del órgano. Así mismo, en el caso de que se haya convocado junta general con anterioridad a la declaración del estado de alarma y sea su celebración posterior, el órgano de administración podrá revocar la convocatoria o bien cambiar la fecha.

En nuestra opinión estas medidas facilitarán la gestión de las empresas, así como de sus órganos de decisión evitando el desplazamiento de sus directivos y administradores.

• **Modificación de los plazos de formulación, aprobación y depósito de cuentas anuales.**

De acuerdo con el artículo 40 del RDL 8/2020, de 17 de marzo, el plazo para la formulación de las cuentas anuales, ordinarias o abreviadas, individuales o consolidadas, así como el resto de los informes que sean legalmente obligatorios por la legislación de sociedades, queda suspendido hasta que finalice el estado de alarma, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar desde esa fecha. De este modo, también se retrasará tanto el plazo de aprobación de las cuentas anuales –art 253 de la LSC– así como su propio depósito –art 279 de la LSC–.

En relación con esta cuestión desde el Consejo General de Economistas se ha realizado una consulta al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), en la que se solicita aclaración, en particular, sobre los siguientes aspectos:

- Si una empresa puede llevar a término o no la formulación y aprobación de sus cuentas anuales durante el estado de alarma; y
- Si la ampliación del citado plazo, como parece lógico, se extiende tanto a la aprobación como a su depósito en el Registro Mercantil.

En concreto, el artículo 40.4 indica lo siguiente: “En el caso de que, a la fecha de declaración del estado de alarma, el órgano de gobierno o administración de una persona jurídica obligada ya hubiera formulado las cuentas del ejercicio anterior, **el plazo para la verificación contable de esas cuentas, si la auditoría fuera obligatoria, se entenderá prorrogado por dos meses a contar desde que finalice el estado de alarma. (...)**”.

Consideramos que, en este apartado, debería contemplarse también la situación en la que las cuentas anuales se formulan “durante” el periodo del estado de alarma y que igualmente se otorgue el plazo adicional de dos meses, para la verificación de dichas cuentas, desde que finalice dicho estado de alarma.

Adicionalmente, se pregunta al ICAC si, tal y como nosotros entendemos, lo establecido en este artículo 40.4 debería igualmente ser aplicable en relación con las auditorías “voluntarias”¹⁵.

Desde la Corporación consideramos de gran importancia esta aclaración teniendo en cuenta que en nuestra actividad el número de informes de auditoría voluntarias, según la publicación del ICAC de 2018, es de 17.585 frente a un total de 61.428 informes. Un ejemplo interpretativo de la situación que se desprende del RD 8/2020, sería el siguiente:

45

Fecha estimada de fin del estado de alarma 11/04/2020

	Antes del Estado de alarma	Con el Estado de Alarma	
Fecha de cierre:	31/12/2019	31/12/2019	
Fecha de formulación:	31/03/2020	11/07/2020	3 meses más desde la finalización del estado de alarma
Fecha de auditoría:	15/06/2020	27/09/2020	(*)
Fecha de aprobación:	30/06/2020	11/10/2020	3 meses desde que finalice el plazo de formulación de las cuentas anuales

(*) Se indica 15 días antes de la fecha de aprobación por poner una fecha estimada límite, según tipo de entidad (Sociedades Anónimas: 1 mes).

• **Suspensión de los plazos estatutarios derivados de una causa legal de disolución**

Aquellas empresas, en las cuales concurra una situación causa legal o estatutaria de disolución durante el periodo de alarma, el plazo legal para la convocatoria por el

órgano de administración de la junta general de socios a fin de que adopte el acuerdo de disolución de la sociedad o los acuerdos que tengan por objeto enervar la causa, se suspende hasta que finalice dicho estado de alarma. Asimismo, los administradores no responderán de las deudas sociales contraídas en ese periodo.

15. El REA Auditores ha comunicado formalmente este hecho al ICAC con objeto de que los periodos de prórroga establecidos en este artículo 40.4 sean de aplicables a todas las auditorías contratadas: obligatorias y voluntarias.

• Derecho de separación del socio

Aunque concurra causa legal o estatutaria, en las sociedades de capital los socios no podrán ejercitar el derecho de separación hasta que finalice el estado de alarma y las prórrogas del mismo que, en su caso, se acuerden.

• Reformulación de cuentas

En todo caso se debe tener en cuenta lo que indica el artículo 38 c) del Código de Comercio respecto a la reformulación de cuentas:

c) Se seguirá el principio de prudencia valorativa. Este principio obligará a contabilizar sólo los beneficios obtenidos hasta la fecha de cierre del ejercicio. No obstante, se deberán tener en cuenta todos los riesgos con origen en el ejercicio o en otro anterior, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre del balance y la fecha en que éste se formule, en cuyo caso se dará cumplida información en la memoria, sin perjuicio del reflejo que puedan originar en los otros documentos integrantes de las cuentas anuales. Excepcionalmente, si tales riesgos se conocieran entre la formulación y antes de la aprobación de las cuentas anuales y afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel, las cuentas anuales deberán ser reformuladas. En cualquier caso, deberán tenerse en cuenta las amortizaciones y correcciones de valor por deterioro en el valor de los activos, tanto si el ejercicio se salda con beneficio como con pérdida.

Deberá tenerse en cuenta adicionalmente la Nota de Aviso 27 de marzo de 2020: Comunicado conjunto del Colegio de Registradores y de la CNMV en relación con las Cuentas Anuales y la Propuesta de Aplicación del Resultado de Sociedades Mercantiles en el contexto de la crisis sanitaria derivada del COVID-19

<https://www.cnmv.es/portal/verDoc.axd?t={c8024b87-2f5d-4aef-9c34-06b7d2964462}>

Efectos en el informe de auditoría

La definición del principio de empresa en funcionamiento, las responsabilidades del auditor relacionadas con la empresa en funcionamiento y las implicaciones para el informe de auditoría no han cambiado como resultado de la pandemia de coronavirus.

Sin embargo, el coronavirus tendrá un impacto significativo en una gran cantidad de entidades. Es posible que algunas entidades que anteriormente eran una empresa en marcha ya no lo sean. Muchas de ellas que continúan siendo una empresa en marcha, ahora se pueden enfrentar incertidumbres materiales relacionadas con su capacidad para continuar como tales. Es poco probable que sea apropiado adoptar un enfoque general: cada entidad debe evaluarse en función de su propia situación.

Una entidad está en funcionamiento a menos que su órgano de gobierno tenga la intención de liquidarla o cesar en su actividad. Para algunas entidades, el impacto del corona-

virus puede dejarlas sin otra alternativa realista que liquidarla o dejar de operar. Otras pueden necesitar reducir las actividades o buscar financiación adicional y algunas pueden no verse afectadas significativamente.

Es responsabilidad del órgano de gobierno hacer la evaluación de si la entidad es una empresa en funcionamiento. Al evaluar si el supuesto de negocio en marcha es apropiado, la dirección ha de tomar en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que es, al menos, pero no se limita a, doce meses a partir de la fecha en que los estados financieros están autorizados para su emisión. La evaluación será específica a las circunstancias de la entidad. Al hacer su evaluación, generalmente se esperaría que sus responsables preparen presupuestos detallados que, dada la naturaleza de la evolución de la pandemia, pueden estar afectados a cambios hasta la fecha de la formulación de las cuentas. Estas previsiones por ello deben ser reveladas en las cuentas anuales, así como los posibles escenarios y planes de gestión.

Los responsables del órgano de gobierno deberían considerar el impacto del coronavirus en los clientes, proveedores y personal. Por ejemplo, ¿podría la entidad continuar operando si el personal no pudiera estar físicamente presente, y cuánto tiempo podría sobrevivir la entidad dada la disponibilidad de recursos en efectivo y la flexibilidad de su estructura de costes? La gerencia también debe considerar si las pólizas de seguro de la entidad cubren las pérdidas derivadas del coronavirus y, en caso afirmativo, cuánto tiempo pasará antes de recibir el pago.

