

AUDITORÍA EXTERNA

DOCUMENTACIÓN

“Efecto de la crisis en el
trabajo del auditor”

a) El Auditor es responsable de su informe y debe realizar su trabajo de acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría establecidas. Su trabajo no está específicamente destinado a detectar irregularidades de todo tipo o importe que hayan podido cometerse, y, por lo tanto, no puede esperarse que sea uno de los resultados.

b) No obstante, el Auditor debe planificar su examen teniendo en cuenta la posibilidad de que puedan existir errores o irregularidades con un efecto significativo en las cuentas anuales.

1. El epígrafe 10 de la Norma Técnica sobre Cumplimiento de normativa aplicable a la entidad auditada indica:

“Es responsabilidad de los administradores y de la dirección de la entidad asegurar que la actividad se realiza de acuerdo con la normativa que le es de aplicación. La responsabilidad de la prevención y detección de incumplimientos corresponde, por tanto, a los administradores y a la dirección en el ámbito de sus competencias”.

2. Cuando tratamos sobre el tema de la posible insolvencia de la compañía auditada y su relación con el auditor no solo hemos de considerar los artículos 2 y 5 de la Ley Concursal 22/03, sino también los artículos 164, 165 y 166, que determinan la calificación del concurso, ya que el auditor puede verse involucrado, como posible cómplice (artículo 166 de la Ley 22/03). También es necesario considerar la posible implicación de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC).

3. Es importante que el Auditor conozca el negocio de su cliente, valore si el producto que fabrica o comercializa tiene mercado, y como evoluciona. Si falla el producto o falla el mercado puede quedar afectado el principio de continuidad de la empresa. Además, debe hacer un análisis de riesgos significativos a los que la entidad auditada está sujeta. Así el auditor deberá preguntarse lo siguiente:

- Si la Compañía se está posicionando correctamente dentro del marco de la globalización, y si es sujeto activo o pasivo de procesos de deslocalización.
- Si la Compañía vive y participa en los procesos de innovación y de I+D, pero sobre todo si se aprecian resultados, o está aumentando su riesgo.
- Si existen litigios o contenciosos de importancia sustancial.
- Si el clima laboral en la empresa es adecuado o se prevén riesgos.

- Si existen riesgos asociados a inspecciones tributarias, de seguridad social, de protección de datos, medioambientales, del tribunal de la competencia, que pudieran hallarse en curso, y las posibles contingencias que pudieran derivarse. Es conveniente el seguimiento de posibles expedientes sancionadores, valorar si hemos sido suficientemente informados, y evaluar las posibles contingencias.

- Realizar como consecuencia de lo anterior, aquellos procedimientos que le permitan evidenciar adecuadamente en sus papeles de trabajo las situaciones que permitan detectar puntualmente los riesgos posibles, para informar por una parte puntualmente a los administradores de la entidad, así como cubrir adecuadamente su responsabilidad, con el grado de profundidad necesario para emitir las conclusiones adecuadas a cada circunstancia en particular.

Independientemente de tener en cuenta la normativa de la Ley Concursal, hay que tener en cuenta y contemplar en conjunción las siguientes normas técnicas de auditoría:

- Norma Técnica de Auditoría sobre “Cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada”.
- Norma Técnica de Auditoría sobre “Empresa en Funcionamiento”.
- Norma Técnica de Auditoría sobre “Hechos Posteriores”.

4. En el marco de los riesgos a analizar en el proceso de su actuación como “Auditor de Cuentas Anuales” o actuaciones similares que impliquen la emisión de la opinión o conclusión profesional, el auditor debe plantearse específicamente determinadas circunstancias que afecten a la entidad que somete a examen tales como:

- El marco conceptual en el que se halla como consecuencia de las nuevas responsabilidades que surgen en el supuesto de que la entidad pudiera entrar en situación concursal.

- Las situaciones de riesgo que pueden surgir como consecuencia de dicha situación, y como debe plantear la detección de los mismos a lo largo de su actuación profesional.

A. Riesgos de auditoría y procedimiento a desarrollar:

A continuación se comentan algunas de las áreas de riesgo y los procedimientos de valoración como respuesta a dichos riesgos.

a) Activos Inmovilizados:

Es necesario revisar la necesidad o no de correcciones valorativas en el valor contable de los activos a largo plazo, en especial en lo referente a activos inmobiliarios especulativos, fondos de comercio y otros intangibles, así como, en su caso, la potencial recuperabilidad futura de los gastos amortizables.

b) Cartera de Inversiones:

Resulta indispensable comprobar que no existan minusvalías tácitas consecuencia de fluctuaciones en la cotización de los títulos valores que coticen en mercados secundarios de valores (Bolsas). En lo que respecta a títulos no cotizados y a sociedades del grupo, el énfasis será depositado en el análisis de la necesidad o no de registrar correcciones valorativas, habida cuenta de la evolución de los negocios sociales, los fondos propios y las plusvalías latentes que existieran.

c) Existencias:

