

Revista UCAMAN. Número 59: HECHOS ACAECIDOS CON POSTERIORIDAD A LA FECHA DEL CIERRE DEL EJERCICIO Y ANTES DE LA APROBACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.



Ventura Ruiz Castellano
Economista. Auditor.

Las cuentas anuales van referidas a una fecha determinada y han de reflejar la imagen fiel de la realidad patrimonial de la entidad en ese momento.

Sucedre, sin embargo, que transcurre un periodo de tiempo, que en el caso de nuestras cooperativas es de cuatro meses, entre la fecha del cierre contable y el momento en que se formulan materialmente las cuentas. Normalmente, en tiempos de estabilidad económica, la situación financiera de la sociedad no se ve afectada por ningún acontecimiento que afecte a su estabilidad patrimonial en este lapso de tiempo. Sin embargo, en un entorno de inestabilidad económica, tal como el que nos encontramos, es necesario prestar especial atención a cualquier acontecimiento.

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio deben tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales por parte del Consejo Rector o incluso pueden dar lugar a su reformulación antes de su aprobación por la Asamblea General.

Aunque pudiera parecer que los hechos posteriores a considerar son únicamente los ocurridos hasta la fecha de formulación de las cuentas anuales por el Consejo Rector, sin embargo, la obligación de presentarlas de forma que contengan la información necesaria para una correcta interpretación, obliga a modificarlas para recoger la existencia de hechos posteriores a la formulación inicial que afecten a la situación patrimonial, antes de la convocatoria de la Asamblea.

¿Que hechos posteriores debemos evaluar?

Hay dos tipos de acontecimientos que, según las circunstancias, dan lugar a un ajuste a las cifras de las cuentas anuales o bien información en la memoria sin necesidad de modificar el balance ni la cuenta de resultados.

- 1) Originan ajustes aquellos hechos que proporcionan evidencia adicional con respecto a condiciones que ya existían a la fecha de cierre de las cuentas anuales y que, por suponer diferencias con las estimaciones efectuadas por los administradores, deben conllevar una modificación de las mismas. Adicionalmente, por su relevancia, podrían dar lugar a una nota explicativa en la memoria.
- 2) Si con posterioridad al cierre del ejercicio se evidencian condiciones que no existían a la fecha de cierre del mismo, éstas no deberían suponer una modificación de las cuentas. Sin embargo, si son de especial relevancia, deben ser mencionadas en una nota de la memoria para que cualquier usuario de las cuentas anuales disponga de una información adecuada y suficiente para evitar una interpretación errónea o incompleta de las mismas.

A su vez, dentro de los hechos ajustables (tipo 1) pueden producirse las siguientes situaciones:

- Hechos con impacto económico cierto. En este caso se han de reflejar en el balance y cuenta de resultados por el citado importe.
- Hechos cuya estimación económica se puede efectuar de forma razonable con un reducido margen de error: se han de contabilizar como una provisión del ejercicio.
- Hechos que no pueden ser cuantificados de forma fiable, que han de mencionarse en la memoria razonando la imposibilidad de efectuar una estimación objetiva.

Al objeto de transmitir una visión práctica, recurriré a la ilustración de ejemplos.

Ejemplo 1: En junio de 2008 se celebra la junta de accionistas de una empresa constructora en la que se somete a aprobación las cuentas del ejercicio 2007. En marzo de 2008, ha presentado expediente concursal su principal cliente, lo que cuestiona la viabilidad de la propia empresa. Los derechos de cobro que lucen en el balance al 31 de diciembre han sido íntegramente cobrados con posterioridad.

Este caso es de tipo 2, lo que significa que las cuentas anuales no deben ser modificadas. La estimación de la provisión por insolvencias es adecuada: no podemos dotar una provisión para cubrir un riesgo de impago de un crédito que ha sido atendido al vencimiento. Sin embargo, dado que previsiblemente perderá a su principal cliente y con ello se verán significativamente afectados sus ingresos, la situación es de tal relevancia que debe ser explicada en la memoria de las cuentas de 2007 aunque se haya producido en 2008.