Secciones del informe de auditoría que pueden resultar afectadas en función de la evidencia obtenida en la aplicación de los procedimientos o en base a las limitaciones surgidas en la aplicación de éstos, sobre el COVID-19

• Sección o párrafo de opinión

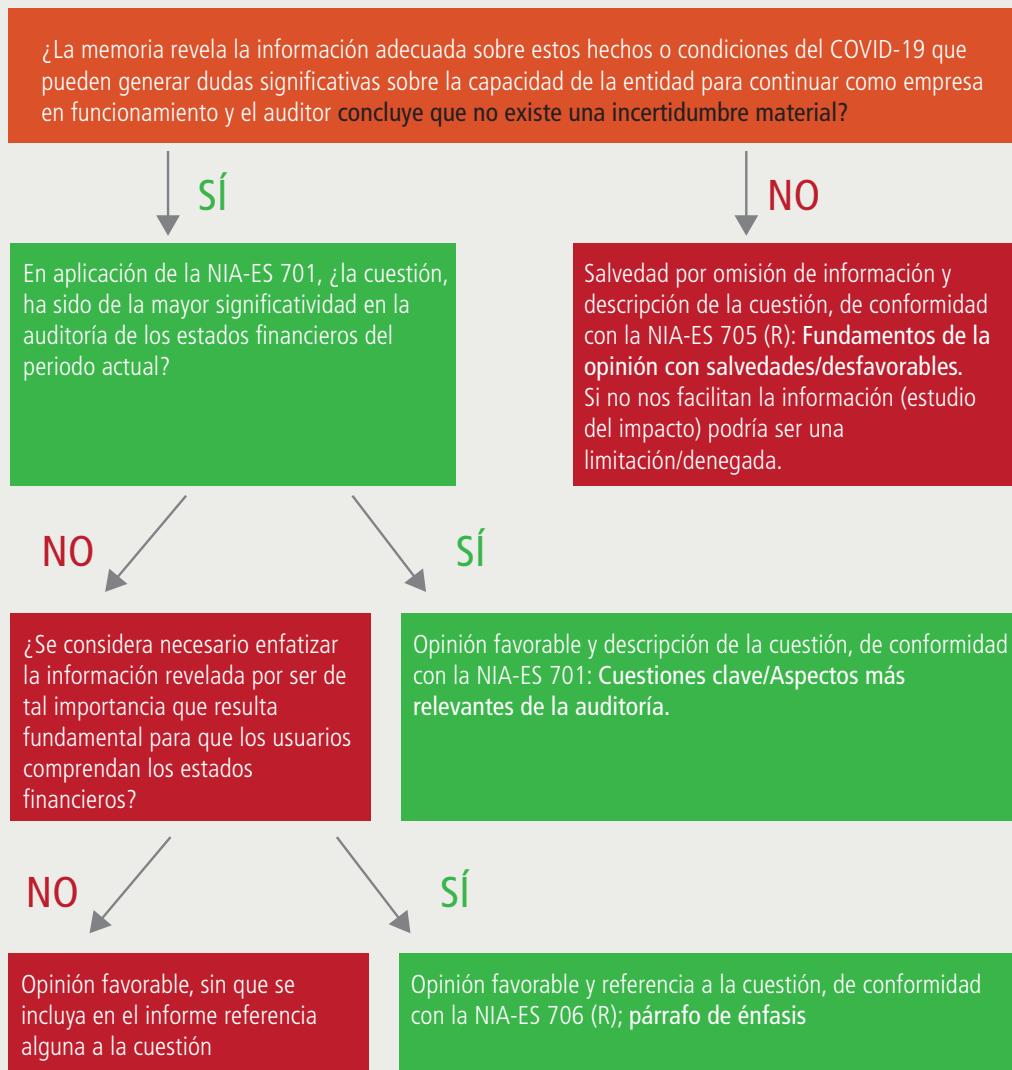
La opinión puede verse modificada por una salvedad:

- por falta de revelación de información adecuada del efecto de la crisis; y/o continuidad de la empresa.

• **Sección de Incertidumbre material en relación con la empresa en funcionamiento:** Si se revela información en la memoria, pero de la evidencia suficiente y adecuada obtenida sobre el particular se desprenden, para el auditor, dudas significativas sobre la capacidad de la Entidad de continuar como empresa en funcionamiento.

• **Cuestiones clave de auditoría o AMRA.** Si los efectos derivados de la crisis se consideran riesgos más significativos para la auditoría según la NIA-ES 701, y no han modificado la opinión.

• **Párrafo de Énfasis:** Sobre la información que se incluye en la memoria (en la nota de hechos posteriores) o, en su caso, en las CCAA reformuladas, que se considera adecuada y que no modifica la opinión.



- **Otra información. Informe de gestión:** Se habrá de evaluar el impacto en el mismo de la omisión de información relativa a los acontecimientos significativos posteriores al cierre y, en su caso, de los ajustes no aceptados que hayan originado salvedades.

Habrà que tener en cuenta, en su caso, su efecto en el informe de gestión. Las entidades deberían considerar la posibilidad de hacer referencia a las posibles repercusiones del coronavirus cuando informen sobre los

principales riesgos e incertidumbres en el informe de gestión.

- **Firma digital en los informes de auditoría.** La consulta nº 3 del BOICAC 120

(<http://www.icac.meh.es/Consultas/Boicac/ficha.aspx?hid=622>), admite la posibilidad de firmar los informes de auditoría mediante firma electrónica, que puede solucionar en relación con ese aspecto en concreto los problemas ocasionados por el COVID-19¹⁶.

16. Véase Nota Informativa nº 48 de enero de 2020.

<https://rea.economistas.es/Contenido/REA/CircularInformativa/Nota%20Informativa%20N%C2%BA%2048%20Firma%20electronica%20en%20los%20Informes%20de%20Auditoria%20de%20Cuentas.28.01.20.pdf>

Esperamos que esta información sea de utilidad y, como siempre, quedamos a vuestra disposición para cualquier aclaración que podáis necesitar.

Un cordial saludo,

Departamento Técnico y Comité de Normas y Procedimientos (CNyP) REA Auditores del CGEE

Consultas del ICAC en relación con el efecto del COVID-19 en el trabajo del auditor de cuentas

En relación con los efectos del COVID-19 en la actividad de auditoría, nuestra Corporación ha recibido recientemente, del ICAC, respuesta a la consulta que le hemos planteado, a la cual podéis acceder a través del [siguiente enlace](#).

Por otra parte, y tal y como os comunicamos a través de nuestro [Auditores Express nº 22](#), el pasado 3 de abril el ICAC publicó una consulta que recoge algunas de estas preguntas y respuestas: “Efecto de la crisis sanitaria y el [Real Decreto Ley 8/2020, de 17 de marzo](#), de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 en el proceso de formulación, verificación y aprobación de las cuentas anuales de las distintas empresas y entidades” (modificado por la Disposición Final 1ª, apartado trece, del [Real Decreto Ley 11/2020, de 31 de marzo](#)).¹

A continuación incluimos un resumen de los aspectos más relevantes incluidos en dichas consultas.

Normativa aplicable y modificaciones temporales de plazos de acuerdo con el RDL 8/2020, de 17 de marzo, modificado por el RDL 11/2020 de 31 de marzo

1. Formulación, verificación y aprobación de las cuentas anuales. Normativa en vigor

Con carácter general, el régimen de formulación de cuentas anuales, su verificación por un auditor, su aprobación por la junta general de socios y su depósito en el Registro Mercantil correspondiente se encuentra regulado, en relación con las sociedades de capital, en el Texto refundido de la ley de sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio (TRLSC):

Formulación: Art. 253.- “Los administradores de la sociedad están obligados a formular, **en el plazo máximo de tres meses** contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.”.

Verificación por un auditor de cuentas. Art. 263. 1. “Las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión deberán ser revisados por auditor de cuentas.”; estableciéndose en el apartado 2 de este artículo excepciones por razón de tamaño. Por otra parte, el art. 264 regula el **nombramiento de auditor**, que deberá efectuarse por la junta general antes de finalizar el ejercicio por auditar; y el art. 270 el **plazo de emisión del informe de auditoría** donde indica que: “El auditor de cuentas dispondrá como mínimo de un plazo de un mes, a partir del momento en que le fueren entregadas las cuentas firmadas por los administradores, para presentar su informe.”

La aprobación de las cuentas anuales, de un ejercicio debe realizarse por la junta general ordinaria de socios

dentro de los **seis primeros meses** del ejercicio siguiente, de acuerdo con lo dispuesto en los art. 164 y 272.

Y el **depósito de las cuentas anuales** en el Registro Mercantil correspondiente deberá efectuarse **dentro del mes siguiente a la aprobación de dichas cuentas** por la junta general.

2. Modificaciones de plazos establecidos por el RDL 8/2020, de 17 de marzo (y su modificación por el Real Decreto Ley 11/2020, de 31 de marzo)

El régimen de formulación, verificación y aprobación de las cuentas anuales mencionado regulado en la legislación mercantil se ve afectado por la aprobación del RDL 8/2020, de 17 de marzo, considerando las modificaciones en la redacción del **art. 40, apartados 3 a 5, del RDL 11/2020**, por lo que **algunas de las dudas que surgieron en un primer momento quedan resueltas, al menos en parte**, con la redacción del mencionado **art. 40 del RDL 8/2020**, modificada por la disposición final 1ª, apartado trece, del RDL 11/2020.

El mencionado artículo 40 ha venido a alterar de forma temporal determinados aspectos del régimen legal indicado en el apartado I.1 anterior, estableciendo lo siguiente (de acuerdo con la redacción del RDL 11/2020):

“Artículo 40. Medidas extraordinarias aplicables a las personas jurídicas de Derecho privado. (...)”

3. La **obligación de formular las cuentas anuales**, ordinarias o abreviadas, individuales o consolidadas, en el **plazo de tres meses a contar desde el cierre del ejercicio social** que incumbe al órgano de gobierno o administración de una persona jurídica y, cuando fuere legalmente exigible, el

¹ Véanse también las comunicaciones emitidas por REA Auditores (Comunicación Departamento Técnico nº 101 y 102; InfoREA nº 9 y Auditores Express nº 21, 22 y 24).

informe de gestión y demás documentos exigibles según la legislación de sociedades, queda **suspendida hasta que finalice el estado de alarma**, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar desde esa fecha. **No obstante** lo anterior, **será válida la formulación** de las cuentas que realice el órgano de gobierno o administración de una persona jurídica **durante el estado de alarma pudiendo igualmente realizar su verificación contable** dentro del plazo legalmente previsto o acogiéndose a la prórroga prevista en el apartado siguiente.