Es necesario evaluar cuidadosamente el valor neto realizable de las existencias y realizar consideraciones respecto a las existencias de poco movimiento y aquellas que pudieran verse afectadas por obsolescencia (comercial o técnica). Estas comprobaciones deberán centrarse en comprobar que el valor contable de las existencias es apropiado, especialmente en un entorno económico como el actual, de recesión o de menor crecimiento.

d) Provisiones en Activo:

Es preciso poner énfasis en la revisión acerca de la cobrabilidad de las cuentas a cobrar y de los préstamos y respecto del valor de mercado de las inversiones. Resulta obvio que no sean solamente nuestros clientes los que resultaran directamente afectados por la situación económica, puesto que también lo serán, y con similar intensidad, sus deudores y las empresas en las que estos mantuvieran inversiones de todo tipo (renta fija o variable).

e) Instrumentos Financieros:

Un efecto de la crisis crediticia puede ser el deterioro del valor de algunas inversiones, especialmente cuando deban valorarse según su valor razonable, ya que esta valoración puede resultar mucho más difícil (por ejemplo, por desaparición de mercados activos).

Pueden aparecer dificultades cuando hay un recorte o incluso desaparece el mercado de negociación de las inversiones. En esas circunstancias, por ejemplo, en que las inversiones han sido previamente valoradas de acuerdo con el mercado, pudiera ser necesario reconsiderar su valoración. Este hecho, así como los cambios, en su caso, en el método de valoración, deben ser evaluados por el auditor para llegar al convencimiento de que el nuevo método empleado proporciona una base de medición más adecuada.

B. Aspectos que caben destacar en este contexto, siguiendo el planteamiento general de las Normas Técnicas de Auditoría son:

a) El auditor debe actuar en cada momento con un profundo conocimiento de las circunstancias en que se haya su cliente.

1. Factores tales como, el conocimiento del sector, del negocio, del mercado, referidos en las NTA, y muy en particular, la evolución del negocio, de los productos, etc., son clave en la evaluación respecto a la continuidad del negocio y a la posible situación de concurso.
2. Otros factores económicos del entorno, por ejemplo, el posicionamiento de la entidad, la deslocalización, la competencia nacional e internacional, son así mismo factores a tener en cuenta.
3. La innovación tecnológica, así como sus resultados, son otros componentes que influyen significativamente en la evolución de la entidad.
4. La existencia de litigios de todo tipo, contingencias, etc.
5. El clima laboral, con la consecuente problemática que el mismo plantea.
6. La situación con la administración tributaria, con la seguridad social, el cumplimiento con la normativa de prevención de riesgos laborales, medioambiental, de protección de datos, del tribunal de defensa de la competencia, del blanqueo de capitales, etc.
7. Historia de expedientes sancionadores de algún tipo, con las contingencias que de los mismos se deriven.
8. El auditor debe seguir los procedimientos establecidos en las normas técnicas de auditoría en cuanto a la aceptación y continuidad de clientes.
9. En especial en el supuesto de que en ejercicios anteriores la entidad hubiera sido auditada por otros auditores deberá:

- a) Ser informado de cualquier asunto de tipo profesional que se debiera conocer en relación con la aceptación del encargo.
- b) Confirmar las razones por las que la sociedad quiera cambiar de auditor.
- c) Tener acceso a los papeles de trabajo del auditor predecesor.
- d) En este proceso deberá prestar atención a:
- e) Las salvedades que pudieran incidir significativamente en los fondos propios y en la estructura de endeudamiento de la sociedad.
 - f) Las salvedades que pudieran incidir en el grado de realización o uso continuado de sus activos.
 - g) Las salvedades relativas a la continuidad normal de las operaciones de la sociedad.
 - h) En la revisión de los papeles de trabajo del anterior auditor deberá prestar atención a las áreas de:
 - i) Empresa en funcionamiento.
 - j) Hechos posteriores.
 - k) Ejemplos de posibles preguntas son las siguientes:
 - a) Reputación del cliente potencial, de sus accionistas, de sus administradores o directivos:
 - ¿El conocimiento del negocio de los administradores es el adecuado para administrad el mismo?
 - ¿Se involucran los administradores en operaciones de riesgo?
 - ¿Están relacionados los administradores y/o accionistas con empresas en dificultades?
 - b) Sector de actividad y naturaleza del negocio:
 - ¿Opera en una actividad de negocio de alto riesgo?
 - ¿Hay algún acreedor que individualmente sea muy importante?
 - ¿Ha habido, en los últimos 12 meses, un cambio de control del negocio?
 - ¿Es solvente la entidad?
 - c) Delitos fiscales potenciales o de otra naturaleza.
 - d) Dificultades financieras presentes o previsibles:
 - Inadecuado flujo de tesorería.

- Falta de flexibilidad en la política de préstamos.
 - Falta de financiación propia.
 - Dificultades para acudir a subvenciones o ayudas económicas públicas o privadas.
- e) Litigios existentes o previsibles contra la empresa.

