

l'Auditor) 86

**Dia de
l'Auditor/a**
CosmoCaixa
Barcelona

#DiadelAuditor/a
26 de novembre de 2019

Núm. 86
Novembre 2019

Noves eines de reporting: el valor social de les organitzacions

L'impost sobre els actius no productius de les persones jurídiques. Definicions i qüestions controvertides

Aspectes clau del Sistema de Control Intern sobre la Informació No Financera

El balanç social i la informació no financera a les entitats sense finalitat lucrativa

Una lectura econòmica del procediment concursal

Col·legi de Censors Jurats
de Comptes de Catalunya = **EL CØL·L3G1**



Sor Eulàlia d'Anzizu, 41
08034 Barcelona
Tel. 93 280 31 00
Fax 93 252 15 01
col.legi@auditors-censors.com
www.auditorscensors.com

(l'índex)

- 3** **Editorial**
Antoni Gómez
- 5** **Entrevista**
Mercè Martí Queralt
- 8** **RSE**
La gestió i acompanyament del càncer, també a la feina
- 10** Aspectes clau del Sistema de Control Intern sobre la Informació No Financera
- 12** Noves eines de *reporting*: el valor social de les organitzacions
- 14** **Entitats no lucratives**
El balanç social i la informació no financera a les entitats sense finalitat lucrativa
- 18** **Auditoria**
Nous auditors i evolució de la professió
- 21** El trànsit des de l'NICC1 fins a la implantació de l'ISQM1
- 26** **Fiscal**
L'impost sobre els actius no productius de les persones jurídiques. Definicions i qüestions controvertides
- 28** **Concursal**
Una lectura econòmica del procediment concursal
- 34** **Espai de recerca**
L'auditoria, un sector dinàmic
- 38** **Tecnologia**
I Jornada Tecnològica del Col·legi
Solucions tecnològiques per afrontar els reptes de la transformació digital
- 40** **Auditoria**
Resolucions d'interès de la Direcció General dels Registres i del Notariat

Director

Xavier Cardona

Disseny

Finder & Wilber, S.A.

Edita

Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya

Col·laboradors

Antoni Gómez, Xavier López, Xavier Carbonell, Silvia Ayuso, Joan-Anton Abad Ribalta, Comissió de Joves del CCJCC, Manuel V. Martínez, Josep Maria Noguera, Meritxell Pérez-Copons, José Carlos Ojeda Vicente, Luis Ojeda Arnal, Soraya Morgado, Miquel Ferrero, Cecilia Dall'Acqua, David Eraso i Departament tècnic.

Quaderns Tècnics

Departament tècnic del CCJCC

L'Auditor) No s'identifica específicament amb les idees i opinions exposades en els articles publicats, que són responsabilitat exclusiva de l'autor.

Dipòsit Legal. B-42968-91
ISSN 2014-3893



SEGUEIX-NOS A:



@AuditorsCENSORS



<https://www.linkedin.com/grp/home?gid=4529821>

L'editorial



Antoni Gómez
President

Com és habitual, aquest número de la revista arriba després de la celebració del Dia de l'Auditor/a, el 26 de novembre passat, i just abans de les festes nadalenques, que tal vegada facilitaran una lectura més reposada i reflexiva de la publicació.

El Dia de l'Auditor/a és un punt de trobada, de compartir amb els companys vivències i impressions del nostre treball i de reforçar la relació professional amb el Col·legi que uneix la nostra professió. Independentment que tal vegada a les nostres firmes es facin molts més serveis, a més a més de l'auditoria de comptes, hi ha quelcom que ens caracteritza i ens distingeix, i és que som auditors.

Aquest fet imprimeix caràcter. El Codi d'ètica de l'IFAC, que va més enllà de la independència que presideix les nostres actuacions, la nostra formació, inicial i continuada, és molt més que una obligació legal, i el nostre escepticisme professional, que marca un estil específic de fer les coses, basat en l'evidència i la precisió; impregnen la cultura i els valors de les nostres firmes en totes les nostres actuacions.

Així, el Col·legi és la corporació que ens agrupa com a professionals. Estar inscrits al ROAC ens habilita per a signar informes, però el Col·legi és la corporació que, per definició, agrupa i promou les activitats dels professionals i les firmes que ens definim com a auditors.

El Dia de l'Auditor/a és l'ocasió en què expressem l'orgull de ser auditors, en què prescindim dels problemes quotidians i prenem consciència de les satisfaccions que ens dona la nostra professió, recordant la nostra trajectòria i com és de gratificant la nostra feina ben feta, tantes vegades reconeguda i alabada pels nostres clients, que any rere any continuen renovant la seva confiança en nosaltres.

Hem celebrat també, recentment, l'Auditor/a per un dia. La nostra mirada al futur. Compartint amb joves estudiants el nostre dia a dia, variat, complex, però d'un indubtable interès social. La gran majoria dels que han compartit amb les nostres firmes i despatxos aquesta jornada, expressen la seva satisfacció i el desig d'iniciar la seva vida professional en l'àmbit de l'auditoria. És la promesa que la nostra contribució a la transparència i la confiança de les xifres, element clau per a la generació i manteniment de la riquesa, tindrà continuïtat.

Parlem de xifres, no de comptes anuals. En aquest número continuem amb continguts relacionats amb la Informació no Financera que va constituir el tema monogràfic de la revista *L'Auditor* núm. 85, en què destaquem, entre d'altres, l'article sobre el sistema de control intern. A ben segur que aquest tema requerirà la nostra atenció durant força temps. Creiem que la sensibilitat respecte a la transparència de la societat i de les empreses ampliarà la difusió tant de l'Estat d'Informació no Financera com de diversos formats de *reporting* d'adopció voluntària per part d'empreses i entitats en general.

Com és habitual, donem veu a diverses iniciatives desenvolupades per les comissions del Col·legi, essencialment la de dones, de joves, fiscal, concursal, RSC, etc. Les comissions són un element clau dels nostres objectius estratègics, la participació i comunicació entre membres, per desenvolupar eines que aportin valor al col·lectiu.

Fruit d'aquesta feina, el *Quadern Tècnic* publicat recentment en paral·lel, d'aquest número recull un treball extraordinari de la Comissió d'ENL (Entitats no Lucratives): una Guia d'entitats socials: Normativa i consideracions sobre les obligacions comptables i el retiment de comptes. Probablement el document més complet que s'ha publicat sobre aquesta matèria, i que segur que ajudarà a molts professionals a emmarcar les entitats per les seves característiques i, en conseqüència, a determinar les seves obligacions per tal de prestar-los un servei de qualitat i ajustat a les seves necessitats. Les ENL constitueixen un univers molt variat, conseqüència de la riquesa de la iniciativa col·laborativa i social de la nostra societat. Estem segurs que aquesta Guia serà de gran utilitat no només als nostres professionals, sinó també a les mateixes entitats.

Completem el contingut d'aquest número amb altres elements tècnics, com un repàs a les noves normes de qualitat de l'IFAC, que ja no seran de "control de la qualitat" sinó de "gestió de la qualitat", així com aportacions del Departament Tècnic respecte a la Jornada Tecnològica que vàrem realitzar, així com un Resum de resolucions DGRN any 2019 d'interès per als auditors.

Esperem que la lectura d'aquest exemplar us sigui d'interès, que les properes festes i el proper any que començarem en breu, us siguin ben propicis.



l'entrevista)

Mercè Martí Queralt

Presidenta de Kreston Iberaudit

“Comptem amb molt pocs referents femenins que ocupin llocs rellevants en el sector de l'auditoria”

Quins objectius es marca la Comissió d'Equitat de Gènere que presideix?

■ La Comissió vol incrementar la presència de les dones en el col·lectiu dels professionals d'auditoria financera, així com incrementar la representació de dones en els càrrecs directius de les firmes d'auditoria. Tenim l'objectiu, també, de donar visibilitat social a les dones audidores amb càrrec directiu, de forma que es puguin anar creant referents en el mercat i introduir la perspectiva de gènere en la gestió de les firmes.

Recentment, el Col·legi ha incorporat el decàleg de la Comissió d'Equitat de Gènere per garantir l'equitat de tracte en tots els àmbits i promoure la presència de dones en els òrgans de govern, eliminar qualsevol tipus de discriminació salarial i de condicions laborals, facilitar eines d'empoderament femení, fomentar la sensibilització en equitat cap a la societat, afavorir mesures de conciliació i corresponsabilitat, evitar que la maternitat i les cures siguin un hàndicap per a les professionals, implementar la visualització paritària, afavorir l'ús d'un llenguatge no sexista, condemnar qualsevol manifestació de violència de gènere i promoure activitats professionals amb una perspectiva d'equitat de gènere com a element transformador.

Quin és el principal problema per aconseguir l'equitat de gènere en les firmes audidores?

■ Per començar, hi ha un problema de retenció de talent femení en el sector. Al nostre Col·legi, el 82% dels col·legiats són homes i només el 18% són dones.

La Comissió va detectar que en la nostra professió, en general, hi ha relativa equitat en la primera etapa de contractació, ja que més del 50% dels llicenciats universitaris són dones i, de mitjana, presenten un millor expedient acadèmic. En conseqüència, atenant únicament a la perspectiva de gènere, no estem davant d'un problema de falta d'atractiu inicial de la professió d'auditoria, sinó davant d'un problema de retenció i seducció del talent. Així, considerem que aquesta pèrdua de talent femení dins la nostra professió és deguda a una falta de suport quan arriba la maternitat i a una dificultat real de conciliació de la vida personal i professional. També cal tenir en compte que l'actual cultura empresarial fa que hi hagi un biaix inconscient en el moment de la promoció dins de les firmes i, a més, comptem amb molt pocs referents femenins que ocupin llocs rellevants en el sector de l'auditoria.

La incorporació de nou talent femení pot venir donada, en part, per prestigiar la professió des d'un punt de vista social? Com es pot aconseguir?

■ Creiem que és molt important participar activament en iniciatives que promouen la professió, com, per exemple, el Dia de l'Orgull Auditor o Auditor Proud Day, un dia en el qual reivindicuem el prestigi de la nostra professió i el seu paper rellevant com a garant de la transparència financera. Hem de treballar perquè la professió auditora tingui el reconeixement que es mereix i que es valori la seva funció en la societat com a eix vertebrador del correcte funcionament del sector econòmic.

Quines serien les característiques d'un lideratge específicament femení en el context de la professió d'auditoria de comptes?

■ No m'agrada parlar de característiques específicament femenines, crec que tots tenim les nostres capacitats i depèn de nosaltres mateixos com aplicar-les al món laboral. Així i tot, sí que hi ha alguns estudis que constaten que els homes tendeixen a assumir més riscos i a tenir més excés de confiança, i que les dones som més prudentes. També es diu que tenim més intuïció i capacitat d'adaptació, no voldria generalitzar, però pel que he observat en el meu entorn, moltes vegades sí que és així. El que hem d'aconseguir és empoderar les dones en el moment de la seva promoció a càrrecs de responsabilitat.

Què ofereix la pràctica de l'activitat auditora des de l'òptica del desenvolupament professional? Com animaria les noies que ara estan a la facultat, a punt d'acabar la carrera?

■ L'auditoria és una professió de prestigi, amb moltes oportunitats professionals i que, a més a més, ofereix molta estabilitat laboral. Permet, també, estar en contacte amb una gran varietat de sectors i conèixer professionals de diferents àmbits.

A les joves universitàries que vulguin incorporar-se al sector de l'auditoria els diria que és imprescindible que tinguin confiança en elles mateixes. A la universitat s'ha demostrat que els seus resultats són millors, el que cal és que un cop dins el mercat laboral aconseguixin la credibilitat que es mereixen, i això és responsabilitat de tots.

Pot ajudar a millorar l'equitat més presència femenina en càrrecs de gestió i de representativitat institucional del sector? Calen referents femenins?

■ Avui dia, sí que hem detectat una falta de referents femenins, tant en el sector, en l'àmbit institucional, com a dins de les mateixes firmes, en els càrrecs de direcció. Per això, la Comissió d'Equitat treballarà per promoure l'increment del nombre de referents femenins i donar-los visibilitat. També desenvoluparà un pla de formació dels soft skills que es considerin necessaris per empoderar les dones en el moment de la seva promoció.

Quin paper ha de tenir l'auditor masculí en el procés d'assoliment d'equitat de gènere?

■ Creiem que tant les dones com els homes hem d'assumir junts aquest objectiu d'equitat. Des de la Comissió considerem que cal aconseguir la participació conjunta de dones i homes en la presa de decisions que afecten la nostra professió. Estem convençuts que la corresponsabilitat aporta visions complementàries que ens enriqueixen a tots, i que el camí no es pot recórrer en solitari.



■ *Mercè Martí Queralt és presidenta executiva de la firma d'auditoria, consultoria i assessorament fiscal Kreston Iberaudit, amb presència a Espanya, Portugal i Andorra, i membre de la xarxa internacional Kreston, present a 125 països.*

■ *Membre del Consell Directiu i copresidenta de la Comissió Econòmica de l'Institut de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE)*

■ *Presidenta de Grup20, l'associació de les principals firmes mitjanes d'auditoria;*

■ *Presidenta de la Comissió d'Equitat del Col·legi d'Auditors de Catalunya.*

■ *Participa en diferents iniciatives per promoure el talent femení com són l'Associació 50a50, EJE&CON, ADE Vallés o WERock Capital.*

Dia de l'Auditor/a CosmoCaixa Barcelona

#DiadelAuditor/a
26 de novembre de 2019

Col·legi de Censors Jurats
de Comptes de Catalunya = EL C0L·L361

Programa

16:00-18:00h **Visita Sala Univers**

18:30-19:00h **Inauguració**

Presenta:

• **Cristina Riba**, periodista TV3

Ponents:

- **Ferran Rodríguez**, President ICJCE
- **Antoni Gómez**, President CCJCC
- **Xavier Bernadí**, Director General de Dret i d'Entitats Jurídiques.