4. En el caso de que, a la **fecha de declaración del estado de alarma o durante la vigencia** del mismo, el órgano de gobierno o administración de una persona jurídica obligada hubiera **formulado las cuentas del ejercicio anterior, el plazo para la verificación contable** de esas cuentas, tanto si la auditoría fuera obligatoria como voluntaria, **se entenderá prorrogado por dos meses a contar desde que finalice el estado de alarma.**

5. La **junta general ordinaria para aprobar las cuentas del ejercicio anterior se reunirá necesariamente dentro de los tres meses siguientes a contar desde que finalice el plazo para formular las cuentas anuales.** (...)”

En resumen, el régimen general de formulación, verificación, aprobación y depósito de cuentas anuales regulado en el TRLSC se ve alterado como sigue:

a.- **Formulación:** A partir del 14 de marzo de 2020 (fecha de entrada en vigor del Real Decreto de estado de alarma) **y hasta que finalice el estado de alarma, se suspende el plazo de formulación** de cuentas anuales legalmente establecido por el art. 253 del TRLSC, reanudándose en el momento en que finalice dicho estado y se extiende durante tres meses a partir de dicha fecha.

Esta **modificación del régimen temporal de formulación** de cuentas anuales afecta a las entidades en las que **a la fecha de declaración del estado de alarma, el 14 de marzo, no habían formulado sus cuentas anuales y no había finalizado el plazo de formulación** de sus cuentas anuales, atendiendo a la fecha de cierre de su ejercicio social, suspendiéndose dicho plazo hasta la fecha en que finalice el estado de alarma, extendiéndose éste a partir de esta última fecha durante tres meses; lo cual tendrá **repercusión en el plazo de aprobación de las cuentas anuales** y, por tanto, también puede influir en la fecha de emisión del informe de auditoría.

Aclara la consulta que la posibilidad de extensión de dicho plazo, **no implica que se prohíba que durante el período del estado de alarma puedan formularse y verificarse** dichas cuentas anuales, circunstancia que se prevé expresamente en la nueva redacción dada a dicho apartado por el RDL 11/2020.

b.- **Aprobación.** El proceso de aprobación de las cuentas anuales (art. 164 y 272 del TRLSC) se modifica de forma que la junta general debe reunirse a estos efectos

necesariamente **dentro de los tres meses siguientes a la fecha de finalización del plazo de formulación de las cuentas**; por ejemplo: Si el estado de alarma finalizase el 15 de abril de 2020, el final del plazo de formulación sería hasta el 15 de julio, y el final del plazo de aprobación de dichas cuentas sería hasta el 15 de octubre (a la fecha de hoy ya sabemos que el 15 de abril no finalizará).

c.- **Realización de la auditoría.** En los casos en que antes de la fecha de declaración del estado de alarma, el 14 de marzo, o durante la vigencia de dicho estado se hubieren formulado las cuentas anuales, **“el plazo para la verificación contable de esas cuentas, tanto si la auditoría fuera obligatoria como voluntaria, se entenderá prorrogado por dos meses a contar desde que finalice el estado de alarma”.**

Es decir, se regula un régimen especial del plazo para la realización de la auditoría, consistente en la prórroga de dos meses a contar desde la finalización del estado de alarma, y que resultará aplicable a los casos en que la entidad hubiese **formulado las cuentas anuales antes del 14 de marzo o las formulase durante el período de estado de alarma**, sin distinguir si el plazo de formulación para esa entidad hubiese finalizado o no a dicha fecha.

Respecto al plazo de realización del trabajo de auditoría y emisión del informe correspondiente, aclara la consulta que, de acuerdo con la normativa aplicable (tanto el TRLSC, la LAC y el RAC), puede decirse que en dicha normativa no se establece un plazo concreto de realización del trabajo de auditoría y de emisión del informe de auditoría; sin embargo, dicho plazo viene delimitado por la fecha de formulación de las cuentas anuales y el periodo de aprobación, y normalmente se encontrará determinado contractualmente, por lo que a pesar de que en la normativa reguladora de esta materia no se establezca un plazo concreto o máximo, puede entenderse que existe una exigencia de que el informe de auditoría deba presentarse y entregarse bajo unas determinadas condiciones temporales, esto es, debe entregarse en la fecha fijada contractualmente y debe permitir que se cumpla con los requerimientos legales y estatutarios exigidos a la entidad auditada a este respecto.

En este sentido, la prórroga de dos meses del plazo para la realización de la auditoría de cuentas a que se refiere el artículo 40.4 del RDL 8/2020 (cuentas anuales formuladas antes o durante el periodo de estado de alarma) habrá de entenderse que resultará aplicable en dichos casos y en los que las condiciones temporales de entrega del informe de auditoría antes mencionadas pudieran verse afectadas. Esto puede producirse cuando se dé la circunstancia de que las fechas fijadas contractualmente no puedan cumplirse con motivo del estado de alarma o cuando por esos mismos motivos no pueda presentarse el informe de auditoría en las fechas necesarias para cumplir los requerimientos legales o estatutarios exigidos a dicha entidad. No obstante, en relación con esta última circunstancia debe tenerse en cuenta que los requerimientos legales en cuanto al cumplimiento de

las obligaciones societarias de aprobación de cuentas por la junta general y su depósito en el Registro Mercantil se han alterado en este mismo Real Decreto, lo cual pudiera afectar a la fecha de entrega del informe de auditoría.

Asimismo, se recuerda que el art. 7 del RAC ya prevé, en su apartado 1, las actuaciones a seguir por el auditor cuando

se den circunstancias que impidan emitir el informe de auditoría en la fecha fijada por causas no imputables al auditor, como sin duda podrían ser las circunstancias actuales con motivo de la crisis sanitaria.

Casuística

En resumen, se pueden dar las siguientes situaciones:

a.- Entidades en las que a fecha del 14 de marzo de 2020 ya había finalizado el plazo de formulación de sus cuentas anuales.

A dichas entidades no les resultará de aplicación del RDL en lo que se refiere a lo dispuesto en los apartados 3 y 5 del artículo 40 (formulación y aprobación). Sí será aplicable en estos casos lo dispuesto en el artículo 40.4 para la auditoría de cuentas (prórroga de dos meses del plazo de emisión del informe).

b.- Entidades en las que a fecha del 14 de marzo de 2020 no había finalizado el plazo de formulación de sus cuentas anuales, pero que, sin embargo, el órgano de administración ya las había formulado con anterioridad a dicha fecha.

En estos casos, el plazo de formulación de las cuentas finaliza en los tres meses siguientes a la fecha de finalización del estado de alarma (art. 40.3), por lo que la fecha de aprobación de las cuentas anuales por la junta general podrá ir hasta tres meses más tarde de dicha fecha, de acuerdo con lo establecido en el artículo 40.5 del RDL. Asimismo, a estas entidades les será aplicable lo previsto en el artículo 40.4 (prórroga del plazo de la auditoría).

c.- Entidades que, a pesar de que pudieran acogerse a la extensión del plazo de formulación de sus cuentas anuales, de acuerdo con el artículo 40.3 del RDL, sin embargo, sus administradores formulan las cuentas anuales durante el periodo de estado de alarma.

En dichas entidades resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 40.4 del RDL sobre prórroga del plazo de

emisión del informe de auditoría y también lo dispuesto en el artículo 40.5, en cuanto a la extensión del plazo para la aprobación de las cuentas anuales.

d.- Caso normal, entidades que formulan sus cuentas anuales dentro del periodo de extensión de los tres meses a partir de la finalización del estado de alarma, (por ejemplo: finaliza el periodo de alarma el 15 de abril de 2020 y se formulan las cuentas el 30 de junio).

En estos casos, debe tenerse en cuenta que el periodo máximo de formulación finalizaría el 15 de julio y el de aprobación por la junta general el 15 de octubre. En estos casos resulta aplicable lo dispuesto en los apartados 3 y 5 del artículo 40 del RDL, no así el apartado 4.

e.- Entidades no sujetas a la obligación de auditar sus cuentas anuales, pero que voluntariamente las someten a auditoría.

A dichas entidades les resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 40 del RDL, igualmente a lo indicado en los supuestos anteriores.

f.- Auditoría de otros estados financieros diferentes a las cuentas anuales.

Las modificaciones introducidas por el RDL, en su artículo 40, apartados 3 a 5, no afectan a los trabajos de auditoría de cuentas de estados financieros que no sean cuentas anuales (estados financieros intermedios, balance, etc.).

Cuestiones adicionales planteadas por las Corporaciones

Un resumen de las consultas adicionales planteadas por las Corporaciones (ver enlace) que han sido contestadas por el ICAC es el siguiente:

- Sobre determinadas cuestiones planteadas en relación con el efecto en la formulación de las cuentas anuales de las distintas empresas y entidades con motivo de la situación creada por el Covid-19, como por ejemplo: posible problema de empresa en funcionamiento, reestructuración de plantillas, valoración de activos y pasivos, etc., la consulta señala que a dichas circunstancias le resultan de aplicación, en la formulación de las

cuentas anuales, las reglas generales previstas en la normativa contable que resulte aplicable a cada entidad, en relación con riesgos e incertidumbres, valoración de activos y pasivos y de hechos posteriores al cierre del ejercicio, y en función de las circunstancias concurrentes en cada caso.