C. Ejemplos de políticas y procedimientos que ayudan a la dirección en el desempeño de sus responsabilidades en cuanto a la prevención y detección de incumplimientos de la normativa aplicable a la entidad:

A continuación se exponen algunos ejemplos de políticas y procedimientos que pueden ayudar a la dirección en la prevención y detección de incumplimientos de la normativa aplicable a la entidad:

- 1) Facilitar el conocimiento de la normativa aplicable y asegurarse de que los procedimientos operativos han sido diseñados para su cumplimiento.
- 2) Establecimiento y ejecución de sistemas adecuados de control interno.
- 3) Desarrollo, publicación e implantación de un código de conducta.
- 4) Asegurar que los empleados están apropiadamente formados y entienden el código de conducta.
- 5) Controlar el cumplimiento del código de conducta o adoptar medidas con los empleados que no cumplan.
- 6) Disposición de asesores legales que asistan en el cumplimiento de la normativa de aplicación.
- 7) Mantenimiento de un registro de la normativa significativa que la entidad debe cumplir en su sector específico, y de un registro de reclamaciones.
- 8) En las entidades de mayor dimensión, estas políticas y procedimientos pueden complementarse mediante la asignación de las responsabilidades adecuadas a:
 - a) La función de auditoría interna.
 - b) Un Comité de auditoría.
 - c) un Director de cumplimiento de normas.

D) Recomendaciones o aspectos orientativos para la consideración del auditor de posibles incumplimientos de normativa aplicable:

A continuación se enumeran algunos ejemplos que pueden ser indicativos de un eventual incumplimiento con la normativa de aplicación:

- 1) Investigación por las autoridades públicas o pagos de multas o sanciones.
- 2) Pago de servicios o prestaciones no especificado a asesores, terceros vinculados o empleados, propios o de la administración.
- 3) Comisiones de ventas o gastos de agentes que parezcan excesivos en relación con los normalmente pagados por la entidad o por el sector, o en relación con los servicios efectivamente recibidos.
- 4) Pagos importantes no habituales en metálico, o transferencias a cuentas corrientes cifradas.
- 5) Transacciones con empresas radicadas en paraísos fiscales.
- 6) Pagos por bienes o servicios dirigidos a países o personas distintos a aquellos de los que proceden dichos bienes o servicios.
- 7) Pagos sin la adecuada documentación.
- 8) Noticias en los medios de comunicación, en relación con presuntos incumplimientos de la normativa aplicable.
- 9) Existencia de un sistema contable que tiene fallos, bien de diseño, bien accidentales, en el suministro de evidencias adecuadas o suficientes.

E. Circunstancias que pudieran, entre otras, constituir posibles factores causantes de duda en la continuidad:

- 1) Sociedades que se encuentran incluidas en las situaciones contempladas en los artículos 163 y 260 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.
- 2) Sociedades que se encuentren en estado de suspensión de pagos.
- 3) Resultados económicos negativos y/o cash-flow negativo de forma continuada y de cuantía significativa.
- 4) Fondo de maniobra negativo persistente y de cuantía significativa.
- 5) Pérdida de concesiones, licencias o patentes muy importantes.
- 6) Reducción de pedidos de cliente/s o pérdida de algún/os muy importante/s.
- 7) Grandes inversiones en productos cuyo éxito comercial parece improbable.
- 8) Existencias de contratos a largo plazo no rentables.

9) Contingencias por importe muy significativo.

F. Factores que tienden a reducir o eliminar la duda sobre la capacidad de la entidad de seguir como empresa en funcionamiento:

- 1) Apoyo financiero de los accionistas.
- 2) La existencia de un compromiso de apoyo financiero por parte de la matriz.
- 3) Capacidad de incrementar los fondos propios mediante la emisión de nuevas acciones o la aportación de fondos por parte de los accionistas o socios.
- 4) Probabilidad de obtención de subvenciones y otras ayudas públicas o privadas.
- 5) Posibilidad de obtener o incrementar dividendos u otros ingresos de empresas del grupo o asociados.
- 6) Disponibilidad de líneas de crédito y financiación adicional por existir aun suficiente garantía real, no existiendo restricciones en las pólizas existentes que la impedirían.
- 7) Capacidad de renovación o retraso de los vencimientos de los préstamos existentes.
- 8) Posibilidad de acuerdo de reestructuración de las deudas.
- 9) Posibilidad de venta de activos no críticos para la actividad operativa normal de la entidad, existiendo un mercado para su venta y no habiendo impedimentos para la misma.
- 10) Posibilidad de cancelación de operaciones que produzcan cash-flow negativo. Capacidad de absorber su amortización en un razonable periodo de tiempo.
- 11) Razonables posibilidades de sustituir los pedidos o los clientes perdidos.
- 12) Posibilidad de sustitución de proveedores importantes perdidos o que no concedan el crédito normal.
- 13) Posibilidad de reducir gastos, sin disminuir su capacidad operativa.
- 14) Capacidad para operar a niveles reducidos de actividad o para canalizar los recursos a otras actividades.