19:00-19:45h **Conferència: "Fotons: Una de les eines clau per l'exploració de les fronteres de la Ciència"**

• **Lluís Torner**, físic i Director de l'Institut de Ciències Fotòniques

19:45-20:15h **Lliurament dels premis:**

Millor comunicació de temes relacionats amb la Transparència

Lliurament de l'Ajut a la cooperació

Lliurament al Premi periodístic a la millor informació econòmica i d'auditoria

20:15h **Reconeixement als col·legiats amb 25 anys d'antiguitat**

20:30h **Nomenament de l'Auditor distingit 2018**

21:00h **Còctel**

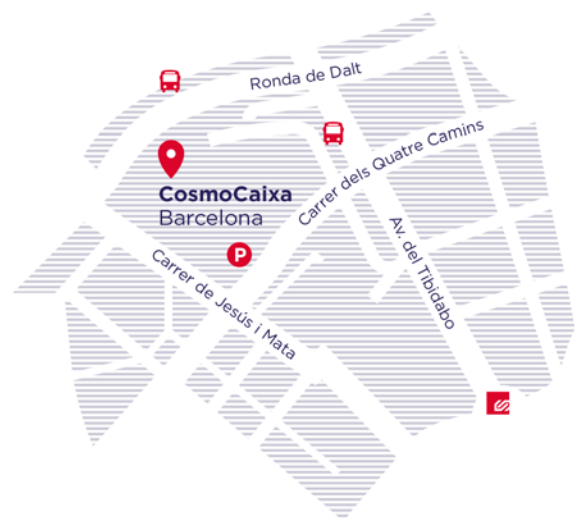


Aquesta sessió està homologada amb 1 hora d'FPC en altres matèries

-

Confirmació d'assistència a través del formulari on-line

Com arribar-hi?



Parking
CosmoCaixa



Bus:
V13 i H2



Ferrocarrils:
Av. Tibidabo

Amb la col·laboració de:



l'rse)

La gestió i acompanyament del càncer, també a la feina



Xavier López
 Director Fundació
 Oncolliga

El càncer és un problema de primera magnitud en la nostra societat, tant per la seva, encara, incidència en la mortalitat, com per l'intens impacte en la qualitat de vida de les persones. A Catalunya, la probabilitat de patir un càncer supera el 50% en el cas dels homes i el 25% de les dones que hagin arribat a l'edat de 80 anys.

Pel que fa a curar la malaltia, es fan avenços espectaculars que provocaran en un futur que la majoria de casos es podran curar o fer-se crònics, la qual cosa és una excel·lent notícia. D'altra banda, cada vegada hi haurà més casos de càncer motivats principalment per l'augment de la longevitat; la probabilitat de contraure un càncer és directament proporcional a l'edat, i les perspectives ens diuen que cada vegada viurem més anys.

El càncer s'ha d'abordar des d'una triple perspectiva: la recerca, imprescindible per trobar noves i millors formes de curació; la clínica, amb el desenvolupament dels millors tractaments; i la psicosocial, per millorar la qualitat de vida de les persones amb càncer i les seves famílies i les persones cuidadores. Aquesta darrera, justament, és la raó de ser i el propòsit de la Fundació Oncolliga.

Des d'Oncolliga es fa una actuació complementària i en col·laboració amb la sanitat pública, que no podem deixar de dir que és d'una gran qualitat i especialment excel·lent en l'àmbit oncològic, però que no arriba a cobrir totes les necessitats presents i les futures pel que fa al suport psicosocial, a causa de l'increment de la demanda.

Els quatre principis que marquen l'actuació de la Fundació Oncolliga són l'agilitat i la immediatesa, la qualitat assistencial, la gratuïtat en el servei i l'impacte.

Donem una resposta immediata a unes necessitats psicosocials que no poden esperar tant en el servei de psicooncologia com en el servei immediat a domicili. Ho fem amb qualitat assistencial avalada pels serveis sanitaris que ens prescriuen; per la comissió assistencial, que marca el nostre model i forma d'actuar; i pel comitè científic que l'avalua permanentment. La gratuïtat en la prestació del servei representa que cap persona ha de deixar de gaudir dels nostres serveis per manca de capacitat econòmica. I finalment l'impacte, l'increment de necessitats ens obliga, pel nostre propòsit, a donar servei al màxim nombre possible de persones que ho necessiten.

Aquest és un repte important que ens demana més recursos assistencials, principalment en l'àmbit de la psicooncologia, el treball social i el servei immediat domiciliari.

El repte més rellevant que tenim davant nostre és poder ajudar a un major nombre de persones amb càncer i les seves famílies, i per això necessitem més recursos econòmics per fer-hi front. Per fer-ho, des de la fundació hem establert un pla que interpel·la al teixit econòmic i empresarial des de la perspectiva de l'RSSE, molt especialment amb el grup d'interès intern, és a dir, de les persones treballadores. Tal com hem comentat, quan apareix el càncer hi ha una afectació molt més enllà de la malaltia biològica i cal una atenció integral immediata. També i de forma molt rellevant en l'àmbit laboral, ja que el càncer impacta a les persones que treballen a les nostres empreses quan els afecta directament o indirectament la malaltia. Des d'Oncolliga volem ajudar a les empreses a gestionar aquesta situació en l'àmbit laboral i en la reincorporació a la feina dels seus treballadors. Estem convençuts que les empreses han de ser un referent sobre com gestionar i donar suport a les persones en l'àmbit laboral, des del punt de vista psicosocial, i pensem que Oncolliga pot ser el millor aliat per gestionar-ho. Mirem de treballar conjuntament amb les organitzacions colze a colze i amb els departaments de recursos humans.

La nostra proposta és donar suport a les empreses per acompanyar els treballadors i treballadores amb càncer i els seus familiars i cuidadors, donant de forma gratuïta una atenció integral per donar resposta de manera àgil i immediata a les seves necessitats.

I és aquí on s'emmarca el conveni de col·laboració que el Col·legi i Oncolliga hem signat recentment per tal que els col·legiats puguin establir relacions de gestió i acompanyament del càncer, també, a l'empresa. Som-hi?



l'rse)

Aspectes clau del Sistema de Control Intern sobre la Informació No Financera



Cecilia Dall'Acqua,
Gerente de Sostenibilidad
en Deloitte.
Membre de la
Comissió d'RSE

La informació no financera és cada cop més rellevant en les empreses espanyoles, ja que els seus grups d'interès reclamen i valoren en més mesura els criteris de responsabilitat social corporativa (RSC) com un element diferenciador. Des de l'entrada en vigor de la Llei 11/2018, que va traslladar en el mercat espanyol els principis i requeriments de la Directiva Europea 2014/95 pel que fa a la divulgació d'informació no financera i informació sobre diversitat, les organitzacions de grandària mitjana i grans grups empresarials no subjectes anteriorment a obligacions de reporting, ni tampoc a la pressió d'inversors institucionals en aquest àmbit, han dut a terme un intens exercici de transparència.

Si bé és important el compliment de la legalitat vigent pel que fa al reporting d'informació no financera, és igual de rellevant que aquesta sigui de qualitat. La informació publicada ha d'aportar dades d'interès complementàries a la informació financera i ha d'estar alineada amb l'estratègia corporativa de les organitzacions, garantint al seu torn els principis essencials d'integritat i fiabilitat d'aquesta.



David Eraso
Manager, Risk Advisory
Services en Deloitte
España.
Membre de la Comissió
del Sector Públic

La majoria de les organitzacions que han començat a reportar l'Estat d'Informació No Financera (EINF), arran del canvi normatiu, no tenen mecanismes estructurats i fiables de reporting que facilitin la consolidació de la informació i que, al seu torn, siguin capaços de garantir-ne la integritat. El repte al qual s'enfronten les organitzacions és integrar els processos d'identificació, generació i validació de la informació no financera en els models de control intern corporatiu ja existents, alcapremant, quan sigui possible, en la metodologia emprada per als models aplicats a la informació financera.

En aquest sentit, tenint en compte com a marc de referència les millors pràctiques, el Sistema de Control Intern sobre la Informació No Financera (SCIINF) es fa imprescindible a l'hora de protegir els interessos de les organitzacions i donar prou seguretat als membres dels òrgans de govern que en darrera instància ostenten la responsabilitat sobre la integritat i fiabilitat d'aquesta informació.

Les organitzacions han de definir clarament els òrgans i les funcions responsables de l'existència i el manteniment d'un adequat i efectiu SCIINF, la seva implantació i supervisió. En aquest sentit, si bé la responsabilitat sobre la qualitat i integritat de la informació no financera que s'ha fet

pública és sens dubte de l'òrgan de govern de més alt nivell dins de l'organització, en múltiples situacions no hi ha una figura clara o amb prou autoritat com per liderar aquest procés. Per això cal identificar i assignar les línies de responsabilitat per a cada àmbit d'informació que s'ha de reportar, i especialment en allò que fa referència al procés general d'elaboració de la informació no financera. Un pilar bàsic en el disseny efectiu d'un sistema de control intern és la metodologia que s'utilitza per a la identificació i avaluació de riscos. El procés definit haurà d'adaptar-se a l'estratègia i els objectius que es defineixen en matèria d'RSC, així com a l'estructura i naturalesa de les activitats de l'organització. En aquest sentit, el programa de gestió de riscos s'ha d'orientar a identificar els riscos existents, analitzar-los, avaluar-los, gestionar-los i controlar-los de manera contínua. En resposta a aquesta necessitat, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), conjuntament amb the World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), van publicar el 2018 una guia per a l'aplicació dels principis coneguts d'ERM (Enterprise Risk Management) en l'àmbit d'RSC.

Una vegada s'ha definit l'abast i la rellevància dels aspectes clau en matèria d'RSC per a l'organització, és un requisit imprescindible el desenvolupament de procediments de revisió i autorització d'aquesta en el si de l'organització per assegurar la fiabilitat i integritat de la informació no financera generada. S'han d'identificar els responsables per a cada activitat rellevant, així com la documentació descriptiva dels fluxos d'activitats i els controls i la respectiva evidència generada amb l'objectiu de mantenir la traçabilitat en tot el procés.

Els sistemes d'informació que admeten el procés d'elaboració de la informació no financera tenen un paper crític i han de considerar aspectes clau com la seguretat d'accés, el control de canvis i la segregació de funcions, entre d'altres.

Adicionalment, la dependència de tercers en algunes activitats externalitzades, com pot ser el càlcul de nòmines o l'execució d'alguns projectes de desenvolupament o inversió, incrementa la complexitat en el procés d'obtenció i validació de la informació, i requereix de procediments de control intern addicionals destinats a supervisar la gestió d'aquestes activitats subcontractades, que poden afectar de manera material les dades reportades.

La implantació de les diverses mesures de control que es recullen en procediments i manuals operatius s'ha d'acompanyar d'una difusió adequada d'aquestes, així com de l'explicació corresponent al personal involucrat

en aquest procés. A aquest efecte, les organitzacions s'han d'ajudar de plans de difusió i formació que permetin donar a conèixer els diferents mecanismes dissenyats i en funcionament per facilitar el compliment de les responsabilitats assignades i els canals de comunicació establerts per resoldre dubtes i consultes en aquest àmbit.

Al seu torn, el control dels indicadors que s'han de reportar i la seva evolució requereix d'eines de mesurament que permetin fer un seguiment actiu de la implementació de l'estratègia d'RSC en l'organització. Tot això mitjançant el mesurament dels seus objectius específics, i que al seu torn permeti la presa de decisions en temps i forma per part dels òrgans de govern responsables.

Les organitzacions han de disposar de mecanismes efectius de revisió i validació de la informació no financera generada. En aquest sentit, és imprescindible l'existència d'una estratègia transversal d'assegurament de la integritat i fiabilitat de les despeses a través de mapes d'assegurament per tal d'evitar duplicitats i enfocar el treball de revisió de manera compartida en les tres línies de defensa de les organitzacions, mitjançant un enfocament basat en riscos. Addicionalment, els resultats d'aquestes activitats han d'anar seguits, si s'escau, de procediments formals de comunicació de debilitats significatives de control intern a l'alta direcció i als òrgans de govern responsables d'aquesta informació, amb anterioritat expressa a la seva publicació.

Finalment, l'esmentada Llei 11/2018 requereix un informe de verificació per part d'un especialista extern independent que apliqui els procediments d'auditoria necessaris en l'àmbit de la informació no financera. L'Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) va publicar una guia d'actuació sobre encàrrecs de verificació de l'Estat d'Informació No Financera per a entitats auditores com a marc de referència. En aquest sentit, i com és habitual en les auditories financeres, en el marc de certificacions o revisions d'una altra índole, el paper de la funció d'auditoria interna com a contacte i facilitador en aquest procés és essencial a l'hora de coordinar esforços, compartir conclusions i col·laborar, si s'escau, en l'execució de les proves d'auditoria.

l'rse)

Noves eines de *reporting*: el valor social de les organitzacions



Xavier Carbonell

Membre de la Comissió d'RSE del CCJCC

Director de la Càtedra Mango d'RSC i coordinador acadèmic a ESCI-UPF



Silvia Ayuso

Directora acadèmica de la Càtedra Mango d'RSC a ESCI-UPF

Actualment, per entendre bé una organització des de tots els punts de vista ens cal, en funció de les característiques de cadascuna, sovint, molta informació. Inicialment varen ser els comptes anuals, però va arribar un moment que aquest detall era insuficient, ja que no es pot entendre una organització només a través dels seus números. Per aquest motiu, gradualment, s'hi han anat afegint altres tipus d'informació, del tot necessària per a una adequada comprensió de l'entitat. En aquest sentit, es va començar a mostrar per part de moltes organitzacions tota una sèrie d'aspectes no inclosos en els comptes anuals, com ara laborals, de drets humans, mediambientals, etc.