- En relación con las dificultades de cumplir en plazo con las obligaciones de remitir al ROAC determinada información o documentación el ICAC indica que, "(...) por una parte, que las comunicaciones con el ROAC se efectúan básicamente de forma electrónica, lo cual facilita

su cumplimiento en estas circunstancias. Y por otra parte que, de acuerdo con lo dispuesto en la Disposición Adicional Tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, los plazos administrativos se entienden suspendidos a partir de dicha fecha y durante todo el periodo al que este se extienda.”

- Sobre otras obligaciones como, por ejemplo: comunicaciones sobre **formación continuada**, se indica que “... debe tenerse en cuenta que la circunstancia de coincidir el periodo de alarma con el periodo de cumplimiento de las citadas obligaciones se tendrá en consideración, como **causa de fuerza mayor**, a la hora de evaluar el cumplimiento de tales obligaciones en la **práctica de las actuaciones de supervisión**.”
- Respecto al **plazo de 60 días** establecido por el artículo 29 de la Ley de Auditoría de Cuentas **para cerrar el archivo de auditoría de cada trabajo** se indica que “en casos particulares como los planteados, en los que la emisión del informe de auditoría se efectuó en fechas próximas anteriores a la fecha de declaración del estado de alarma, sí que podrían presentarse dificultades para

cumplir con tal obligación de cerrar el archivo en los 60 días posteriores a la fecha de emisión del informe, al coincidir dicho periodo, al menos en parte, con el de estado de alarma. En estos casos particulares, dado que el RDL no establece ninguna previsión al respecto, **si se produjera el incumplimiento del plazo de 60 días por los motivos señalados de la declaración del estado de alarma**, se tendrán en cuenta dichas circunstancias como **causa de fuerza mayor** a la hora de evaluar tal incumplimiento, **sin que éste pudiera considerarse una infracción por este motivo**”.

- Respecto a la publicación del **informe de transparencia** requerido por el artículo 13 del Reglamento UE 537/2014, sobre el que se establece, para los auditores de Entidades de Interés Público, un plazo de 4 meses desde el cierre del ejercicio, se indica que a nivel nacional no es posible modificar un régimen específico distinto al regulado por el RUE, no obstante añade que “debe tenerse en cuenta que la circunstancia de coincidir el periodo de alarma con el periodo de publicación de este informe evidentemente se tendrá en consideración, como **causa de fuerza mayor**, a la hora de evaluar el cumplimiento de esta obligación en la práctica de las actuaciones de supervisión.”

Esperamos que esta información sea de utilidad y, como siempre, quedamos a vuestra disposición para cualquier aclaración que podáis necesitar.

Un cordial saludo,

51

Departamento Técnico y Comité de Normas y Procedimientos (CNyP) REA Auditores del CGEE

NOTAS DE AVISO

<https://rea.economistas.es/publicaciones/>

- 13 de marzo · Medidas urgentes para responder al impacto del COVID-19.
- 19 de marzo · Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. Resumen de las medidas adoptadas en el RD con impacto en el trabajo de los auditores de cuentas.
- 25 de marzo · Crisis Coronavirus opinión CEAOB
- 27 de marzo · Comunicado conjunto del Colegio de Registradores y de la CNMV en relación con las Cuentas Anuales y la Propuesta de Aplicación del Resultado de Sociedades Mercantiles en el contexto de la crisis sanitaria derivada del COVID-19
- 30 de marzo · Guía de prestadores de servicios
- 1 de abril · Real Decreto-ley 11/2020. Ámbito Sector Público
- 1 de abril · Real Decreto-ley 11/2020
- 1 de abril · Pago de la tasa modelo 791
- 13 de abril · Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19
- 27 de abril · Extensión del plazo para la presentación e ingreso de la tasa por el control y supervisión de la actividad de la auditoría de cuentas correspondiente al primer trimestre de 2020
- 29 de abril · Referente a la suspensión de la causa de disolución por pérdidas
- 30 de abril · Comunicado conjunto de la CNMV, el ICAC y el Colegio de Registradores de España en relación con la formulación y depósito de cuentas anuales de los emisores de valores en Formato Electrónico Único Europeo (FEUE)

AUDITORES EXPRESS

<https://rea.economistas.es/publicaciones/>

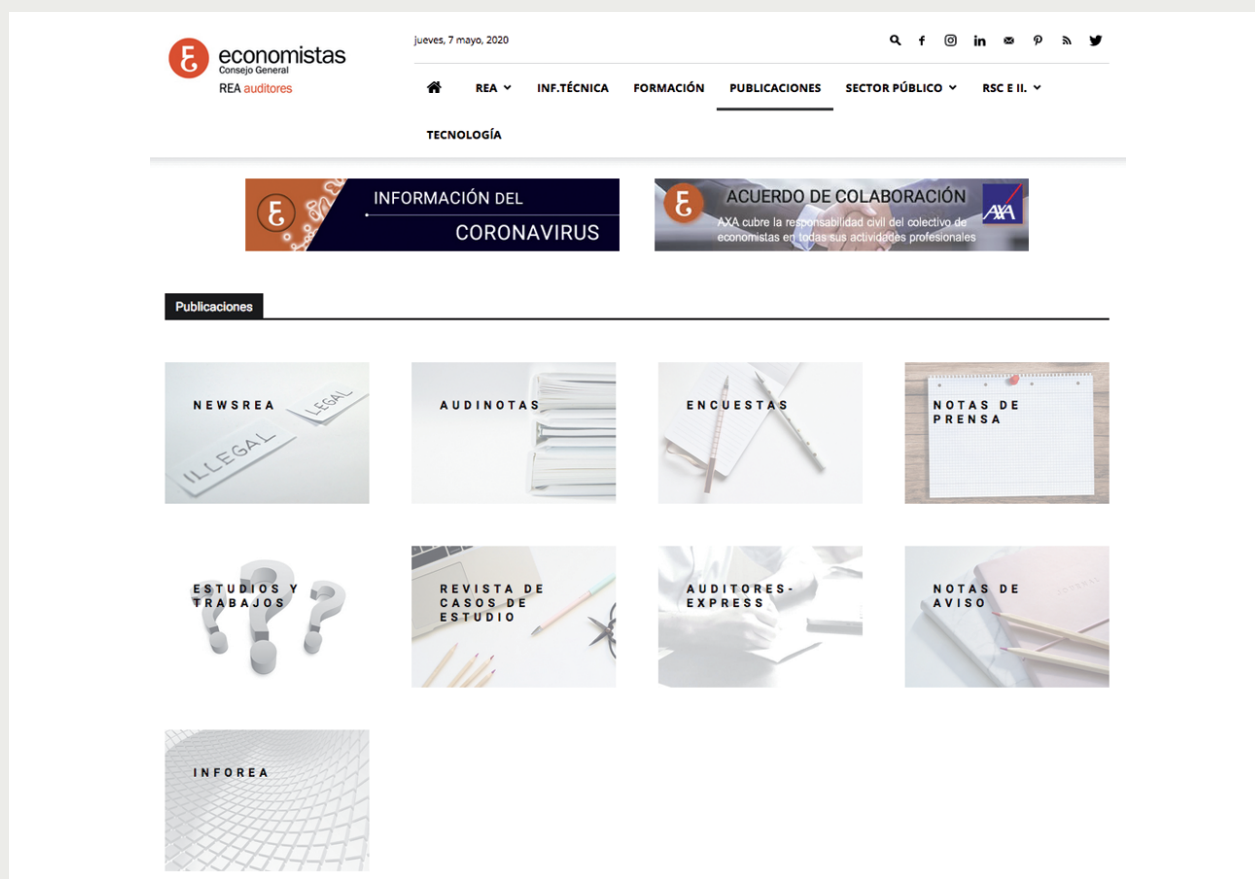
- Nº 21. 31 de marzo de 2020. Posibles efectos en auditoría de las consecuencias del coronavirus.
- Nº 22: Consulta del ICAC sobre el efecto del Coronavirus en la formulación, verificación y aprobación de las Cuentas Anuales.
- Nº 23/ 2020. 6 de Abril de 2020. Resolución de 2 de abril de 2020, de la Intervención General de la Administración del Estado.
- Nº 24/ 2020. 6 de Abril de 2020. Consulta ICAC.
- Nº 25/ 2020. 8 de Abril de 2020. Comunicación del Departamento Técnico nº 103 "Consultas del ICAC en relación con el efecto del COVID-19 en el trabajo del auditor de cuentas"
- Nº 26/ 2020. 17 de Abril de 2020. Resolución de la IGAE para la adaptación del PGC Pública a las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social
- Nº 27. 27 de Abril de 2020. Ejemplos de notas de Memoria, Informe de gestión y EINF y Ejemplos de párrafos en el informe de auditoría, motivados por el COVID-19
- Nº 28. 28 de Abril de 2020. Máster de Auditoría
- Nº 29. 6 de Mayo de 2020. Respuesta del ICAC a una pregunta formulada por la Corporación en relación con la firma electrónica de los informes de auditoría y de las cuentas anuales.

INFOREA

<https://rea.economistas.es/publicaciones/>

- InfoREA nº 9. 30 de Marzo. Información publicada sobre el COVID-19 por organismos internacionales (I).
- InfoREA nº 10. 21 de Marzo. Información publicada sobre el COVID-19 por organismos internacionales (II).
- InfoREA nº 11. 23 de Abril. Resumen webinar Presidente ICAC.
- InfoREA nº 12. 6 de Mayo. Formación y otros.