Si, por el contrario, créditos registrados en 2007 hubieran resultado impagados en 2008, no solo procedería mencionar el hecho en la memoria, sino que además los administradores deberían modificar las cuentas para reajustar la estimación de la provisión por insolvencias.

Ejemplo 2: En septiembre de 2008 se produce un accidente de un trabajador de una cooperativa que cierra sus cuentas en agosto. En octubre se llega a un acuerdo por el que se abona una significativa indemnización.

En este caso, puesto que la circunstancia del accidente no existía a la fecha del cierre, no procedería ajustar las cifras de las cuentas anuales, si bien por su relevancia debe ser informado en la memoria.

Si la fecha del cierre de cuentas fuese el 30 de septiembre, no solo procedería informar en la memoria, sino también sería necesario incluir en las cuentas anuales una provisión, aunque el acuerdo y pago de la indemnización se efectuase en octubre. Adicionalmente, se produciría una discrepancia entre el periodo en que se devenga el gasto (octubre de 2007 a septiembre de 2008) y la campaña a la que pertenece que sería la 2008/2009.

Ejemplo 3: Una cooperativa cierra sus cuentas en septiembre. En octubre 2008 se produce una inspección que deriva en sanción por irregularidades en los libros registro de vinos durante el periodo de 2007. La multa consiste en una reducción del 50% de las ayudas por almacenamiento, destilaciones y utilización de mosto concentrado y zumo de uva, correspondientes a la campaña siguiente (2008/2009).

Aunque el impacto económico sobre las cuentas de la cooperativa se va a producir en el futuro, sin embargo, la sanción se produce por condiciones que ya existían a la fecha de cierre de las cuentas anuales, esto es una mala teneduría de libros durante 2007. Por este motivo, no solo procede mencionar el hecho en la memoria, sino dotar una provisión en las cuentas anuales por la estimación aproximada del impacto económico de la sanción.

¿Qué procedimientos se han de efectuar para evitar omisiones de hechos posteriores en las cuentas anuales?

Cuando pregunto en mi práctica profesional a gerentes de cooperativas sobre la existencia de hechos posteriores relevantes, la respuesta es inmediata en sentido negativo. Con posterioridad, analizando detenidamente distintos aspectos, resulta lo contrario. Para identificar adecuadamente situaciones que pudieran requerir ajuste o desglose en las cuentas anuales se han de realizar entre otros los siguientes procedimientos:

- Examen de los últimos estados financieros intermedios disponibles posteriores al cierre y de la evolución del presupuesto. Análisis de las principales desviaciones entre los datos previstos y los reales.
- Lectura de los libros de actas otorgando especial énfasis a los temas tratados en las últimas reuniones.
- Estudio de la evolución de posibles litigios que puedan afectar a la situación financiera de la sociedad, recabando si fuera preciso la opinión actualizada de los letrados a los que se encargaron los casos.
- Evolución de otras áreas de riesgo y pasivos contingentes o compromisos que existían a la fecha de las cuentas anuales, así como indagación de otros surgidos con posterioridad.
- Situación actual de provisiones reflejadas en las cuentas anuales de forma estimativa.
- Determinación de circunstancias que cuestionen la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Nota: Aquellas personas interesadas en recibir información adicional o plantear cualquier duda de auditoría o contabilidad, pueden visitar www.auditprocess.com o bien al tl 926311860.

Titulares sugeridos:

“Los hechos posteriores al cierre del ejercicio deben tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales por parte del Consejo Rector o incluso pueden dar lugar a su reformulación antes de su aprobación por la Asamblea General.”

“Hay dos tipos de acontecimientos posteriores a cierre que, según las circunstancias, dan lugar a un ajuste a las cifras de las cuentas anuales o bien información en la memoria.”