Aquest conjunt d'informació, en molts casos, es va recollir en un document denominat memòria de sostenibilitat, ja que feia referència a tots aquests aspectes, denominats també, en el seu moment, triple compte de resultats, i que incloïa els àmbits: econòmic (hi acabàvem afegint també aquesta informació), social (laboral, de drets humans, etc.) i mediambiental. Sovint, també, aquest passava a ser el document de comunicació de l'organització (i no els comptes anuals), ja que recollia tots els detalls esmentats, facilitant aquesta comprensió.

Com tots sabeu, de la voluntarietat hem passat a l'obligació (per part de les entitats més grans, però segur que anirà afectant més organitzacions) de reportar en aquesta matèria, ara dita informació no financera que, lògicament, afegim a la financera. Pensem que en un futur podrem veure aquesta línia i necessitat reflectida en un sol document en l'àmbit legal en substitució dels comptes anuals.

Una novetat important és la tendència creixent d'intentar comptabilitzar en termes monetaris els impactes socials i ambientals de les organitzacions. Ens trobem que hi han aportacions que fa una organització a la societat, que poden ser molt importants (i en alguns casos més que la part econòmica), i que van més enllà dels aspectes abans comentats. Dit d'una altra manera, l'existència d'una organització (p. ex. una universitat, un hospital o un port) genera un valor per a la societat que va més enllà del valor econòmic creat i distribuït, com ara nòmines, impostos, pagaments a proveïdors, etc.

Actualment, hi ha diferents models i eines per mesurar l'efecte que l'activitat d'una organització genera sobre la societat de manera monetitzada. Entre les metodologies existents destaca l'anàlisi del Valor Social Integrat (VSI), que ha estat aplicada a més de 50 organitzacions (amb i sense ànim de lucre) a Espanya. La metodologia té el suport de GEAccounting, una agrupació d'interès econòmic sense ànim de lucre, de la qual formen part universitats, entitats socials i consultories¹.

El Valor Social Integrat (VSI) permet expressar en termes monetaris el valor creat per una organització per al conjunt dels seus grups d'interès, integrant els resultats econòmics i socials en un únic concepte de generació de valor. El VSI es compon del valor social generat a través de la realització de l'activitat econòmica de l'organització i recollit en la comptabilitat de l'organització (valor social de l'activitat econòmica), i del valor social generat al marge del mercat (valor social específic). Aquest segon component del VSI no està reflectit en els estats comptables de l'organització, però pot comptabilitzar-se a través d'un procés d'identificació qualitativa amb els grups d'interès afectats i posterior monetització mitjançant indicadors i aproximacions de valor (proxies) adequades. Finalment, el VSI correspon al valor social consolidat que –similar al concepte comptable de la mateixa denominació– té en consideració el valor conjunt generat, evitant duplicitats en el càlcul.

Les organitzacions que apliquin aquesta metodologia l'hauran de dotar de credibilitat i legitimitat cap els que reben la informació mesurada d'aquesta forma. Això només és podrà dur a terme a través de la credibilitat i reputació de l'entitat que avalui aquesta comptabilitat social, però també ho haurem de dotar d'una verificació

externa amb garanties, i això correspon als auditors de comptes.

Els auditors tenim eines i metodologia per tal de verificar la informació no financera i, que n'orienten en aquest sentit, com ara les mateixes indicacions de la ISAE 3000, la Guía de actuación sobre encargos de verificación del Estado de Información No Financiera, elaborada per l'Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, així com la Guia no-números elaborada pel mateix Col·legi. No obstant això, caldrà conèixer bé aquests tipus de metodologies de càlcul del valor social i adaptar aquestes eines als nous reptes que es generaran en aquest sentit.

¹ <http://www.geaccounting.org/>.

l'entitats no lucratives)

El balanç social i la informació no financera a les entitats sense finalitat lucrativa



Joan-Anton Abad Ribalta

Economista-Auditor Censor
 Jurat de Comptes
 Soci d'Auditing, S.L.
 Membre de la Comissió
 d'Entitats No Lucratives
 Professor associat de la
 Facultat d'Economia i Empresa
 de la Universitat de Barcelona

Les entitats sense finalitat lucrativa, ateses les característiques especials del seu objecte social, tenen el compromís d'oferir a la societat més informació sobre la seva activitat que la resta de les entitats mercantils, per fer palesos els beneficis que el seu funcionament reporta a la societat. Per aquest motiu, s'han aprovat normes específiques per reforçar la transparència d'aquestes entitats, en concret la Llei 19/2014, la Llei 21/2014 i l'Ordre JUS/152/2018 per Catalunya i la Llei 19/2013 en l'àmbit estatal.

Conceptes, com el del balanç social, que no estaven establerts en cap normativa, però que ja s'utilitzaven des dels anys setanta del segle passat, tenen cabuda en el nostre sistema legal.

Si revisem els orígens de la Informació No Financera, l'any 1973, als Estats Units d'Amèrica, Raymon Bauer i Dan Fenn consideraven que si les empreses havien d'implementar la funció de la responsabilitat social, la societat els havia de demanar un tipus d'anàlisi comptable sobre la seva actuació en el terreny no econòmic, i és, en aquesta anàlisi, on es situa el punt de partida del balanç social.

A França, una llei de l'any 1977 va fer que s'utilitzessin indicadors socials com a instrument per mesurar l'actuació empresarial des de la perspectiva social. També, des del terreny del cooperativisme, la cooperativa suïssa Migros va publicar quatre balanços socials des de l'any 1978 fins al 1986, seguint un model de comptabilitat per objectius combinats amb el corresponent compte de valor afegit. A Canadà, el 1985 es proposa un manual que recull els esforços del grup de treball Social Audit Task Force, i a Amèrica del Sud, en concret a l'Argentina, el 1984, dos comptables argentins proposen un model de balanç social per a les cooperatives.

A Espanya, des de l'any 2000, la revista *Actualidad Económica*, l'Escola de Negocis IESE i el grup Adecco, varen instaurar els premis al balanç social a les empreses, amb quatre categories, a la fundació empresarial, al mecenatge, a la iniciativa social en direcció de recursos humans i al màrqueting amb causa.

A Catalunya, és amb l'aprovació de l'Ordre JUS/152/2018, quan s'obliga per primera vegada a l'elaboració del balanç social per part de les fundacions i associacions declarades d'utilitat pública, ja siguin de dimensió reduïda, mitjana o gran, sempre que rebin fons públics. S'entén que reben fons públics aquelles entitats en què almenys el 40% dels ingressos provenguin

de les administracions públiques per mitjà de subvencions, convenis o qualsevol tipus de contracte de prestació de serveis i també aquelles entitats que hagin rebut ingressos de qualsevol tipus provinents de qualsevol administració pública per un valor superior a 60.000 € en el conjunt de l'exercici.

El balanç social serà, per tant, un dels documents que les entitats anteriorment esmentades hauran d'incorporar al portal de la transparència.

Però, què és el balanç social? Segons l'Ordre JUS/152/2018, es defineix com l'instrument de comunicació de les entitats amb les administracions, les persones beneficiàries i benefactores, en què s'exposen les activitats que s'han dut a terme i la seva repercussió social, amb la finalitat de justificar el compliment adequat de les funcions de l'entitat i de difondre'n l'activitat.

D'altra banda, la mateixa ordre obliga a incloure, a totes les fundacions i associacions declarades d'utilitat pública, el programa d'activitats i la memòria econòmica. La definició d'aquests dos documents també s'inclou en aquesta norma. S'entén per memòria anual d'activitats, el document que conté les activitats i actuacions que s'han dut a terme durant l'exercici en compliment de les finalitats, i per programa anual d'activitats, el document que conté la descripció específica de les activitats que es projecten realitzar durant l'exercici.

Com es pot apreciar, la diferència entre balanç social i la memòria anual d'activitats pot ser poc apreciable per persones no expertes en la matèria. Així, si la memòria d'activitats és de caire descriptiu, a la primera es demana que es calculi la repercussió social de les activitats que s'han dut a terme, justificant el compliment de les finalitats fundacionals.

A la pràctica, analitzant els portals de transparència de diferents fundacions, s'observa una juxtaposició d'ambdós

documents, i una certa tendència a confondre el balanç social amb la memòria d'activitats, quan això no hauria de ser així.

Per aquest motiu, és recomanable ampliar el concepte de balanç social. Segons María del Carmen Rodríguez de Ramírez (*Balace social. ABC de una herramienta clave para la rendición de cuentas. Ed. Errepar 2013. Argentina*) considera que el "*balanç social és un instrument per mesurar, informar i avaluar de forma quantificada, el resultat de la influència econòmica, social i ambiental de les organitzacions que mesura de forma clara i precisa els resultats de l'exercici de la responsabilitat socioambiental. D'aquesta forma, permet valorar de forma objectiva les condicions d'equitat i sostenibilitat social, ambiental i financera que s'atribueixen les empreses.*"

Segons l'OIT (Organització Internacional del Treball) el balanç social és "*un instrument per mesurar i avaluar de forma clara i precisa els resultats de l'aplicació de la política social de l'empresa.*"

Pel que fa a models de balanç social, hi ha models comptables que es plantegen amb la finalitat d'homogeneïtzar les variables socials en unitats monetàries, i d'aquesta manera poder obtenir una anàlisi i comparativa dels costos i beneficis socials (comptes de valor afegit, comptabilitat d'excedents i balanç socioeconòmic) i models no comptables, més flexibles que els models comptables, de més fàcil comprensió per al públic al qual es dirigeix la informació i que es basen en informes socials o indicadors socials.

És important diferenciar, doncs, el balanç social del que seria una memòria anual d'activitats, atès que les seves característiques són diferents, encara que hi hagi elements comuns en els dos documents.

Les fundacions i associacions declarades d'utilitat pública, constituïdes d'acord amb la normativa estatal, tenen

l'obligació de preparar el balanç social? La resposta és negativa. Ni la Llei 19/2013 de transparència en l'àmbit estatal, ni el Projecte de Llei del reglament que desenvolupa aquesta llei preveuen l'elaboració d'aquest document. Per tant, aquesta obligació només afectaria les entitats constituïdes d'acord amb la Llei 4/2008 del Llibre Tercer del Codi civil de Catalunya.

De forma paral·lela a l'obligació d'emetre el balanç social per part de les ESFL catalanes, s'aprova per la Llei 11/2018, de 28 de desembre, l'obligació d'emetre l'estat d'informació no financera en l'àmbit estatal. Tal com es comenta en el preàmbul de la norma, aquest document és d'aplicació a les entitats mercantils. Més endavant, comentarem els seus efectes sobre les ESFL.

Aquesta norma espanyola, es sustenta en la Directiva 2014/95/UE, que té com a objectiu, per a determinades grans empreses i determinats grups, identificar riscos per millorar la sostenibilitat i augmentar la confiança dels inversors, els consumidors i la societat en general i, per tant, incrementar la divulgació d'Informació No Financera, com poden ser els factors socials i mediambientals.

Les empreses que estan obligades a facilitar aquesta informació han de basar-se en marcs nacionals, marcs de la Unió Europea, i poden utilitzar el Sistema de Gestió i Auditoria Mediambientals (EMAS), o en marcs internacionals com el del Pacte Mundial de les Nacions Unides, els Objectius de Desenvolupament Sostenible (ODS) de les Nacions Unides, l'Acord de París sobre el canvi climàtic, els principis rectors sobre les empreses i els drets humans que posen en pràctica el marc de les Nacions Unides per "protegir, respectar i remeiar", les línies directrius de l'Organització de Cooperació i Desenvolupament Econòmic (OCDE) per empreses multinacionals, la Norma (ISO) 2600 de l'Organització Internacional de Normalització, la norma (SA) 8000 de la Responsabilitat Social Internacional, la declaració tripartida de principis sobre les empreses multinacionals i la política social de l'Organització Internacional del Treball, la Iniciativa Mundial de Presentació d'Informes de Sostenibilitat del GRI (GRI Sustainability Reporting Standards), i altres marcs internacionals reconeguts.

Tanmateix, amb aquesta norma es modifica el Codi de Comerç, especificant que "als comptes anuals consolidats s'unirà l'informe de gestió consolidat que inclourà, quan sigui procedent, l'estat d'informació no financera". Per tant, aquest Estat d'Informació No Financera (EINF) és un document que formarà part de l'informe de gestió.

Aquesta norma, que incideix en la presentació dels comptes anuals, és obligatori per a les ESFL?

En opinió de la comissió d'ESFL de l'Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) que, en el seu document "Opinión nº 4: Presentación de información no financiera en ESFL", essent la ponent

la Sra. María José Serrano Baños, es precisa que ja en el preàmbul de la Llei 11/2018 s'estableix que l'àmbit d'aplicació dels requisits sobre divulgació d'Informació No Financera s'estén a les societats anònimes, a les de responsabilitat limitada i a les comanditàries per accions, i, per tant, en cap moment no es refereix a altres entitats diferents de les ja esmentades.