52



Propuestas y posicionamientos del Consejo General de Economistas de España

<https://economistas.es/notas-de-prensa-coronavirus/>

- 30 de abril de 2020.- Observatorio Financiero del Consejo General de Economistas. El producto interior bruto ha registrado en el primer trimestre una reducción del 5,2%, motivado por la reducción del consumo del 5,1% y del 5,3%.
- 29 de abril de 2020.- Primer comunicado del Consejo General de Economistas con algunas propuestas concretas para reactivar la economía una vez se supere la crisis sanitaria.
- 22 de abril de 2020.- Tras la publicación en el BOE, en el día de hoy, del Real decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo. Los economistas se congratulan especialmente por la posibilidad de satisfacer sin recargo el importe de algunas autoliquidaciones con créditos ICO.
- 17 abril de 2020.- Los economistas consideran imprescindible que se incentiven los acuerdos de refinanciación para las empresas y que se establezca un procedimiento sencillo de segunda oportunidad para personas físicas vulnerables y autónomos.
- 15 de abril de 2020.- Declaración de renta y patrimonio 2019 XXXI edición marcada por el coronavirus.
- 14 de abril de 2020.- Los economistas se congratulan por la moratoria para las liquidaciones tributarias del primer trimestre, pero consideran que se aplica de forma restrictiva y lamentan que se aplaze a la próxima semana lo concerniente a módulos y pagos fraccionados de sociedades –salvo sorpresa cuando se publique en el BOE.
- 11 de abril de 2020.- Los economistas lamentan que no se haya aprobado ya la moratoria para presentar las autoliquidaciones tributarias del primer trimestre.
- 6 de abril de 2020.- Carta abierta a la Ministra de Hacienda.
- 2 de abril de 2020.- El Observatorio Financiero del CGE prevé una caída del PIB en torno al 4% en 2020, si la actividad se recupera en el mes de mayo.
- 1 de abril de 2020.- Los economistas consideran insuficiente la moratoria de cuotas de la seguridad social.
- 31 de marzo de 2020.- España se aleja del resto de Europa en cuanto a las medidas fiscales para reducir los efectos económicos del COVID-19.
- 29 de marzo de 2020.- Los economistas consideran que el teletrabajo debe ser considerado una actividad esencial, independientemente del sector en el que se desarrolle.
- 27 de marzo de 2020.- Los economistas estiman necesario ampliar la segunda oportunidad para personas físicas, autónomos y emprendedores, para paliar los efectos derivados de la crisis del coronavirus.
- 26 de marzo de 2020.- Las medidas para facilitar la financiación de los negocios afectados por el coronavirus son consideradas por los economistas un buen paso, pero muestran su expectación ante la forma de ponerlas en marcha.
- 24 de marzo de 2020.- Tercer comunicado del Consejo General de Economistas en relación con los acuerdos del Consejo de Ministros del día de hoy.
- 20 de marzo de 2020.- Los economistas trasladan al gobierno sus inquietudes en materia fiscal.
- 18 de marzo de 2020.- Segundo comunicado del Consejo General de Economistas en relación con la aprobación del nuevo paquete de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del coronavirus.
- 13 de marzo de 2020.- Tras la publicación en el BOE, en el día de hoy, del Real decreto-ley 7/2020, por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19, los economistas valoran positivamente las medidas tomadas por el gobierno en materia fiscal, pero consideran insuficientes las medidas laborales.
- 11 de marzo de 2020.- Comunicado del Consejo General de Economistas ante la crisis del coronavirus.

IFAC

A raíz de esta situación que estamos viviendo, IFAC ha desarrollado una página web dedicada a la orientación y asesoramiento de las organizaciones con las que trabaja; y ha facilitado abundante información sobre:

- Implicaciones para el trabajo de los auditores de grupos.
- Guía publicada por ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) con el propósito de ayudar a las empresas en los desafíos surgidos.
- Compromiso global en tiempos del COVID-19.
- Crisis del coronavirus: implicaciones en la presentación de informes y auditoría.
- Lista con 6 acciones que pueden seguir para hacer frente al riesgo que genera el COVID-19 que la Asociación Nacional de Directores Corporativos proporciona a los miembros de su junta y así, aumentar la capacidad de recuperación de las empresas que supervisan.
- Cómo puede afectar el coronavirus a la Información Financiera y a la auditoría.
- Impacto del Coronavirus en las auditorías y en los auditores de cuentas.

IFRS

IFRS in Focus - Consideraciones contables relacionadas con la enfermedad por coronavirus 2019.

EFRAG

Crisis de coronavirus: implicaciones en la información financiera y en la auditoría y medidas de interés para enfrentar esta crisis.

EFAA

La EFAA pide medidas para apoyar a las pequeñas y medianas firmas que luchan por sobrevivir a la crisis actual y solicita que las medidas específicas sean implementadas lo antes posible.

CEAOB

La Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores (COESA, en sus siglas en inglés: CEOB) ha emitido una comunicación (este comunicado ha sido publicado en la web del ICAC) sobre la pandemia de COVID 19, en concreto, sobre el efecto que este puede producir en el trabajo de los auditores afectando a la calidad de la auditoría.

ACCA

Los miembros de ACCA continúan desempeñando un papel clave en la evaluación de las implicaciones financieras y los riesgos de COVID-19, ayudando a guiar a las organizaciones a través de los desafíos y desempeñando un papel clave en la continuidad del negocio.

IAASB

ALERTA DE PRÁCTICA DE AUDITORÍA DEL PERSONAL.

La pandemia del COVID-19 ha dejado una marca difícil de revertir y el mundo de la auditoría también ha sido uno de ellos. Los auditores tienen que adaptarse a una nueva manera de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual basar la opinión de auditoría, revisando la identificación y evaluación de ciertos riesgos de incorrección material, y cambiar los procedimientos de auditoría planificados o realizar procedimientos de auditoría alternativos o adicionales.

IPSASB

IPSASB ha editado una publicación en la que trata de responder a las preguntas más frecuentes sobre los diferentes tipos de intervenciones gubernamentales para mitigar los impactos del COVID-19. En el documento también se expone la gran importancia que van a tener los informes en estos momentos para la toma de decisiones de los gobiernos, para tener una transparencia de cómo se utilizan los recursos públicos y para abordar el impacto del problema de una manera más clara.

Podéis ampliar esta información en:

https://rea.economistas.es/?mailpoet_router&endpoint=view_in_browser&action=view&data=WzEyNSwiYzk4NzhmMzk1MmlwiwwLDA sNjUsMVO

https://rea.economistas.es/?mailpoet_router&endpoint=view_in_browser&action=view&data=WzE0NCwiZTdmMDJjYTg1MDVjliwwLDA sNzksMVO

En <https://rea.economistas.es/consultas-rea/> podéis encontrar las Consultas del REA al ICAC:

- 7 de abril: Nombramiento de auditor en la situación prevista en el artículo 41.1 del RUE.
- 2 de abril: Otras consultas.

Otras Consultas:

- 2 de abril: Consulta publicada ICAC sobre proceso de formulación, verificación y aprobación de CCAA.
- 2 de abril: Contestación ICAC a ICJC a varias consultas sobre actividad de auditoría.

Consultas Frecuentes

Ante la eventualidad de no poder tener acceso a la documentación necesaria para la obtención de la evidencia requerida en el trabajo de auditoría: por no recibir en plazo de la entidad auditada la documentación necesaria para realizar el trabajo, por no poder trasladarnos a su sede social, por problemas relacionados con las tecnologías de la información, con el personal, etc.; ¿Qué tipo de respuesta habría que dar a esta situación?

En parte contestada por el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, concretamente el **Artículo 41. Medidas extraordinarias aplicables al funcionamiento de los órganos de gobierno de las Sociedades Anónimas Cotizadas**, flexibiliza los

plazos de publicación y remisión del informe financiero anual a la CNMV y el informe de auditoría de las cuentas anuales de las empresas cotizadas. También flexibiliza los plazos para celebrar las Juntas generales de accionistas y permite la asistencia a estas juntas por medios telemáticos así como el voto a distancia.

La declaración del estado de alarma, motivado por el COVID-19, tendrá impactos importantes en el trabajo del auditor, ¿cuáles son estos posibles impactos?

La respuesta la tenemos recogida en la Comunicación del Departamento Técnico nº 102 del REA-CGE. En donde se plasman entre otras las siguientes consideraciones:

- **Discusión** de la evaluación realizada por la **Dirección y los Responsables de Gobierno de la Entidad**.
- Posible **reevaluación de la planificación** inicialmente realizada.
- Posible diseño de **procedimientos complementarios** a los inicialmente planificados, especialmente sobre las cuestiones, entre otras, que se señalan en nuestra Comunicación DT nº102.
- Especial atención a la del **principio de empresa en funcionamiento**.
- Evaluación del **impacto en las auditorías de grupos** que incluya componentes que radiquen en países afectados por

el coronavirus y sobre los que se haya planificado realizar algún tipo de trabajo de manera descentralizada (por el auditor del componente o por el auditor del grupo). El auditor del grupo deberá tener en cuenta los aspectos señalados en el art. 7.5 de la IAC y la evaluación de los aspectos señalados en nuestra Comunicación DT nº102.

