

Revista UCAMAN. Número 75: Aplicación práctica del Principio de Empresa en Funcionamiento



Ventura Ruiz Castellano
Economista. Auditor.

El Plan General de Contabilidad (PGC), en la primera parte “Marco conceptual de la contabilidad” establece los principios por los que se han de efectuar el registro y la valoración de los elementos de las cuentas anuales. Y el primer principio que menciona es el de “Empresa en funcionamiento”. Es citado de la siguiente forma: *“Se considerará, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible, por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión global o parcial, ni el importe resultante en caso de liquidación.”*

En caso de que no resulte de aplicación este principio, la empresa debe aplicar las normas de valoración que resulten más adecuadas para reflejar la imagen fiel del valor de liquidación de los bienes y derechos y cancelación de las deudas. Es decir que la empresa dejará de aplicar los principios de valoración generalmente aceptados tales como el coste histórico y similares para adoptar otro que refleje más fielmente su valor de liquidación.

En las bases de presentación de las cuentas anuales, el PGC cita un apartado sobre “Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre”. En él se debe informar sobre la posible falta de viabilidad de la empresa, siempre que suponga un riesgo de cambios significativos en el valor de los activos o pasivos en el ejercicio siguiente. Cuando la dirección mantenga incertidumbres sobre la posibilidad de que la empresa siga funcionando, procederá a revelarlas en las cuentas anuales. En el caso de que las citadas cuentas no se elaboren bajo el principio de empresa en funcionamiento, se mencionará tal circunstancia, junto con los criterios alternativos sobre los que hayan sido formuladas, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada como una empresa en funcionamiento.

Por otra parte la empresa informará de los hechos acaecidos con posterioridad al cierre de las cuentas anuales que afecten a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento. Se debe informar del hecho posterior, del potencial impacto sobre la situación de la empresa así como de los factores mitigantes. En la elaboración de las cuentas anuales deberá tenerse en cuenta toda la 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.

Es decir que existen normas que regulan la información que debe proporcionar, en sus cuentas anuales, una sociedad cuya viabilidad sea dudosa.

¿Cómo interpretar unas cuentas o un informe de auditoría de una empresa con dificultades?

Cuando vendemos nuestros productos a un cliente dudoso, para solventar nuestras dudas y hacerlo con cierta seguridad de cobro podemos pedir informes que aclaren la situación. En este sentido una posibilidad es solicitar al Registro Mercantil correspondiente el último depósito de cuentas. Así obtendremos sus cuentas anuales y, si la entidad está legalmente obligada a auditarse, se incluirá el informe de auditoría.

En el informe de auditoría, teóricamente se dice si las cuentas anuales presentadas son reales, es decir, si reflejan la imagen fiel de la situación financiero-patrimonial de la empresa. Pero una opinión favorable, no necesariamente indica que las cuentas reflejen una posición financiera positiva y saneada para la entidad auditada. Si la sociedad está pasando una situación delicada y sus cuentas reflejan pérdidas la opinión de auditoría ha de ser favorable, porque esa es su realidad. Así resulta paradójico como, en alguna ocasión, alguien me ha comentado que deseaba reclamar judicialmente contra los auditores por emitir una opinión favorable sobre una empresa que había presentado un proceso concursal al poco tiempo de emitir el correspondiente informe. Y esto es posible, pero hay que examinar antes la situación y ver si efectivamente el informe está mal elaborado.

Existe una norma técnica emitida por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) que regula la actuación del auditor en esta situación.

Las funciones del auditor no incluyen la predicción de sucesos futuros, por lo tanto, la emisión de un informe favorable sobre las cuentas anuales no constituye una garantía de que la entidad tenga capacidad para continuar su actividad. No obstante, el auditor debe prestar atención a aquellas circunstancias que le puedan hacer dudar de la continuidad de la actividad a lo largo del próximo ejercicio económico y mencionarlo en su caso en su informe.

Algunas situaciones enumeradas por la norma que deben originar el análisis del auditor son: acumulación significativa de pérdidas, sociedades en concurso de acreedores, con flujos de caja o fondo de maniobra negativos de forma continuada, reducción significativa de pedidos de clientes, inversiones en productos con escaso éxito comercial, etc.

El auditor ha de evaluar las circunstancias descritas con anterioridad junto con aquellos otros factores que tienden a reducir o eliminar sus posibles consecuencias. En la evaluación de los factores causantes y mitigantes de la duda, el auditor ha de utilizar su conocimiento de los negocios de su cliente y del sector en que opera, considerando la situación económica internacional, nacional y local. Debe comentar dichos factores con la dirección o administradores y debe analizar especialmente los planes, presupuestos y proyecciones que puedan tener un efecto significativo sobre la solvencia y continuidad de la entidad durante el ejercicio siguiente al que está auditando. Si detecta errores o factores que no se han tenido en cuenta en las proyecciones, debe tenerlos en consideración.

Después de evaluar toda la información, el auditor debe expresar una de las siguientes opiniones:

Opinión favorable: se emitirá cuando no existan dudas importantes sobre la continuidad de la actividad de la empresa.

Salvedad por falta de información: si del análisis de las cuentas anuales pudieran desprenderse dudas sobre la continuidad de la entidad, el auditor debe exigir que se desglosen adecuadamente los factores que originan dicha duda y aquellos que la mitigan. Si esta información no se incluye en la memoria, el auditor tendrá que expresar una salvedad por falta de información necesaria para una adecuada interpretación y comprensión de las cuentas anuales.

Opinión con salvedad: se expresará cuando, pese a facilitarse información en la memoria sobre los factores causantes y mitigantes, el auditor siga teniendo dudas importantes sobre la continuidad de la actividad de la entidad.

Denegación de opinión: se denegará la opinión cuando, con posterioridad a la formulación de las cuentas anuales y antes de la fecha de emisión del informe, el auditor tenga conocimiento de que se haya tomado la decisión formal de la liquidación de la sociedad, y el potencial efecto sobre su patrimonio pudiera resultar significativo.

Nota: Se han utilizado los textos legales del PGC y del ICAC. Aquellas personas interesadas en recibir información adicional o plantear cualquier consulta de auditoría, contabilidad o mercantil, pueden dirigirse al Tlf-926311860 o bien a ventura@auditprocess.com.

Titulares:

“Cuando vendemos nuestros productos a un cliente dudoso, podemos pedir informes al Registro Mercantil. Así obtendremos sus últimas cuentas anuales que, en su caso, incluirán el informe de auditoría.”

“Una opinión favorable del informe de auditoría, no necesariamente indica una situación saneada para la entidad. Si está pasando una situación delicada y sus cuentas reflejan pérdidas la opinión será favorable, porque esa es su realidad.”

“Las funciones del auditor no incluyen la predicción de sucesos futuros. La emisión de una opinión favorable no constituye una garantía de que la entidad tenga capacidad para continuar su actividad.”