Pel que fa a les ESFL, el seu Pla general de comptabilitat adaptat (RD 1491/2011), assenyalava que els comptes anuals d'aquestes entitats comprenen el balanç, el compte de resultats i la memòria. La memòria ha de contenir una descripció detallada dels fluxos d'efectiu i el grau de compliment de les activitats de l'entitat. Per tant, no formen part dels comptes anuals, ni de l'informe de gestió (que hipotèticament hauria de contenir la Informació No Financera) ni cap altre document.

Si l'ESFL té la obligatorietat de formular els comptes anuals consolidats, la disposició transitòria primera del PGC adaptat a les ESFL (RD 1491/2011) ja preveu aquesta possibilitat de forma obligatòria en el supòsit de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública que participen en entitats mercantils.

L'article 42 del Codi de Comerç, en l'apartat primer, estableix que tota "societat" dominant d'un grup de societats està obligada a formular els comptes anuals i l'informe de gestió consolidats en la forma prevista en aquesta secció. En conseqüència, una entitat que no tingui la forma societària, encara que sigui la dominant d'un grup de societats, no té l'obligació de formular els comptes anuals i l'informe de gestió consolidats, atès que no es tracta d'una "societat", i l'article 42 sempre es refereix a "societats".

Per tant, ni que l'ESFL volgués emetre un informe de gestió, no es podria obligar que ho fes de forma consolidada i menys a haver d'incloure en aquest l'Estat d'Informació No Financera. És a dir, les fundacions i associacions declarades d'utilitat pública no tenen l'obligació d'emetre l'Estat d'Informació No Financera, en opinió de la comissió de l'AECA.

Si anem a l'àmbit autonòmic català, el Decret 259/2008 pel qual s'aprova el PGC adaptat a les ESFL catalanes, estableix que els documents que comprenen els comptes anuals són el balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria. Per tant, al nostre entendre, i pels mateixos motius que els desenvolupats pel Pla estatal, les ESFL catalanes tampoc no estarien sotmeses a l'obligació d'emetre l'Estat d'Informació No Financera, atès que no tenen l'obligació d'emetre l'informe de gestió i no són societats.

Arribat en aquest punt, pot ser d'utilitat el contingut de la Llei 11/2018 per l'emissió per part de les ESFL del seu balanç social?

Com hem comentat en paràgrafs anteriors, en el preàmbul d'aquesta norma es recomana la utilització de marcs nacionals, europeus i internacionals d'Informació No Financera, per poder acomplir amb l'elaboració d'aquest estat.

La norma estatal determina que l'EINF ha d'incloure la informació necessària per comprendre l'evolució, els resultats i la situació del grup, i l'impacte de la seva activitat respecte, si més no, a qüestions mediambientals i socials, el respecte als drets humans i a la lluita contra la corrupció i el suborn, així com les relatives al personal, incloses les mesures que, si escau, s'hagin adoptat per afavorir el principi d'igualtat de tracte i d'oportunitats entre dones i homes, la no discriminació i la inclusió de les persones amb discapacitat i l'accessibilitat universal.

L'EINF ha d'incloure informació significativa sobre les qüestions següents:

- a) **Informació sobre qüestions mediambientals**, com la contaminació, en el sentit de prevenir o reduir les emissions de carboni, contaminació lumínica o de soroll; economia circular i prevenció de residus; ús sostenible dels recursos, com el consum d'aigua, matèries primeres, consum d'energia i utilització d'energies renovables; canvi climàtic i protecció de la biodiversitat.
- b) **Informació sobre qüestions socials i relatives al personal**. Distribució per sexe, edat, país i classificació professional, mitjana anual de contractes indefinits, remuneracions mitjanes, bretxa salarial, remuneració dels consellers. Organització del treball, hores d'absentisme, mesures per facilitar el gaudi de la conciliació familiar. Salut i Seguretat. Relacions socials, formació i accessibilitat de les persones amb discapacitat i igualtat.
- c) **Informació sobre el respecte als drets humans**. Aplicació de procediments de diligència en aquesta matèria, prevenció dels riscos de vulneració i mesures per mitigar-ho.
- d) **Informació relativa a la lluita contra la corrupció i el suborn**. Mesures per lluitar contra el blanqueig de capitals.
- e) **Informació sobre la societat**. Compromisos de l'empresa amb el desenvolupament sostenible, l'impacte de l'activitat en l'ocupació i el desenvolupament local; l'impacte en les poblacions locals i les accions d'associació o patrocini. Contractació de proveïdors, inclusió en les polítiques de compres de qüestions socials, d'igualtat de gènere. Consumidors, mesures per a la salut i la seguretat dels consumidors, sistemes de reclamació i queixes i resolució d'aquestes.

Per tant, podem observar que la informació demanada a les grans empreses espanyoles, pot servir de referència per a la elaboració del balanç social de les ESFL, ni que sigui en forma de guia.

Finalment, i com a eina bàsica perquè les ESFL puguin millorar en la preparació de l'elaboració de la Informació No Financera, és molt recomanable que treballin la utilització dels estàndards publicats per la Global Reporting Initiative (GRI) i dels quals ja fa esment la Llei 11/2018.

Aquesta organització, creada l'any 1997, ajuda les empreses i els governs de tot el món a comprendre i comunicar el seu impacte en qüestions crítiques de sostenibilitat, com el canvi climàtic, els drets humans, el govern i el benestar social. Els estàndards d'informes de sostenibilitat GRI es basen en l'interès públic.

L'any 2016 es varen publicar els nous estàndards GRI, i es distribueixen en quatre grups: la sèrie 100, que inclou tres estàndards universals aplicables a cada organització que prepara un informe de sostenibilitat; la sèrie 200, que inclou estàndards específics utilitzats per donar informació sobre els impactes materials d'una organització relacionats amb temes econòmics; la sèrie 300, que inclou unes guies específiques per reportar sobre temes ambientals, i la sèrie 400, que inclou les guies per reportar sobre temes socials.

El coneixement d'aquestes guies pot ajudar a les ESFL a reportar sobre les temàtiques abans comentades. De fet, segons s'explica en el web de l'organització GRI, el 93% de les 250 empreses més grans del món, utilitzen aquests estàndards GRI.

Com a conclusió del que hem intentat analitzar en aquest article, considerem bàsics els aspectes següents:

Primer.- El balanç social d'una fundació o associació declarada d'utilitat pública, no és el mateix que la memòria econòmica d'activitats. Cal ser curós en la preparació dels dos documents.

Segon.- No hi ha un model per elaborar el balanç social. Hem de buscar en texts d'autors o, com acabem de comentar, utilitzar models internacionals com els estàndards GRI per aconseguir el nostre objectiu.

Tercer.- En no ser aplicable la normativa estatal sobre l'Estat d'Informació No Financera, aquesta pot ajudar les ESFL en l'objectiu de comunicar a la societat els objectius no econòmics aconseguits, aplicant els esquemes de la norma.

Entenem que estem al començament d'una nova era en el subministrament de la informació associada a fets no econòmics, com poden ser els temes mediambientals, socials de drets humans o de lluita contra el suborn i el blanqueig de diners. L'any 2018 és el punt de partida, un cop conegudes quines ESFL havien de publicar el balanç social i, per tant, hi ha un gran marge de millora en el subministrament d'informació útil per als usuaris d'aquestes entitats i de la societat en general.

l'auditoria)

Nous auditors i evolució de la professió

Comissió de Joves del CCJCC

Per a aquesta revista, la Comissió de Joves del Col·legi ha considerat adequat plantejar un article en què alguns dels seus membres donen resposta a la qüestió de **si l'evolució del perfil dels auditors més joves, respecte als de generacions passades, s'ajusta a l'evolució de la professió d'auditoria** o, plantejat a l'inrevés, en quina mesura les habilitats i inquietuds de les noves generacions d'auditors són compatibles amb l'evolució de la professió d'auditoria.

L'article és una visió personal de 5 membres de la Comissió de Joves, i en cap cas no s'ha volgut oferir una visió única i integradora. La realitat de cadascun dels autors és, o pot ser, molt diferent, i entenem que això és el que enriqueix i fa útil la Comissió.

ANTONI CHAVES URBINA

“ La professió d'auditoria ha evolucionat molt els darrers anys. Probablement, molt més del que es pot percebre a primer cop d'ull. Una professió on les firmes estan “acostumades” a una alta rotació de les seves plantilles, sempre ha estat preocupada a atraure i retenir el talent però... és possible que ara calgui preguntar-se novament què és necessari per aconseguir-ho?

Fail, Spoiler, Random, Troll, són només alguns exemples de les paraules..., de l'idioma quotidià dels anomenats Millennial i Generació Z, generacions nascudes i educades en l'inici de la digitalització, així com durant l'expansió massiva d'internet. Aquestes generacions ja representen un percentatge molt elevat de les plantilles de les nostres firmes, estan ja actualment participant en els nostres processos de selecció o són el talent que volem que treballi amb nosaltres. Coincidirem llavors en la importància de poder parlar el seu idioma, oi?

I, òbviament, no em refereixo només a entendre què ens volen dir amb Match, Influencer, Hater o Mainstream sinó quines són les seves inquietuds, necessitats o expectatives.



Citant Charles Darwin, pare de l'evolució: "No és més fort el que sobreviu, tampoc no és el més intel·ligent. És aquell que és més adaptable al canvi".

És bo veure com les firmes s'estan plantejant noves preguntes. Miren d'evolució, conscients que l'evolució dels perfils sol ser més ràpida que la de la nostra regulada professió. I, sens dubte, si aconseguim ser influencers, mostrar el que ja és actualment la nostra professió, per exemple; molt més dinàmica, digital, tecnològica o flexible, del que es percep, ens en sortirem.

Yolo (You only live once), carpe diem o tempus fugit són, en essència, sinònims utilitzats respectivament per diferents generacions per expressar quelcom similar. Ho hem de fer, hem de ser capaços d'ajustar l'evolució de la professió amb la manera com han evolucionat els millors perfils professionals."

JOAN MANUEL MARTÍNEZ ALAMILLA

“ Les noves generacions tenen aptituds que s'alineen i molt amb l'evolució que està tenint l'auditoria amb l'impacte de les tecnologies de la informació i les creixents exigències d'especialització dins el sector.

Els *millennials* són nadius digitals, el fet que hagin crescut en aquest entorn els permet tenir una capacitat d'entendre la tecnologia digital i dedicar menys esforç a implementar-la buscant els millors avantatges. Alhora aquest entorn digital els ha obligat a desenvolupar la capacitat de gestionar diverses fonts d'informació, i també a ser crítics i prioritzar aquesta allau d'informació entre la qual naveguem creixentment.

D'altra banda, ens trobem amb la generació més ben preparada de la història, almenys en termes relatius quant a titulats universitaris respecte al total del segment de població, una conseqüència directa del model d'estat de benestar amb la societat del coneixement com un dels pilars d'aquest. La universalització de l'ensenyament ha permès augmentar la base social amb un nivell de competitivitat en educació superior que mai abans no s'havia vist.

Alhora les dues potents aptituds que hem esmentat anteriorment, porten a una realitat irrevocable. En termes plantejats per Sòcrates: "El coneixement us farà lliures". En efecte, un accés més gran a la informació i a la formació porta a l'individu a ser més crític i més inconformista. El conformisme, molt present en models educatius del segle passat, ha començat a donar pas a la preferència pel repte i el reconeixement. Una visió més emprenedora de la vida, on es cerquen estímuls en els nous objectius i una predilecció per dirigir el seu propi pla de carrera entès com a desenvolupament personal.

La professió d'auditoria, però, com a professió posseïdora de molts dels reptes que pot trobar un millennial, necessita connectar amb el jove professional. I necessàriament ho ha de fer entrant en contacte en primer lloc amb una visió inconformista i emprenedora de les noves generacions. Un fet que implica desmantellar una determinada visió conservadora i jeràrquica de la professió, apostant obertament pel repte de la visió del treball en projectes, amb un model social més clarament horitzontal i basat en el coneixement, i potenciar en l'àmbit comunicatiu la innata qualitat de la professió per oferir un repte professional."

JORDI MIRADA

“Els canvis en el perfil dels auditors joves es donen sobretot per les innovacions en la professió en l'àmbit tecnològic. Actualment ja no sols són universitaris d'Administració d'Empreses i Finances sinó que també provenen d'altres carreres universitàries. Però cal destacar que costa atreure professionals, fins i tot de la carrera d'Administració d'Empreses i Finances, la qual era un dels principals motors que tradicionalment proveïa les empreses d'auditoria.

Algunes de les causes serien poder complementar la carrera professional a l'estranger, per poder aspirar a un lloc de treball millor, o també la mala fama que té el sector a causa de les llargues jornades laborals que dificulten la conciliació familiar.

És veritat que l'auditoria no avança al mateix ritme que les necessitats actuals dels auditors joves, i per aquest motiu és bàsica la pedagogia que es realitza des del Col·legi per tal de continuar fent atractiu el món de l'auditoria per a les noves generacions.”