- Dadas las especiales condiciones en las que nos encontramos, si la **evidencia** obtenida puede considerarse suficiente y adecuada (especial atención a los requerimientos que sobre evidencia de auditoría nos exige la serie 500).

El **grado de análisis requerido** por la entidad y por el auditor, la **conclusión a la que se llega** y el **reflejo en las cuentas anuales** dependerá de los hechos y circunstancias en cada caso, porque **no todas las entidades se verán afectadas de la misma manera y grado**.

¿Cuáles serán las principales áreas de trabajo a las que el auditor deberá prestar especial atención durante su trabajo de auditoría por considerar que son aquellas que más riesgo encarnan por los efectos del COVID-19?

Como parte de su trabajo, el auditor tendrá que analizar los efectos del COVID-19 como **hecho posterior** y evaluar, en función de las características y actividad concreta de cada entidad, si la situación generada por el coronavirus requiere ajuste o únicamente revelación de información en las cuentas anuales objeto de auditoría y si esta situación puede afectar a

la **gestión continuada de la entidad auditada**. El análisis a llevar a cabo en cada caso, incluye la revisión de las notas de la memoria e informe de gestión en la que se incluya la información relacionada con el COVID-19, los potenciales efectos de los mismos sobre la actividad de la entidad, así como, en su caso, la incertidumbre que pueda existir sobre las

Consultas y sentencias

operaciones de la entidad o sobre la continuidad de las mismas.

Consideramos que entre los desgloses que se incluirían en esta nota estarían los siguientes:

- Riesgos sobre instrumentos financieros;
- Estimaciones de deterioro de activos financieros y no financieros (proyecciones y valoraciones utilizadas para los cálculos de deterioro);

- Posible efecto de la rotura, o riesgo de rotura, de la cadena de suministro;
- Posible impacto sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, en su caso, mencionando los factores que generan duda respecto a la aplicación de dicho principio, potencial impacto sobre la situación de la empresa y factores mitigantes relacionados (entre los que podrían estar las medidas que los distintos gobiernos hayan adoptado).

¿Es el brote de coronavirus un hecho posterior que requiere ajuste para los ejercicios finalizados el 31 de diciembre de 2019?

El Coronavirus existía al 31 de diciembre de 2019 en China. Sin embargo instituciones europeas de contabilidad y auditoría, sugieren que el impacto es internacional como consecuencia de la declaración de emergencia sanitaria internacional de la OMS, el 30 de enero de 2020.

En España, este hecho posterior surgió después del 31 de diciembre de 2019, y por ello entendemos que el brote de coronavirus no es un hecho que requiera ajuste en el periodo que finaliza el 31 de diciembre de 2019 por lo que, con carácter general, no será necesario realizar ningún ajuste sobre las cifras reconocidas en las cuentas anuales del 31 de diciembre de 2019.

No obstante, a los efectos de la información a incluir en la memoria, habrá de estimarse el efecto del coronavirus, no para ajustar las CCAA a 31 de diciembre, pero sí para incluir la información necesaria sobre el deterioro posterior que hubieran podido sufrir determinados activos en el momento de formular las cuentas anuales.

Esta información se mostrará principalmente en la nota de Hechos Posteriores de la memoria de las cuentas anuales y, en su caso, en la nota de Aplicación del Principio de Empresa en Funcionamiento, así como, de ser de aplicación, al contenido del Informe de Gestión.

56

¿Cuáles son, con carácter general los aspectos contables con mayor impacto en el trabajo de auditoría y a los que el auditor deberá prestar una mayor atención?

El reconocimiento contable de los impactos relacionados con el coronavirus variará en cada entidad.

Las entidades deben evaluar los posibles efectos derivados de COVID-19, y en consecuencia el auditor habrá de tenerlo en cuenta en su trabajo, en relación, entre otros, con los siguientes aspectos:

- **Estimaciones realizadas e incertidumbres:** empresa en funcionamiento, impuesto diferido, inmovilizado material...
- **Deterioro de activos tanto financieros como no financieros:** las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y los resultados pueden verse afectados significativamente por los impactos directos o indirectos de los eventos recientes y en curso.
- **Valoración de existencias:** cálculo de VNR, rotura de stocks, tasa de obsolescencia...
- **Deterioro de cuentas a cobrar:** problemas de liquidez, impagos, quiebras...

- **Valor razonable:** cálculos del VR, sus hipótesis, información utilizada y la sensibilidad de los mismos.
- **Provisiones por contratos onerosos:** El auditor deberá repasar las cláusulas de los principales contratos de las entidades auditadas y valorar si el desglose en memoria es suficiente.
- **Planes de reestructuración:** la venta o cierre de parte de sus negocios o la reducción (temporal o permanente) de las operaciones.
- **Incumplimiento de covenants de préstamos** (incluido el impacto en la clasificación de pasivos como corrientes frente a no corrientes)
- **Empresa en funcionamiento.**
- **Gestión del riesgo de liquidez.**
- **Acontecimientos posteriores al cierre**

Todos y cada uno de estos aspectos se encuentran ampliamente desarrollados en la Comunicación del Departamento Técnico nº 102.

Respecto a la formulación de cuentas anuales y verificación de las mismas, ¿existe alguna modificación de los plazos a cumplir?

El artículo 40 del RDL 8/2020, prevé que los órganos de gobierno puedan celebrar por videoconferencia sus reuniones y que las decisiones que en ellas se adoptan puedan serlo

mediante votación por escrito. Asimismo, flexibiliza los plazos de formulación y verificación de cuentas, cuando indica que "El plazo de tres meses a contar desde el cierre del ejercicio

social para que el órgano de gobierno o administración de una persona jurídica obligada formule las cuentas anuales, ordinarias o abreviadas, individuales o consolidadas, y, si fuera legalmente exigible, el informe de gestión, y para formular los demás documentos que sean legalmente obligatorios por la legislación de sociedades queda suspendido hasta que finalice el estado de alarma, reanudándose de nuevo por otros tres meses a contar desde esa fecha".

En el caso de que las cuentas anuales hubiesen sido formuladas, firmadas y entregadas a la sociedad de auditoría, y la firma de auditoría no pudiese realizar su trabajo en tiempo y forma por circunstancias sobrevenidas en su organización por el COVID-19, ¿qué tipo de respuesta habría que dar a esta situación? ¿cuál debería ser el reflejo de los efectos de esta situación en el informe de auditoría?

Debido a que los efectos que esta situación puede tener sobre la información financiera pueden ser significativos, en particular consideraciones relacionadas con el deterioro y la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, como se ha comentado en el apartado anterior, entendemos que el informe podrá incluir:

- Salvedades por incumplimientos de principios contables (ajustes o revelaciones relacionadas con el deterioro de valor o provisión);

Asimismo, el apartado 4 de este artículo 40 establece que en el caso de que, a la fecha de declaración del estado de alarma, el órgano de gobierno ya hubiera formulado las cuentas del ejercicio anterior, el plazo para la verificación contable de esas cuentas se entenderá prorrogado por dos meses a contar desde que finalice el estado de alarma.

- Salvedades por omisión de información relevante en la memoria (causas de incertidumbre sobre la empresa en funcionamiento y factores mitigantes de los mismos e información sobre deterioro);
- Sección de incertidumbre por Empresa en Funcionamiento;
- Párrafos de énfasis o AMRA (Aspectos más Relevantes).

¿Cómo afecta a los plazos de aprobación de las cuentas anuales el COVID-19?

Los apartados 5 y 6 del artículo 40 del RDL 8/2020 establece que la junta general ordinaria para aprobar las cuentas del ejercicio anterior se reunirá necesariamente dentro de los **tres meses siguientes a contar desde que finalice el plazo para formular las cuentas anuales** y si la convocatoria de la junta general se hubiera publicado antes

de la declaración del estado de alarma pero el **día de celebración fuera posterior a esa declaración, el órgano de administración podrá modificar el lugar y la hora previstos** para celebración de la junta o revocar el acuerdo, procediendo a nueva convocatoria dentro del mes siguiente a la finalización del estado de alarma.

¿Hay alguna particularidad para las empresas cotizadas?

El artículo 41 del RDL 8/2020 establece unas "Medidas extraordinarias aplicables al funcionamiento de los órganos de gobierno de las Sociedades Anónimas Cotizadas". Por una parte amplía los plazos, hasta seis meses desde cierre del ejercicio social, para publicar y remitir el informe financiero anual a la CNMV y el informe de auditoría de sus cuentas anuales; hasta cuatro meses, para la publicación de la declaración intermedia de gestión y el informe financiero

semestral; y hasta diez meses, los diez primeros del ejercicio social, para la celebración de la junta general ordinaria de accionistas.

Asimismo, flexibiliza los requisitos para la celebración de la junta general estableciendo la posibilidad de celebración por medios telemáticos y con voto a distancia, y en cualquier lugar del territorio nacional.

¿Es posible la firma electrónica del informe de auditoría?

A. En personas físicas:

Sí es posible, pero lo primero que se requiere es un certificado electrónico reconocido, existen dos tipos:

- DNI Electrónico.
- Otros tipos de certificados reconocidos por el Ministerio de Industria.

Esta firma electrónica puede ser utilizada tanto por los auditores individuales como por los auditores principales

responsables designados a tal efecto por una sociedad de auditoría cuando, actúen en nombre de la sociedad; en este caso, será necesario que tengan en vigor el poder de representación de la sociedad de auditoría a efectos de los encargos de auditoría que firmen en nombre de la sociedad (poder que deberá estar debidamente inscrito en el Registro Mercantil), y que, conste en el informe de auditoría la razón social y el número de ROAC de la sociedad en cuyo nombre actúan.