MONTSE SÁNCHEZ DOMINGO

“Sense dubte, el jovent actual està preparadíssim per assolir els nous reptes en termes tecnològics, aspecte que d'alguna manera la professió d'auditoria ha aconseguit no quedar-se enrere implantant noves metodologies en la forma de treballar dels seus equips (impulsat en gran part per institucions i col·legis professionals). Ara bé, no només l'era digital caracteritza el jovent d'avui en dia de manera única i exclusiva. En l'àmbit social, hi ha altres formes de viure la vida que costen més d'alinejar amb les característiques de la feina d'auditoria, com per exemple la conciliació de la vida laboral-personal i la satisfacció en la carrera professional. En aquest sentit queda feina a fer, per una banda podent oferir altres millores en les condicions laborals (quantitatives i qualitatives), i d'altra banda, en l'àmbit regulatiu de la professió. L'actual exigència normativa creixent pot provocar que minvi l'atractiu de la professió i la pèrdua de percepció de la utilitat de la professió. En aquest sentit, el repte a assolir per al futur de la professió és ser capaços, com a professionals del sector, d'atraure els joves professionals per la via de l'auditoria de comptes com a opció de carrera professional.”

GERARD VILALTA

“Amb el pas del temps hem pogut comprovar que les noves generacions d'auditors s'han adaptat a les contínues exigències que requereix el sector de l'auditoria. Per posar alguns exemples, en el cas dels idiomes, tots sabem que la globalització afecta l'auditoria, per tant, els nous auditors han de dominar més llengües, habilitat que han assolit en escriure. Un altre cas podria ser en el terreny de les noves tecnologies, podem observar que en les firmes, en general, els nous auditors, tot i començar amb un nivell baix de coneixements informàtics i eines ofimàtiques (després d'estar 4-5 anys a la universitat no saben aplicar un BUSCARV), estan més oberts a aprendre i posteriorment apliquen amb més freqüència aquests coneixements, si ho comparem amb els més veterans. També estan més disposats a treballar a distància, és a dir, no necessiten estar presents diàriament a les instal·lacions del client ni al despatx, ja que en dominar la tecnologia (Cloud, TI...) són capaços d'operar des de casa.

Si bé en altres aspectes no han sabut o no han volgut adaptar-se a les antigues tradicions que caracteritzen l'auditoria des dels seus inicis, com serien les maratonianes jornades laborals, en aquest cas, és el sector de l'auditoria el que s'està adaptant a les exigències dels joves auditors.”

l'auditoria)

El trànsit des de l'NICC1 fins a la implantació de l'ISQM1



Manuel V. Martínez

Soci de
KPMG Auditores, S.L.
i Membre del Comitè Tècnic

Actualment, les firmes que duen a terme treballs d'auditoria o revisions d'estats financers, així com altres tipus d'encàrrecs d'assegurament o serveis relacionats (*assurance and related services*), estan subjectes a la Norma Internacional de Control de Qualitat 1 (NICC1) (*International Standard on Quality Control 1 o ISQC1*), una norma emesa per l'IAASB, que requereix que la firma tingui polítiques i procediments per establir i mantenir un sistema de control de qualitat.

El sistema de control de qualitat ha de proporcionar una garantia raonable que la firma i el seu personal compleixen amb els estàndards professionals i els requisits legals i reglamentaris aplicables i, així mateix, que els informes emesos són adients.

En aquests moments està en fase d'esborrany la redacció definitiva de la nova *International Standard on Quality Management 1 (ISQM1)* (Norma Internacional de gestió de la Qualitat 1), que reemplaçarà l'NICC1 i que introdueix un enfocament proactiu basat en el risc per a la gestió de qualitat.

El canvi és quelcom més que un canvi de nom, gestió de la qualitat en lloc de control de la qualitat, i comportarà modificacions rellevants en les firmes d'auditoria en requerir que aquestes apliquin un enfocament basat en el risc a l'hora de dissenyar, implementar i operar el seu sistema de gestió de la qualitat (*System of Quality Management o SoQM*). L'adaptació a aquesta nova norma permetrà racionalitzar els sistemes existents alhora que, com a objectiu final, cerca una millora en la qualitat de l'auditoria.

L'ISQM1 requerirà que totes les firmes tinguin implementats (i, també, provada l'efectivitat operativa) controls de qualitat dissenyats per abordar els riscos de qualitat i realitzar auditories de qualitat de manera consistent. Aquesta norma serveix per gestionar la qualitat, de manera més prescriptiva i substancialment millorada, i es considera més adient per al nostre entorn operatiu en constant evolució i cada cop més complex, i reflecteix l'impacte de la tecnologia en l'auditoria, les xarxes i l'ús de proveïdors de serveis externs.

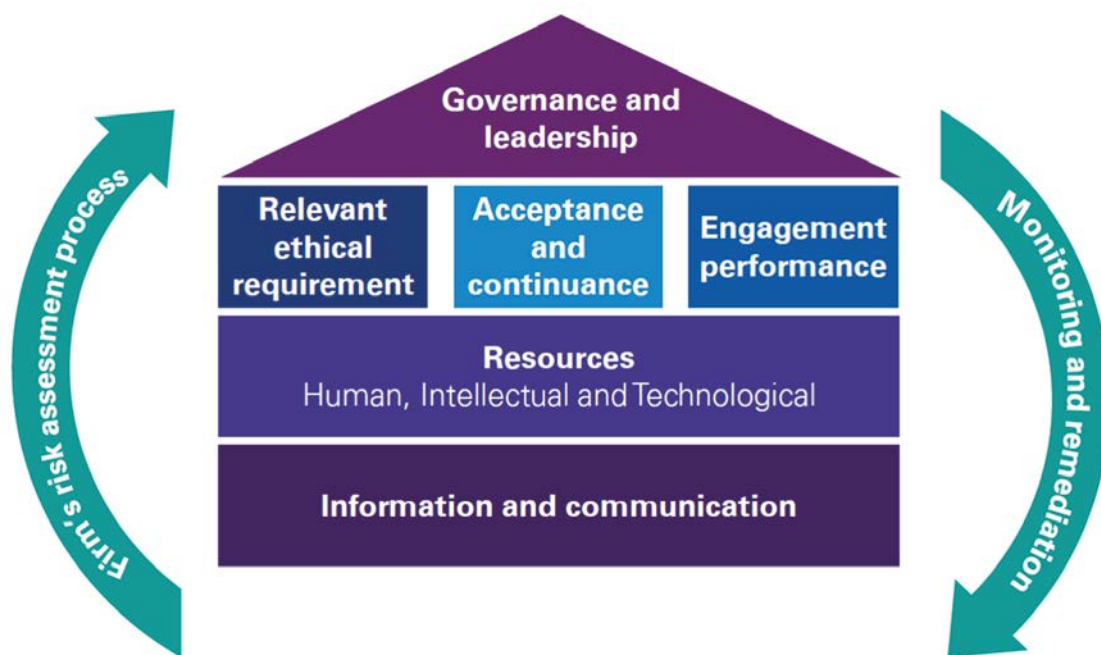
Actualment, la norma està en fase d'esborrany (*Exposure Draft (ED)*, publicat al febrer de 2019) i s'espera que es publiqui definitivament el 2020. La data d'aplicació efectiva (en la qual els controls han d'estar implantats i operant de manera efectiva) no està decidida a l'esborrany de la norma, si bé s'espera que aquesta data pugui ser desembre de 2021.

QUINS SÓN ELS PRINCIPALS CANVIS QUE COMPORTA AQUESTA NOVA NORMA?

A la taula següent resumim una comparativa de les diferències principals entre l'ISQM1 i l'NICC 1 (ISQC1).

NICC 1 (ISQC1)	ISQM1
<p>Norma que inclou 6 components.</p> <p>Norma centrada a “establir i documentar polítiques i procediments”.</p> <p>Norma que es percep com “basada en una llista de verificació” i que, per tant, pot no abordar completament els riscos per a la qualitat dels treballs.</p> <p>Norma amb un enfocament de “talla única”, amb un èmfasi mínim en les circumstàncies de l’empresa en el disseny del sistema de control de qualitat.</p>	<p>Persegueix la gestió de qualitat, la qual cosa ja ha impulsat també el canvi en el nom de l’estàndard.</p> <p>Norma estructurada al voltant de 8 components, amb orientació i exemples.</p> <p>Nou procés d’avaluació de riscos.</p> <p>Enfocament sostenible, dinàmic i proactiu per gestionar la qualitat.</p> <p>Destaca el paper del judici professional en el disseny, implementació i operació del sistema de gestió de la qualitat (SoQM).</p> <p>Requereix avaluació, a través d’activitats de seguiment, per determinar deficiències en el SoQM.</p> <p>Requereix anàlisi de la causa arran dels problemes.</p>

QUINS SÓN ELS 8 COMPONENTS D'AQUESTA NOVA NORMA?



L'objectiu últim de l'ISQM1 és incrementar la qualitat de l'auditoria en impulsar la coherència i el rigor en els processos de gestió de qualitat per a les empreses que realitzen auditories o revisions d'estats financers o altres serveis d'assegurament o serveis relacionats. Concretament, allò que persegueix és que, raonablement, s'asseguri que:

- L'empresa i el seu personal compleixen amb les seves responsabilitats d'acord amb els estàndards professionals i els requisits legals i reglamentaris aplicables, i realitzen els treballs d'acord amb aquests estàndards i requisits; i
- Els informes que s'emetin siguin adients.

A continuació, descriurem breument els requeriments bàsics de cadascun dels components que estableix la norma.

1.- Procés d'avaluació del risc

(Firm's Risk Assessment Process)

Aquest component, principalment, cerca:

- Establir els objectius de qualitat.
- Entendre què pot afectar per aconseguir els objectius de qualitat.
- Identificar de manera preliminar els riscos que hi ha sobre la qualitat.
- Avaluar els riscos de qualitat identificats.
- Dissenyar i implementar les respostes a aquests.
- Modificar riscos o objectius de qualitat actuals com a resposta als canvis existents.

2.- Govern i lideratge

(Governance and Leadership)

La norma indica que s'han d'establir una sèrie d'objectius de qualitat que també tinguin en compte el disseny, la implementació i el funcionament dels altres components del sistema de gestió de qualitat, inclosos, entre d'altres, la cultura, el procés de presa de decisions, les accions, l'estructura organitzativa i el lideratge de l'empresa.

Concretament, vol promoure una cultura compromesa amb la qualitat, amb l'ajuda d'un lideratge responsable, i que les seves decisions i accions estratègiques demostrin un compromís amb la qualitat.

Les estructures organitzatives han de ser les adients i ha d'haver-hi una adequada designació d'autoritat i responsabilitat, i alhora han d'haver plans en relació amb la necessitat de recursos, inclosos els financers, per donar suport al compromís amb la qualitat.

Finalment, òbviament, s'ha de complir amb les responsabilitats de conformitat amb la llei, la regulació i les normes professionals.

3.- Requeriments ètics rellevants

(Relevant Ethical Requirements)

D'acord amb la norma, s'han d'establir objectius de qualitat que abordin el compliment de les responsabilitats d'acord amb els requisits ètics rellevants, que inclouen els principis d'ètica professional.

En aquest sentit, la firma i el seu personal han d'entendre els requisits ètics rellevants, inclosos els relacionats amb la independència, així com complir amb les seves responsabilitats sobre això. També han d'identificar-se, i respondre adequadament i a temps, les infraccions dels requisits ètics rellevants, fins i tot els relacionats amb la independència.

A l'hora de dissenyar i implementar respostes als riscos existents, s'han d'identificar els requisits ètics rellevants que són aplicables, establint polítiques o procediments que estableixin:

- La identificació i avaluació de les amenaces al compliment dels requisits ètics.
- La identificació, comunicació, avaluació i notificació d'infraccions, així com les accions per afrontar-les.
- L'obtenció, almenys un cop a l'any, d'una confirmació documentada del compliment dels requisits d'independència.

4.- Acceptació i continuïtat

(Acceptance and Continuance)

La norma requereix que s'estableixin objectius de qualitat que abordin l'acceptació i la continuïtat de les relacions amb els clients i els encàrrecs, obtenint informació suficient i adient sobre la naturalesa i les circumstàncies de l'encàrrec i la integritat i els valors ètics del client per, en funció de la informació obtinguda, decidir sobre l'acceptació o continuació de la relació amb el client o l'encàrrec.

Així mateix, caldrà avaluar si hi ha prou recursos per dur a terme l'encàrrec i, abans d'acceptar-lo, avaluar si hi haurà accés adequat a la informació, o a les persones que la generen, per poder dur-lo a terme.

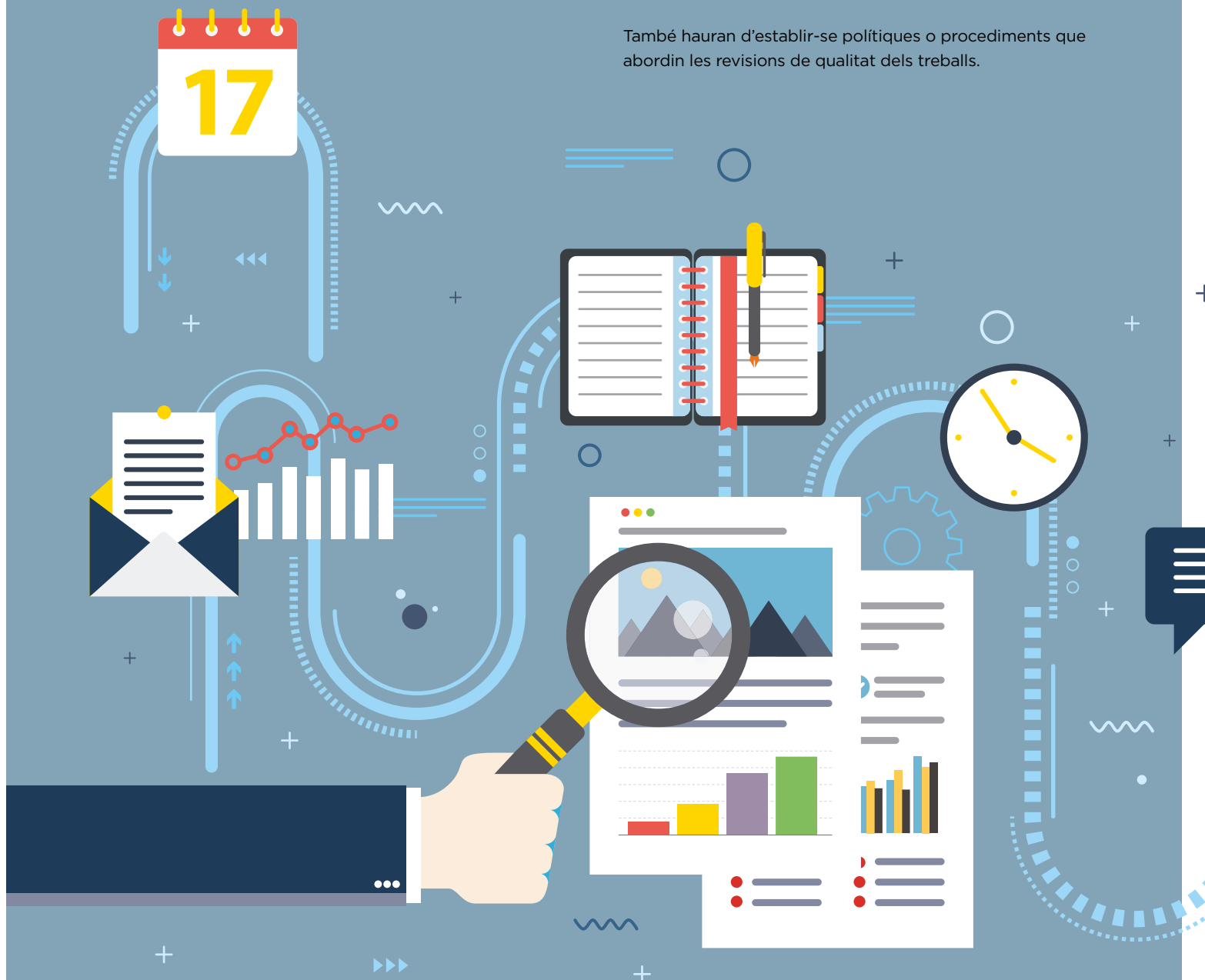
5.- Realització d'encàrrecs

(Engagement Performance)

D'acord amb la nova norma, s'han d'establir objectius sobre la qualitat dels encàrrecs que permetin assegurar raonablement que el personal entén i compleix amb les seves responsabilitats i que els equips de treball exerceixen un judici professional adient, adoptant escepticisme professional, a l'hora de planificar i realitzar els treballs.

A l'hora de dissenyar i implementar les respostes adients als riscos identificats, hauran d'establir-se polítiques o procediments adequats en relació amb la direcció i supervisió dels equips de treball i la revisió del seu treball, requisits de consulta sobre aspectes complexos o rellevants, així com per dirimir diferències d'opinió en els equips de treball i sobre la recopilació, assemblatge i retenció de la documentació dels encàrrecs.

També hauran d'establir-se polítiques o procediments que abordin les revisions de qualitat dels treballs.



6.- Recursos

(Resources)

La norma també requereix establir objectius de qualitat en relació amb l'obtenció, el desenvolupament, l'ús, el manteniment i l'assignació adequada dels recursos existents.

En aquest sentit, els objectius estan relacionats amb la capacitat dels recursos contractats per poder realitzar treballs de qualitat de manera consistent. Així mateix, els equips han de disposar de prou temps com per poder realitzar el seu treball, i el personal assignat ha de demostrar el seu compromís amb la qualitat mitjançant les seves accions i comportaments.

Com a novetat, la norma esmenta la necessitat que s'obtinguin o desenvolupin recursos tecnològics i intel·lectuals adients per a un funcionament adequat del sistema de gestió de qualitat i l'exercici dels encàrrecs.

7.- Informació i comunicació

(Information and Communication)

En la norma es requereix establir objectius de qualitat que permetin l'obtenció, generació o ús d'informació rellevant sobre el sistema de gestió de la qualitat i la comunicació de la informació, tant dins de la firma com amb tercers externs.

El sistema d'informació existent ha de donar suport al sistema de gestió de qualitat mitjançant la identificació, captura, processament i manteniment d'informació rellevant i fiable.

8.- Seguiment i remediació

(Monitoring and Remediation)

La norma ISQM1 inclou requisits per establir polítiques i els procediments per a la identificació de deficiències i per determinar com es duu a terme una anàlisi de les causes arrel (Root Cause Analysis).

Les activitats de seguiment es poden centrar en els riscos, però han de ser representatives de la totalitat de la població, de manera que es pugui arribar a conclusions sobre el sistema de gestió de qualitat en el seu conjunt.

Els objectius de qualitat han de permetre que hi hagi informació rellevant, fiable i oportuna sobre el disseny, implementació i operació dels components del sistema de gestió de qualitat, així com que es prenguin les mesures adients per respondre a les deficiències identificades, de manera que les deficiències es remeïn de manera oportuna.

Les persones assignades a la responsabilitat sobre el sistema de gestió de qualitat han d'avaluar si proporciona una seguretat raonable que s'han assolit els objectius de l'ISQM1 i hauran de dissenyar-se i implementar-se respostes per al procés de seguiment i remediació.

CONCLUSIÓ. EL QUE ENS QUEDA PER DAVANT

La implantació d'un sistema de gestió de qualitat requerirà una revisió dels processos existents en les firmes d'auditoria per adaptar-los a la nova norma ISQM1. Si bé és cert que en molts casos els nous requeriments no comporten conceptes nous o desconeguts, també ho és que per poder complir adequadament amb aquesta norma les firmes d'auditoria han de recórrer un camí que passa per redefinir els seus processos, avaluar si els controls existents són suficients o s'han d'introduir nous controls i, finalment, iniciar-ne un seguiment per provar-ne l'efectivitat de manera recurrent.

La data d'aplicació efectiva d'aquesta nova norma encara pot semblar llunyana en el temps, però possiblement no n'és tant, perquè pot ser que la implantació de la nova norma ISQM1 sigui complexa i que requereixi de temps i esforços significatius dins de les organitzacions, per la qual cosa és recomanable, si no s'ha fet ja, iniciar com abans millor la fase d'adaptació.



l'fiscal)

L' impost sobre els actius no productius de les persones jurídiques. Definicions i qüestions controvertides.



Josep Maria Noguera i Amiel

*Llicenciat en ADE i Economia
Membre de la Comissió Fiscal
del Col·legi d'Auditors
Soci-director de
JMNOGUERA SERV. CONS.
EMPRESARIAL S.L.
Membre del Gabinet d'Estudis
de l'APTTCiB i de FETTAFF*



Meritxell Pérez-Copons

*Membre de la Comissió Fiscal
del CCJCC Sòcia de Cortés &
Pérez Auditores y Asesores
Asociados, S.L.*

L'impost sobre els actius no productius de les persones jurídiques va ser creat per la Generalitat de Catalunya l'any 2017, i el Parlament de Catalunya va aprovar la Llei 6/2017, del 9 de Maig, d'aquest Impost sobre els actius no productius de les persones jurídiques, encara que la seva vigència va quedar suspesa per un recurs d'inconstitucionalitat que no es va resoldre fins el mes de Febrer de 2019, amb la Sentència 28/2019.

Arrel d'aquesta Sentència, que dona la raó a la Generalitat i proclama la constitucionalitat del nou impost, la Generalitat de Catalunya ha establert que les declaracions no presentades a causa del recurs, les del 2017, 2018 i 2019, s'hagin de liquidar entre els mesos d' Octubre i Novembre d' aquest any 2019. (D'acord al Decret Llei 8/2019, de 14 de Maig, de modificació de la Llei 6/2017), i que en els futurs anys, el període de presentació de les autoliquidacions a formalitzar serà de l' 1 al 30 de Juny de cada exercici fiscal.

Certament es un Impost que s'ha justificat, en el seu preàmbul, des de la vessant d' una desigualtat en la distribució de la riquesa, així com un "gap" diferencial mes gran respecte de creixements patrimonials que, segons estudis contrastats, s' incrementen fins un 45% per les llars mes riques, mentre que el 25% de les llars mes pobres es redueix un 5%.

També, s'ha justificat la creació d' aquest Impost per intentar conjugar dos objectius: assolir finalitats redistributives i, alhora, el creixement econòmic. Tanmateix, si bé, la finalitat pot ésser plausible, cal analitzar les implicacions que suposa la liquidació d' aquest impost, i veure que no suposi una doble imposició amb altres figures impositives ja existents.

Així mateix en el preàmbul de la Llei de l' Impost, es fa esment que l'impost sobre actius no productius de les persones jurídiques té també l' objectiu de reduir les pràctiques d' evasió i elusió fiscal, que consisteixen a traslladar patrimoni personal a estructures societàries per ocultar veritables titularitats i, en definitiva, patrimoni no afecte a activitats productives que genera pèrdua de recaptació i pèrdua d' eficiència econòmica.

Sens dubte, els impostos i taxes han d' estar creats per cercar la redistribució de la riquesa, però també que no suposin una barrera a la dinamització econòmica i empresarial, i que a mes la seva creació i els fets imposables que es gravin tinguin en compte criteris certs d' eficàcia redistributiva,

però també d'equitat tributària, amb una delimitació ben estructurada i ben definida en la seva configuració, sense caure amb deficiències d'interpretació jurídica.

QUE GRAVA L' IMPOST SOBRE ELS ACTIUS NO PRODUCTIUS DE LES PERSONES JURÍDIQUES?:

L'impost grava la titularitat de la propietat, d'un dret d'ús, d'usdefruit o de superfície, dels següents actius, sempre que siguin no productius i estiguin, en el cas dels immobles, situats a Catalunya o bé, en el cas de la resta, siguin titularitat de persones jurídiques amb domicili social a Catalunya:

- a) Béns immobles situats a Catalunya.
- b) Vehicles de motor amb una potència igual o superior a dos-cents cavalls.
- c) Embarcacions de lleure.
- d) Aeronaus.
- e) Objectes d'art i antiguitats amb un valor superior al que estableix la Llei del patrimoni històric.
- f) Joies.

QUINS SÓN AQUELLS ACTIUS QUE S'ENTENEN NO PRODUCTIUS?:

S'entendran aquells actius en qualsevol dels supòsits següents:

- a) Si se cedeixen de manera gratuïta als propietaris, socis i participis o a persones vinculades, directament o per mitjà d'entitats participades per qualsevol d'ells, i que els destinen totalment o parcialment a l'ús propi o a l'aprofitament privat.
- b) El mateix supòsit de cessió anterior però llevat que els socis satisfacin per a la cessió un lloguer a preu de mercat, treballin de manera efectiva a la societat i percebin per la seva feina una retribució d'import superior al preu de lloguer.
- c) Si no estan afectes a cap activitat econòmica o de servei públic.

QUINA ES LA BASE IMPOSABLE D' AQUEST IMPOST?:

La base imposable de l'impost està constituïda per la suma dels valors cadastrals dels immobles i pel valor de mercat en el cas de la resta de béns, tots ells sempre que siguin considerats actius no productius. Les tarifes de l'impost, per la seva banda, oscil·len entre 0,21% com a mínim, i el 2,75% com a màxim, dins d'una escala progressiva de tipus impositius.

Un cop definit l' Impost, voldríem fer esments alguns dels punts controvertits que es confronten amb la nova obligació de liquidar aquest nou Impost s/. Actius no Productius per a persones jurídiques:

a) La Llei intenta definir en quins casos determinats béns es poden qualificar com a improductius, tot i que no regula, ni tan sols aclareix quan s'entén que hi haurà activitat econòmica, per una delimitació millor en la seva consideració com a improductius.

b) Es poden donar situacions que caldria haver precisat millor: aquells casos de les societats qualificades com a "patrimonials", en les que hi ha actius immobiliaris arrendats i d'altres que no ho estan, així com d'altres situacions com la de societats que haguessin adquirit, per exemple solars que no haguessin encara executat construccions que acabessin sent afectes a activitats econòmiques, però que encara no haguessin entrat en funcionament, per tant els hi hauria de correspondre el que fossin gravats per aquest impost, contraposant si s'exerceix o no una activitat econòmica per l'entitat en consideració. Entenem tanmateix que la Llei no preveu aquestes situacions i que no hauria de correspondre la liquidació de l'Impost, ja que la definició d'activitat econòmica es perfila també en el concepte impositiu de l'IVA i no només en la que es defineix en l'art. 5 de la Llei 27/2014 de l' Impost s/. Societats.

c) I en tot cas aquells bens de caràcter privatiu, dels que no hi hagi una renda estipulada i que hagi suposat aquesta translació des de l'àmbit personal al societari, la normativa vigent de la Llei de l' Impost s/. El Patrimoni, ja preveu aquells actius que es consideren no afectes a activitat econòmica, i que han de tributar – no queden exempts –, en l'àmbit de l' Impost s/. el Patrimoni, per les persones físiques que ostenten les participacions de dites societats. I per tant en aquest punt cal dir que es confrontaria una doble imposició per un mateix fet imposable, i que tal vegada la Llei no hagi previst ni contemplat.