B. En persona jurídica:

No obstante lo anterior, se recomienda que, en el caso de sociedades de auditoría, se habilite a favor del auditor o auditores principales responsables designados el

correspondiente certificado electrónico de personas jurídicas para actuar en nombre de una sociedad de auditoría y que se utilice, cuando dichos auditores firmen en nombre de la sociedad.

La asistencia física como auditores al inventario de existencias de una sociedad con actividad agroalimentaria, cuyo cierre es 31 de marzo de 2020, ¿estaría permitida según el acuerdo adoptado por el Consejo de Ministros del 29 de marzo de 2020? ¿y la asistencia física del auditor a la revisión del corte de operaciones de una entidad financiera con cierre de cuentas al 31 de marzo de 2020?

Entendemos que el auditor puede acudir físicamente a realizar el inventario físico/corte de operaciones a las instalaciones de sus clientes, ya que:

1. Tanto la industria agroalimentaria como la financiera son dos de las actividades consideradas como servicios esenciales, y se puede considerar que el auditor como "proveedor de servicios a estas entidades", podría realizar ese trabajo.
2. Además, la auditoría está incluida en el epígrafe 16 del Anexo del RDL 10/2020: "Las que prestan servicios en

despachos y asesorías legales, gestorías administrativas y de graduados sociales, y servicios ajenos y propios de prevención de riesgos laborales, en cuestiones urgentes", estaría doblemente justificada; pero este último caso nos plantea más dudas tanto conceptualmente como por si realmente se cumple el requisito de "cuestiones urgentes", relativo a las personas a las que no les es de aplicación el permiso retribuido regulado en el mencionado RDL.



Ignacio Barainca Vicinay

Ignacio Barainca Vicinay, Socio Fundador de PKF Attest, falleció el pasado 6 de mayo a la edad de 59 años. Q.E.P.D.

Ignacio inició su carrera profesional en la Firma internacional Arthur Andersen donde alcanzó la categoría profesional de gerente para posteriormente en 1990, y con otros compañeros fundar la Firma ATTEST, hoy bajo la marca PKF Attest tras su incorporación a la red internacional PKF.

Su labor profesional en estos más de 35 años de experiencia se centró inicialmente en los campos de la auditoría y la consultoría económica, para especializarse posteriormente en el área de insolvencias y reestructuración, habiendo desempeñado la labor de administrador concursal en importantes procesos de esta naturaleza en los últimos años, entre los que cabe destacar La Naval, Grupo Urvasco, Abaroa, Babcock Power, Urazca, Grupo Alfa,...

Desde mayo de 1990, Ignacio ha pilotado el proyecto empresarial que hoy supone PKF Attest, firma que en estos 30 años ha tenido un crecimiento tanto orgánico como mediante la integración de otras firmas, que hoy por hoy la ha consolidado como una de las 10 primeras firmas de servicios multidisciplinares en España con más de 550 profesionales y 10 oficinas, y que presta servicios, entre otros, en los campos de auditoría, pericial y concursal donde Ignacio se centraba.

In memoriam

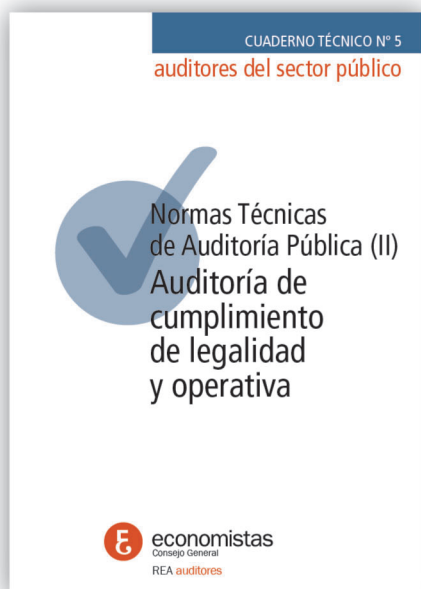
En estos 30 años Ignacio ha conseguido liderar el proyecto de PKF Attest, consolidándolo como una referencia por calidad y nivel de servicio en todas sus actividades, y consiguiendo verse acompañado por más de 50 socios, una parte significativa de los cuales ha recorrido toda la escala profesional de la firma, y que son hoy la garantía de futuro. Ignacio, ha sido pieza clave, sin duda, en el desarrollo y crecimiento de PKF Attest; su profesionalidad, reputación y pasión con la que vivía cada proyecto y cada acontecimiento de la firma hacían de él una persona respetada y muy querida tanto por compañeros como clientes.

La pérdida de este gran profesional y persona coincide además con el 30 aniversario de la firma, este mes de mayo, fecha en la que Ignacio personalmente estaba ilusionado por celebrar con compañeros, amigos, familia y clientes. Una ilusión que se ha visto truncada de golpe y que desafortunadamente no podrá celebrar como él quería.

En PKF Attest estamos desolados y de luto pero, como Ignacio hubiera querido y conociendo su persistencia e incansable actividad, seguimos trabajando aún más si cabe por él para continuar ese proyecto personal que ha convertido aquella idea en una gran Firma.

Desde REA Auditores lamentamos de todo corazón la triste pérdida de nuestro compañero, Ignacio Barainca, a quien dedicamos un emocionado recuerdo.

DE PRÓXIMA APARICIÓN



CUADERNO TÉCNICO Nº 5 AUDITORES DEL SECTOR PÚBLICO

Normas Técnicas de Auditoría Pública (II) Auditoría de cumplimiento de legalidad y operativa

El Cuaderno Técnico nº 5 hace referencia a las normas técnicas relativas a la auditoría de cumplimiento de legalidad y a las de auditoría operativa. Estos tipos de auditoría pública están reguladas, principalmente, por las normas aprobadas por la *International Organisa-*

tion of Supreme Audit Institutions (en adelante, INTO-SAI), constituyendo su marco de referencia internacional y han sido adaptadas en España por las Instituciones Públicas de Control Externo de España (en adelante, ICEX), denominándose ISSAI-ES y GPF-OCEX.



ESTUDIOS

Guía sobre las relaciones con los grupos de interés para empresas pequeñas y medianas

En el entorno actual más global y de cambios constantes, los grupos de interés condicionan la sostenibilidad y los resultados de una empresa, tanto si su impacto en la misma es directo o indirecto.

Es necesario un sistema apropiado de gestión para medir el impacto y el rendimiento de los compromisos acordados con los Grupos de Interés (*stakeholders*).

FORMACIÓN CONTINUA

El próximo 30 de septiembre 2020 finalizará la segunda anualidad del tercer trienio del periodo de cómputo en relación a la obligación de formación continuada de los auditores.

Durante el periodo lectivo 2019-2020 y hasta el momento actual (abril de 2020), la oferta de cursos presenciales y webinar realizada por el REA Auditores-CGE desde Madrid ha sido de aproximadamente 32 actividades formativas, a las que han acudido en torno a 3.950 asistentes. Los datos anteriores incluyen el 10º Auditmeeting celebrado en el pasado mes de diciembre de 2019 con una asistencia aproximada de 600 participantes. Las actividades formativas realizadas han tenido, en general, un resultado satisfactorio.

Debido a la situación especial del COVID-19 durante el mes de abril y mayo de 2020 se han realizado y están previstos los siguientes cursos en formato Webinar:

- Los Economistas-Auditores ante la Prevención del Blanqueo de Capitales.
- El cierre contable, las CCAA y los trabajos de Auditoría ante el COVID - 19.
- Presentación de las memorias.
- Auditores ante el Covid-19.
- Contabilidad de Constructoras.
- Charla con D. Santiago Durán Domínguez, Presidente del ICAC.
- Deterioro de Valor y Cálculo de valor recuperable. 2 sesiones.
- Relaciones, vinculaciones y redes en las firmas de auditoría.
- Últimas consultas del BOICAC.
- Formulación y Verificación del EINF.
- Proyecto de Real Decreto Reforma Contable .

- Los procesos de revisión de segunda firma y de seguimiento. Taller práctico.
- Reconocimiento y registro de los instrumentos de patrimonio.
- Business Intelligence.
- Excel Financiero .
- Guía NIA-ES Sector Público.
- Guía de Grupos de interés.
- Firma digital de los informes de auditoría.

Adicionalmente se encuentra disponible nuestro catálogo de cursos on line.

Debido a la situación de crisis sanitaria que estamos viviendo, por el COVID-19, nos hemos visto obligados a cancelar un amplio repertorio de cursos en formato presencial, que estaban previstos para el periodo transcurrido desde el inicio del estado de alarma hasta el 30 de junio de 2020.

No obstante, está previsto seguir ofreciendo formación alternativa a la presencial, para que nuestros miembros puedan seguir realizando actividades durante este periodo especial que estamos viviendo.

En la **Escuela de Conocimiento Eficiente (Ece)** del Consejo General de Economistas nuestros miembros pueden **comprobar la situación** en la que se encuentran respecto a las actividades formativas y las horas que han realizado, a efectos de **planificar la formación** que, en su caso, necesiten para cumplir con lo requerido por la normativa vigente, de cara a la presente anualidad que el 30 de septiembre de 2020 y también del tercer trienio que finalizará el 30 de septiembre de 2021. Habitualmente venimos recomendando a nuestros miembros que, por término medio, realicen aproximadamente 40 horas de formación al año, de las cuales aproximadamente un 71% deben ser en Contabilidad y Auditoría.