Caldrà al nostre entendre, aclarir per una millor i més gran seguretat jurídica, diverses situacions d'entitats que puguin tenir elements que puguin ser qualificats com d'actius no productius, per aquest nou fet imposable d'aquest impost per persones jurídiques, mes ben delimitat i perfilat des de la vessant del principi de capacitat econòmica, eficaç i equilibrat amb altres conceptes impositius i amb criteris redistributius raonables.

l'concursal)

Una lectura econòmica del procediment concursal



José Carlos Ojeda Vicente

Auditor-ROAC,
socio de Ojeda
Economistes SLP



Luis Ojeda Arnal

Auditor-ROAC,
socio de Ojeda
Economistes SLP.

INTRODUCCIÓ:

Per norma general, les demandes de concurs tenen escassa informació comptable i financera. A tot això, cal sumar que els pobres, adotzenats i prescindibles esments que figuren en les memòries de la major part dels comptes anuals (quan no estan auditats) que, per imperatiu legal (art. 6 LC¹), s'acompanyen a aquestes demandes, incompleixen manifestament l'abundant regulació comptable i especialment la previsió que recull el Pla general de comptabilitat ("*Marc conceptual de la comptabilitat*") sobre que la informació que es presenta en els estats financers ha de ser rellevant, fiable, comparable i comprensible.

I en el graó anterior, en la comptabilitat, que és la base d'aquests comptes anuals, la situació no és millor, sinó que moltes vegades la seva gestió es redueix a una sèrie d'anotacions sense cap ni peus, sense la correlació necessària entre assentament comptable i document de suport que motiva aquest registre, eludint la traçabilitat que és inherent a la comptabilitat.

La constatació de tot això anterior, que molts dels nostres companys hauran patit alguna vegada, ens ha portat a qüestionar l'enfocament únicament jurídic que habitualment es dona al concurs de creditors. I, sorprenentment, això té lloc malgrat que els motius que han causat aquesta insolvència s'han d'analitzar forçosament a través del registre d'aquests fets i, per tant, de la comptabilitat de la concursada. D'aquí ve l'oportunitat d'abordar la realitat econòmica i comptable del procediment concursal, aspecte que moltes vegades obvien alguns operadors del sistema.

SOBRE EL PROCEDIMENT CONCURSAL

Quan s'analitza qualsevol procediment concursal, es pot afrontar des d'un vessant processal, un vessant jurídic, econòmic o des d'una visió social. De fet, el més correcte seria sempre fer aquesta anàlisi des dels quatre punts de vista que configuren el procediment, de manera conjunta, perquè només així tindrem una imatge completa del concurs de creditors. Al llarg d'aquests últims quinze anys hem pogut llegir una gran quantitat d'articles relatius a múltiples aspectes processals, gràcies a les diverses modificacions legislatives operades. De la mateixa manera, l'abundant jurisprudència que s'ha anat generant ha permès aprofundir en temes com la naturalesa jurídica dels

¹ Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

negocis o també les relacions contractuals, i fins i tot la concepció del grup empresarial.

Des d'aquesta tribuna privilegiada que comporta escriure a la revista *L'Auditor*, intentarem aportar una lectura econòmica del procediment concursal. Aquesta visió potser és la més oblidada, segurament pel tòpic que les matemàtiques resulten tan avorrides per a molta gent. Però no hem d'oblidar que un concurs de creditors neix quan té lloc la insolvència del deutor, aquesta definició necessàriament al·ludeix a un concepte econòmic. Tampoc no podem oblidar, per exemple, que una pretesa qualificació culpable sense una identificació convenient del perjudici patrimonial causat o una acció rescissòria sense la deguda quantificació, mai no arribaran a bon port, per molt que l'acció estigui suportada jurídicament i s'afronti amb una magnífica tècnica processal.

Per aquest motiu, tot i que pugui resultar avorrit afrontar alguns guarismes, en el concurs de creditors d'una empresa no es pot obviar el vessant econòmic, que es concreta en la comptabilitat de la concursada. No cal excusar-se en la dificultat de comprensió o la manca de coneixements per a no revisar-la, de la mateixa manera que l'administrador concursal economista o auditor no ha d'escudar-se en una eventual manca de coneixements per elaborar un correcte informe de qualificació. De la mateixa manera que aquests últims demanen suport a companys advocats per a unes accions determinades (reclamacions de quantitat, qualificacions, etc.), els altres hauran de demanar suport als auditors i experts comptables per a la deguda comprensió dels estats comptables i financers, per tal d'exercir de manera adequada la seva funció. Ja avancem que, moltes vegades, quan se simplifica a l'hora de parlar de "comptabilitat" per referir-se només als comptes anuals, es comet un greu error, això és quelcom que intentarem revelar en els paràgrafs següents.



SOBRE LA COMPTABILITAT EN EL PROCEDIMENT CONCURSAL

A vegades, a l'hora d'abordar el procediment concursal, ens centrem sobretot en la forma (un expedient judicialitzat dividit en seccions), però ens oblidem del fons, que no és un altre que comprovar la situació d'insolvència de la concursada, l'origen, els motius, la fixació d'actius i passius, la salvaguarda dels drets i la concreció de les obligacions, la pretesa viabilitat, i, en el pitjor dels casos, tot i que força sovint, la liquidació d'actius i el repartiment del líquid resultant entre els creditors per intentar la màxima satisfacció. Entremig, hi trobarem institucions com la qualificació del concurs, eventuais accions de reintegració, etc.

Doncs bé, tot el que hem exposat té necessàriament el suport documental en la comptabilitat, matèria en la qual els auditors de comptes som el col·lectiu més qualificat per a la seva interpretació, a causa de la nostra capacitació acreditada –inscripció en el ROAC– i formació continuada. Convé posar en valor l'obligació d'analitzar la comptabilitat de la concursada, perquè de la seva revisió s'evidencien fets que no necessàriament s'han fet palesos en la demanda de concurs.

En la demanda de concurs, en el millor dels casos, es relatarà una història jurídica de la concursada (art. 6.1.2n LC), que completarà l'escenari concursal que es presenti davant el jutjat però, inevitablement, la narració o el discurs que es plantegi haurà de tenir suport documental comptable. En cas contrari, ens trobarem davant d'un discurs benintencionat però sense cap suport, més propi d'advocats indoctes que de doctes concursalistes. I això és així perquè cal no oblidar que tota demanda ha d'estar ben documentada.

De la mateixa manera, tot negoci jurídic necessita un correcte registre comptable, a fi que el balanç resultant reflecteixi els drets i les obligacions que el conjunt de negocis jurítics emanen davant de tercers. La comptabilitat no és un simple requisit legal al qual cal donar compliment només en els seus aspectes externs i formals per cobrir la normativa fiscal. La legislació li atorga un valor molt més important, ja que l'art. 31 del Codi de Comerç li confereix un valor probatori. En conseqüència, l'existència de defectes inflats en la demanda serà transcendent en el procediment.

L'art. 25 del Codi de Comerç identifica que tot empresari ha de portar una comptabilitat ordenada, adequada a l'activitat de la seva empresa que permeti

un seguiment cronològic de totes les operacions, així com l'elaboració periòdica de balanços i inventaris. Podríem relacionar clarament el seguiment cronològic d'operacions amb, per exemple, l'art. 165 LC i el moment en què el deutor, o, si escau, els seus representants legals, administradors o liquidadors hagin d'haver presentat la sol·licitud de concurs. L'elaboració periòdica de balanços i inventaris evidencia que aquests comptes anuals i informes de gestió i d'auditoria a què es refereix l'art. 6 LC han de ser el resultat de la comptabilitat ordenada i adequada a l'activitat de l'empresa a què es refereix l'art. 25 del Codi de Comerç.

I és que la importància de la comptabilitat, no només s'observa en el Codi de Comerç, sinó que es fa imprescindible en el concurs de creditors. La simple lectura de l'art. 2 Pressupost objectiu de la LC, que defineix la insolvència, no pot dissociar-se de la necessitat de confirmar o rebatre aquesta situació en la comptabilitat de la concursada, perquè és aquí i no en un altre lloc on cal trobar l'explicació de la situació i el camí que ha portat a aquesta. Per tant, tot i que directament la LC no ho expliciti, l'inici, el recorregut i el final del procediment concursal, en tenir una base economicofinancera, s'ha de dur a terme de la mà de la comptabilitat, ja que, quan aquesta falla o és incompleta, els judicis sobre les raons que han portat a la insolvència o sobre els fets esdevinguts en el passat immediat perden consistència i, per tant, la seguretat jurídica necessària.

No hem d'oblidar que la comptabilitat és la plasmació numèrica dels diferents negocis jurítics que hagi anat fent l'empresa, per la qual cosa tot negoci jurídic ha de tenir el seu reflex comptable, a fi de recollir tots els drets i obligacions de l'empresa. D'una altra manera, aquesta serà incompleta.

L'art. 30 del Codi de Comerç indica l'obligació dels empresaris de conservar els llibres, justificants i documentació de suport d'aquests assentaments comptables, degudament ordenats durant un temps determinat. I tota aquesta documentació complementària i suport documental ha de posar-se a la disposició de l'administració concursal per si considera oportú fer-ho servir, per exemple, per a una reclamació de clients morosos, o per a la resolució de contractes que s'evidencien onerosos per al concursat o per a una revisió d'IVA de l'AEAT, etc. Sense aquesta documentació, l'acció de l'administració concursal queda retallada.

Les funcions que l'LC assigna a l'administració concursal, en l'art. 33, no fan més que confirmar tot el que s'ha dit anteriorment, perquè les accions contra el soci o els socis, les accions de responsabilitat, les accions rescissòries, els actes de disposició i el compliment de presentació i pagament de les declaracions fiscals, són de difícil –si no impossible– compliment en absència de comptabilitat o presència d'una comptabilitat merament formalista, però que no sigui el reflex fidel de tots els actes econòmics i financers que hagi dut a terme l'empresa.

Per comptabilitat s'entén el conjunt de llibres oficials legalitzats al Registre Mercantil (llibre diari, llibre d'inventaris, llibre d'actes, etc.), així com els llibres auxiliars concordants als anteriors (llibre major, llibre registre de factures emeses i rebudes, llibre registre de béns d'inversió, etc.) i els suports documentals d'aquestes anotacions comptables. I cal acudir a aquest suport en cas de dubte en la interpretació de l'assentament registrat. Per això és molt important que l'assentament comptable contingui una referència creuada que ens permeti localitzar el suport documental que motiva l'anotació practicada.

I què és això de l'assentament comptable? El registre comptable del negoci jurídic es realitza a través d'anotacions vinculades a codis de comptes, per a cadascun dels extrems del negoci, anotacions que formen un conjunt que es denomina assentament. En definitiva, l'assentament comptable informa de les particularitats del negoci jurídic que el motiva i li dona suport.

Tot el que s'ha exposat confirma que la comptabilitat és el conjunt de principis i normes taxades per llei que, amb el seu compliment, facilita el control complet de les operacions de l'empresa i dificulta de manera significativa, per exemple, la possibilitat que es comentin frau. La gestió correcta assegura el control i seguiment de les operacions basades en documents numerats de manera correlativa amb els assentaments a què donen suport, balanços de sumes i saldos, que permetin establir situacions patrimonials i situacions de resultats a dates determinades, concordants amb els saldos dels diversos comptes a la mateixa data. Òbviament, els comptes anuals formulats s'han de basar i han de recollir totalment els imports de la comptabilitat i han de complir amb el contingut mínim que estableix la llei. Per això, quan es fa referència a "comptabilitat" no es pot focalitzar només en els comptes anuals, que moltes vegades són adotzenats i no donen cap mena d'informació.

SOBRE LES OBLIGACIONS COMPTABLES FORMALS

I, és més, l'obligació que l'LC imposa en l'art. 6 perquè la sol·licitud de concurs vagi acompanyada dels comptes anuals dels tres últims exercicis esdevé un simple requisit formal, si aquests comptes anuals no estan formulats amb tots els requisits de la normativa comptable i no tenen el suport de la comptabilitat portada, d'acord amb aquesta normativa i legalitzada en termini i forma. Sembla clar que la voluntat del legislador en introduir aquesta obligació d'aportació de documentació no pot ser només confirmar, si escau, que el concursat ha actuat formalment complint amb l'obligació d'aprovació i dipòsit de comptes, la qual cosa coneixeríem amb una nota simple del Registre Mercantil. Quedar-se només aquí i no aprofundir en la bondat o deficiències d'aquests comptes comportaria oblidar que estem davant d'un problema de crisi d'empresa, i les seves causes i l'eventual solució ha de ser l'eix central de tot el procediment concursal.

Del redactat de l'art. 6.3 LC sembla desprendre's que la voluntat d'aportar tota aquesta documentació que aquí es detalla no és cap altra que proporcionar prou informació a l'administrador concursal sobre quina és la situació de la concursada, i del grup, si escau, així com informar de quina ha estat l'evolució patrimonial i financera en aquests tres últims exercicis.

Per tot el que s'ha exposat, sorprèn que no figuri en el redactat de l'art. 6 LC l'obligació de posar a la disposició del jutjat i, per tant, de l'administrador concursal, la comptabilitat de l'empresa. És cert que en la majoria d'actuacions declaratives es fa esment a aquest punt, però, en no ser un requisit que exigeixi l'art. 6 LC, no és menys cert que són molts els concursats que no fan cas dels requeriments de l'administrador concursal, fins al punt que moltes vegades aquest es veu obligat a haver de requerir per via judicial l'aportació de la comptabilitat, sota advertiment de possibles repercussions per via de la qualificació concursal (ex art. 164.2.1r LC o art. 165.1.2n LC).