FORMACIÓN TEÓRICA DE ACCESO AL ROAC

La Universidad Rey Juan Carlos (URJC) en colaboración el Consejo General de Economistas (CGE) a través del REA Auditores, su órgano especializado en auditoría, organizan el MASTER UNIVERSITARIO EN AUDITORÍA Y CONTABILIDAD SUPERIOR, que se ofrece en las modalidades presencial y on line.

Es un título oficial y un programa de formación teórica homologado por el ICAC para el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), que es impartido por Auditores de Cuentas y Profesores Universitarios.

En el máster se incluye un Complemento de Formación específico en NIA-ES para acceso ROAC que está dirigido a las personas que necesitan la formación teórica adicional requerida por el ICAC en NIA-ES.

Está finalizando la decimocuarta edición que ha tenido lugar en el periodo lectivo 2019-2020, se ha desarrollado de forma satisfactoria, si bien debido a la situación

derivada del COVID-19 se ha terminado el curso con actividades formativas (clases) realizadas en remoto y los exámenes del segundo semestre también serán realizados en remoto.

Ya está disponible el folleto informativo y el documento de presentación de la decimocuarta edición del Máster correspondiente al periodo lectivo 2020-2021. Se puede acceder a la citada información en nuestra web, antes citada, entrando en

<https://rea.economistas.es/acceso-al-roac-y-master/> y <http://economistas.es/masterauditoria/>

En este sentido hay que informar que se ha establecido un **nuevo calendario de preinscripción y matrícula**, rectificando las fechas publicadas en su momento, con el fin de ajustarlas a la nueva situación derivada de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

El ICAC tiende la mano a las auditoras del Ibex y augura un menor celo sancionador

"Hay que acabar con esa percepción que existe en el sector de que viene el ICAC, me van a poner una sanción; queremos que a partir de ahora el sector crea que el ICAC les ayuda a mejorar en su trabajo como auditores". Nuevo presidente, nuevos tiempos. En su primer acto público como presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas –el órgano del Estado encargado de velar por la calidad de la función auditora en España– el nuevo "jefe" de la institución, **Santiago Durán**, se esforzó por dejar bien claro que se abre una nueva etapa en el organismo que no se parecerá en muchas cosas a la anterior: singularmente, en el celo con el que se ha empleado el ICAC por detectar y penalizar las lagunas detectadas en la tarea como auditores de algunas de las grandes firmas que auditan las cuentas del Ibex 35.

Tras una turbulenta etapa en la que el supervisor más anónimo de todo el entramado de "vigilantes" del sistema público de supervisión se ha destacado por propinar duras sanciones a los grandes gigantes del sector –EY, KPMG, PwC y Deloitte– por la fragilidad de sus auditorías de cuentas a grandes empresas del Ibex como Bankia, Abengoa, ACS o el Popular, el nuevo presidente del ICAC ha llegado al cargo con un discurso conciliador hacia las grandes auditoras y las grandes corporaciones del país y con el firme compromiso, que concretó en una "videocharla" organizada por el Colegio de Economistas, de transformar el ICAC y el planteamiento de trabajo en sus inspecciones. *"Mi objetivo es convertir las inspecciones en lo que parece que la norma quiere que sean: un mecanismo para mejorar la calidad de las auditorías y no un mecanismo para acabar en procedimientos sancionadores".*

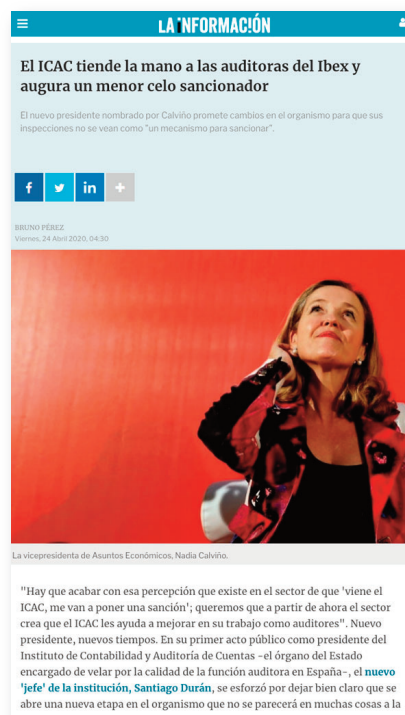
Sin referencias directas a la etapa del anterior presidente, Enrique Rubio, salvo para reconocer su trabajo, Santiago Durán sí insistió de forma reiterada en la mensaje de separar la función de inspección de las sanciones. El nuevo presidente del ICAC entiende que la proliferación de sanciones de los últimos años ha tenido un impacto negativo sobre la reputación del sector y según su análisis ha creado la falsa percepción

de que en España las cuentas de las empresas no se auditan en condiciones, coincidiendo con una de las principales críticas que desde el entorno de las "big four" se han vertido en los últimos años contra el ICAC.

Las grandes auditoras del país no han ocultado su incomodidad con la forma de proceder del ICAC hasta el punto de que incluso han cuestionado la capacidad de la institución para imponer sanciones e inhabilitaciones a sus auditores por las conclusiones derivadas de las inspecciones del organismo. En 2015, y ante la presión de la auditoras, el ICAC elevó la cuestión a la Abogacía del Estado que determinó que la ley no sólo habilitaba sino que impelía al ICAC a imponer sanciones a las auditoras cuando de sus trabajos de inspección se derivara la existencia de irregularidades graves, entendidas como que fueran significativas y pudieran tener impacto sobre la detección de posibles irregularidades graves en las cuentas de las empresas.

Las críticas más explícitas que veladas del nuevo presidente del ICAC a la inclinación a utilizar las sanciones como mecanismo para reconvir los fallos graves de funcionamiento de las auditoras del anterior equipo de la institución llegan pocas semanas después de su decisión de dismantlar el equipo de la Subdirección General de Control Técnico, el brazo ejecutor de las investigaciones que derivaron en las duras sanciones que en los últimos tiempos han recaído sobre las auditoras de las grandes empresas del Ibex, como adelantó La Información.

Las fuentes consultadas interpretaron entonces ese movimiento como una maniobra para dejar atrás la etapa reciente de la institución como azote de las auditoras del Ibex y abrir un nuevo periodo de entendimiento en el que la actuación supervisora del organismo sea menos expeditiva y más pacífica. El nuevo presidente del ICAC, Santiago Durán, aboga en este sentido por una política de diálogo continuo con el sector y avanzó en la charla su intención de intensificar los contactos con las grandes auditoras "porque así podremos también pulsar las necesidades regulatorias en materia contable de las grandes corporaciones". También adelantó su



intención de crear una especie de Comisión o Comité para tener un contacto permanente con el sector en su conjunto.

Más inspecciones... y no sólo a las "big four"

El rigor con el que se ha empleado el ICAC en los últimos años se ha aplicado en muchas ocasiones a costa de alejarse de los exigentes objetivos del ciclo supervisor que le impone la norma. La institución no ha sido capaz de cumplir con el volumen de inspecciones anuales que le exige la ley, condicionada por una dotación de recursos humanos más que exigua. A cambio no ha orillado las inspecciones más complejas, como lo demuestra las actuaciones realizadas sobre las auditorías ejecutadas sobre las cuentas del Banco Popular en 2012 y 2016, convertidas ahora en elemento clave en el proceso judicial abierto para esclarecer las circunstancias que envolvieron la liquidación del banco y su posterior venta al Santander.

El nuevo presidente del ICAC sitúa, sin embargo, como prioridad aproximarse "a las exigencias legales respecto a los ciclos de supervisión", lo que de cumplirse de forma estricta obligará a los técnicos de la entidad a efectuar con los mismos medios un número de inspecciones superior; y también extender a las entidades de mediano tamaño la labor inspectora del ICAC, que según Santiago Durán ha estado en los últimos años especialmente enfocada en las grandes auditoras.

MÁSTER UNIVERSITARIO EN AUDITORÍA Y CONTABILIDAD SUPERIOR

2020 - 2021

Nuevo calendario
de preinscripción
y matrícula



ORGANIZAN: Universidad Rey Juan Carlos y Consejo General de Economistas de España

AGENCIAS HOMOLOGADORAS Y ACREDITADORAS: ICAC y ACCA GLOBAL

COLABORAN: EY · KPMG · Attest-PKF · BDO · BNFIX Auditores · Grant Thornton

LUGAR: Campus de Madrid-Vicálvaro de la URJC

MODALIDAD: Presencial y Online

Nº DE CRÉDITOS: 60 ECTS

DURACIÓN DEL MÁSTER: Septiembre 2020 - Mayo 2021

DIRECTOR: Dr. D. José Ángel Rivero Menéndez

CODIRECTORA: Dra. Dña. Alba Gómez Ortega

COORDINADOR REA AUDITORES-CGE: Manuel Fernández Espeso

DIRECCIÓN DEL MÁSTER:

Teléfono: 91 488 80 35 · Horario de lunes a viernes: 10:00 a 14:00 h.

master.auditoria@urjc.es



Máster Universitario en
Auditoría y Contabilidad Superior



economistas
Consejo General
REA auditores