En l'actual sistema de legalització de llibres comptables per mitjans telemàtics que facilita la conservació de llistats, atès que tota la gestió es fa mitjançant fitxers (si escau, encriptats), i no per llibres impresos i enquadernats, resulta sorprenent que l'LC hagi obviat el requisit d'aportació de llibres, quan resultaria de senzill compliment per a qualsevol empresa, atès que la seva gestió i legalització és d'obligat compliment per a qualsevol empresari.

Si fem una mica d'història, veurem que, si ens remuntem al redactat de la Llei de suspensió de pagaments de 26 de juliol de 1922, en l'article 3, es recollia la necessitat de presentar amb la sol·licitud de suspensió de pagaments (al jutjat), els llibres de comptabilitat, tant els que hagi de portar amb subjecció al Codi de Comerç o lleis especials com els que voluntàriament hagi cregut convenient el suspens autenticar, perquè així ho exigeix el sistema de comptabilitat que hagi adoptat.

En aquells dies, s'anotava la situació de concurs i, a més, es recollia l'eventual circumstància que, si s'advertia qualsevol anomalia pel que fa als llibres, el secretari (ara lletrat de l'Administració de Justícia) l'esmentaria, assenyalant les esmenes, raspadures i espais o fulls sense omplir. El jutge havia de posar el vistiplau i el secretari havia de retornar de seguida els llibres al suspens perquè els conservés al seu escriptori, continués fent-hi els assentaments de les operacions i els tingués en tot moment a la disposició del jutge, els interventors i els creditors en la forma i termes que el jutjat determinés. Actualment, amb la forma de gestió i conservació dels llibres de comptabilitat, semblaria poc pràctic tot allò que tingui a veure amb aquell redactat quant a això de "les esmenes, raspadures i espais o fulls sense omplir". És evident que, amb la gestió informatitzada, aquest sentit de la norma, que també recull el Codi de Comerç, podria assimilar-se a "no esborrar assentaments", "ni renumerar assentaments" que impedeixin la identificació de l'assentament amb el seu suport documental (per ex. assentament de compra d'una màquina amb la factura de la compra d'aquesta màquina), així com evitar que hi hagi salts entre els números d'assentaments o que hi hagi assentaments desquadrats. De totes maneres, sembla poc pràctic que el lletrat de l'Administració de Justícia hagi d'advertir d'aquestes anomalies, en encarregar-se d'una supervisió que actualment no pot fer-se amb una simple ullada ràpida dels llistats electrònics, per la qual cosa aquest treball haurà de fer-lo l'administrador concursal, dins de les tasques que li han estat encomanades per l'LC (ex art. 33 LC).

Resulta evident que complir amb l'aportació dels llibres legalitzats (per ser aquesta gestió i legalització una obligació que ha d'observar l'empresari) no comportaria una càrrega insalvable ni un sacrifici desproporcionat per al deutor que pretén aprofitar el paraigua concursal. La pràctica demostra que si es rebaixen les exigències d'informació, s'arriba a una situació en què la posada a la disposició dels llibres de comptabilitat ha de requerir-se expressament, perquè no consta entre els requisits de l'art. 6 LC, quan, la seva gestió sí que està obligada per Codi de Comerç i requerida per l'AEAT (art. 133 TRLIS, entre d'altres).

SOBRE LA IMPORTÀNCIA DE TOT EL QUE S'HA EXPOSAT

La revisió de la comptabilitat no és un exercici fútil o capritxós. Com ja hem exposat, la comptabilitat no és res més que la plasmació numèrica de tots i cadascun dels negocis jurídics que s'operen a l'empresa. De tal manera que el lísing que es pretén resoldre, les nòmines no pagades, el deute amb la Tresoreria General de la Seguretat Social, les factures pendents de cobrar, etc., ha de reflectir-se en la comptabilitat de l'empresa. La revisió de la comptabilitat ha de permetre que s'adverteixi dels crèdits i dèbits líquids, vencibles i exigibles. De la mateixa manera, ha de permetre fer una radiografia de la situació patrimonial i financera, per anticipar necessitats i evitar situacions com les que preveu l'art. 176.bis LC.

Per aquest motiu s'indica que la comptabilitat ha de reflectir la imatge fidel de l'empresa. Com ja hem vist, la manera de registrar el negoci jurídic que es vol fer constar comptablement és a través de cada assentament comptable, que alhora està format per anotacions que, lògicament, han de tenir connexió entre si i un sentit comú, perquè aquest assentament comptable sigui un tot que reflecteixi el fons del negoci o operació econòmica que es registra. L'assentament ha d'estar suportat per la documentació que el motiva, i la suma de tot això conforma la comptabilitat de l'empresa.

Tots aquests assentaments comptables, en què es recullen totes les operacions de l'exercici econòmic de l'empresa, configuren el diari i han de proporcionar un balanç de situació i de compte de pèrdues i guanys, que juntament amb la memòria, que amplia i explica el contingut dels estats financers anteriorment esmentats, conformen els comptes anuals, en el seu model abreujat, i pimes (acompanyades, si escau, de l'informe d'auditoria). Com és ben sabut, per a les empreses que hagin d'emplenar el model normal de balanç, aquests comptes anuals estaran formats, a més, per l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu, i, a més, s'acompanyaran de l'informe de gestió i de l'informe d'auditoria.

Aplicant els procediments relacionats amb el tancament dels estats financers que recull la NIA-ES 330, resulta convenient que en la revisió que necessàriament cal fer de la comptabilitat es procedeixi, entre d'altres, a "(...) la comprovació de la concordança o conciliació dels estats financers amb els registres comptables i l'examen dels assentaments del llibre diari i altres ajustos materials realitzats durant el procés de preparació dels estats financers".

Tal com recull la Sentència del Tribunal Suprem, sala civil, secció 1, del 24 d'octubre de 2017², sent ponent l'Excm. Sr. Pedro José Vela Torres, que transcriu l'apartat 1r del Marc conceptual de la comptabilitat del Pla general de comptabilitat, en un assumpte d'irregularitats comptables rellevants, "(...) els comptes anuals han de redactar-se amb claredat, de manera que la informació subministrada sigui comprensible i útil per als usuaris a l'hora de prendre decisions econòmiques, i han de de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa, de conformitat amb les disposicions legals. L'aplicació sistemàtica i regular dels requisits, principis i criteris comptables que s'inclouen en els apartats següents haurà de portar al fet que els comptes anuals mostrin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa. A aquest efecte, en la comptabilització de les operacions s'atendrà a la seva realitat econòmica i no només a la seva forma jurídica".

Sobre això, resulta clarificadora la Sentència de l'Audiència Provincial de Barcelona, secció 15, del 27 de juny de 2018³, sent ponent l'Il·lm. Sr. José María Ribelles Arellano, quan indica que "(...) l'ordre públic econòmic i la seguretat del tràfic mercantil imposen als qui intervenen en el mercat, singularment quan es tracta de societats capitalistes, l'elaboració d'una comptabilitat ajustada a certs requisits formals, dirigits a potenciar tècnicament el fidel reflex de la situació de l'empresa, de manera fiable i comprensible, per mitjà, com a mínim, dels llibres obligatoris. El compliment d'aquest deure requereix no tan sols la transcripció en aquests de determinades dades comptables (art. 28 CCom), sinó també que se subjectin a una sèrie de regles uniformes que universalitzen la informació que han de proporcionar aquests, ajustant-se a les exigències comptables, així com requisits formals extrínsecs que potencien la credibilitat, com és l'obligació de legalitzar els llibres obligatoris al Registre Mercantil dins del termini que s'estableix legalment (art. 27 CCom). Així mateix, l'art. 30 CCom imposa als empresaris l'obligació de conservar els llibres, correspondència, documentació i justificants concernents al seu negoci, degudament ordenats, durant sis anys a partir de l'últim assentament que s'ha dut a terme als llibres."

I és que quan la comptabilitat no reflecteix totes les obligacions concretes i tots els drets existents, quan no permet observar els contractes sinal·lagmàtics, quan no recull els drets de cobrament, o no està prou ben suportada, apareixen els problemes i les sorpreses. I sorgeixen les factures pendents de cobrar que resulten incobrables per deficient suport documental, les culpabilitats per errors manifestos o la cascada de crèdits contra la massa que cauen un darrere l'altre, de manera imprevista, ja que,

per exemple, la memòria jurídica (art. 6.1.2n LC), a la qual molts donen una importància que no té, perquè només és un relat sense cap suport documental, tampoc no havia anticipat tots els contractes existents ni, en conseqüència, les obligacions de pagament derivades de la seva resolució. L'administrador societari, astorat per les circumstàncies, tampoc no recorda res, no troba els contractes i no adverteix res, malgrat la insistència de l'AC. És més, probablement aquesta memòria jurídica tampoc no haurà detallat els drets de cobrament, per la qual cosa la situació de manca de tresoreria podrà veure's agreujada, i apareix l'art. 176.bis LC.

Per tot el que s'ha exposat anteriorment, entenem que la comptabilitat, entesa com un tot, té una importància fonamental en el procediment, perquè és principi (art. 2 LC) i fi del procediment, tant en conveni com en liquidació. Perquè resulta fonamental, ja que l'administrador concursal dona compliment a les funcions que li imposa la Llei (art. 33 LC) i les obligacions tributàries. Perquè permet detectar i viabilitzar accions de reintegració (art. 71 LC) com a repartiment de dividendes indeguts, etc. Perquè permet incloure en l'informe de l'administrador concursal aquells crèdits que constin en la comptabilitat tot i que no li hagin estat notificats expressament, etc.

Esperem que aquesta breu visió econòmica del procediment hagi permès ajudar a complementar al lector l'anàlisi de la institució concursal que, com s'ha intentat mostrar, va més enllà del tràmit processal o el vessant jurídic, perquè té transcendència econòmica, comptable i per a la societat que es beneficia de la seva existència.

² *Roj: STS 3752/2017 - ECLI:ES:TS:2017:3752 - Sentència 574/2017 - Recurs: 582/2015.*

³ *Roj: SAP B 6534/2018 - ECLI: ES: APB:2018:6534 - Sentència 454/2018 - Recurs: 374/2018.*

l'espai de recerca)

L'auditoria, un sector dinàmic



Soraya Morgado

Màster Universitari en
Auditoria de Comptes i
Contabilitat



Miquel Ferrero

Tutor del TFM
Soci de
M AUDIT&FORENSIC, S.L.P.
Professor del Col·legi de
Censors Jurats de Comptes
de Catalunya.

L'auditoria és un sector dinàmic, que varia constantment segons l'experiència i els errors o fraus trobats en la història.

Al desembre de 2010, amb la resolució de l'ICAC sobre informes d'auditoria, ja hi va haver un gran canvi en relació amb el seu contingut per adaptar-los a criteris europeus.

Ja el 2015 hi va haver un altre canvi molt important amb l'entrada de les Normes Internacionals d'Auditoria adaptades a Espanya, que van substituir les Normes Tècniques i en especial en relació amb les NIA-ES dels grups 7 i 8.

L'any 2017, ens tornem a trobar amb un gran esdeveniment que revoluciona el treball d'auditoria.

L'entrada en vigor de la Llei d'auditoria 22/2015 ha incentivat una modificació radical dels informes d'auditoria, la qual cosa ha incitat la necessitat d'adaptar les NIA-ES relacionades amb l'informe d'auditoria i així adaptar-les a la nova llei, la qual cosa ha originat la publicació en data 23 de desembre de les NIA-ES revisades.

Aquest article pretén mostrar la reacció dels professionals del món de l'auditoria davant els canvis significatius en l'execució del treball d'auditoria i el mètode de deixar plasmada la seva opinió professional sobre els estats financers auditats.

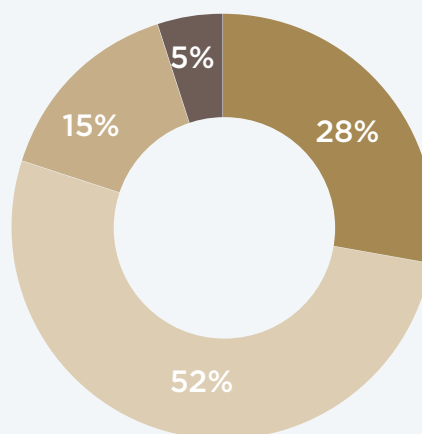
Un cop produïts aquests canvis en el sector, s'ha passat un qüestionari als professionals que exerceixen la professió perquè reflecteixin la seva opinió sobre la nova dinàmica de treball. A continuació, es mostren els resultats que s'han obtingut.

La mostra escollida són els auditors exercint la professió l'any 2018, col·legiats al Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya.

Aquest qüestionari és originari del Treball de Final de Màster Universitari en Auditoria de Comptes i Contabilitat de la promoció 2017-2018

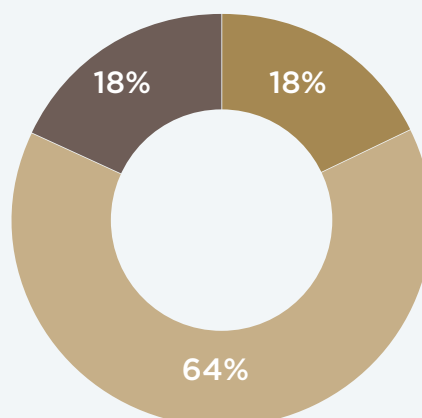
1 Està d'acord que les empreses NO EIP hagin d'incloure en el seu informe d'auditoria els aspectes més rellevants d'auditoria (qüestions claus)?

- Sí
- No
- No tinc clar si pot ser positiu o negatiu per a l'entitat
- Altres respostes



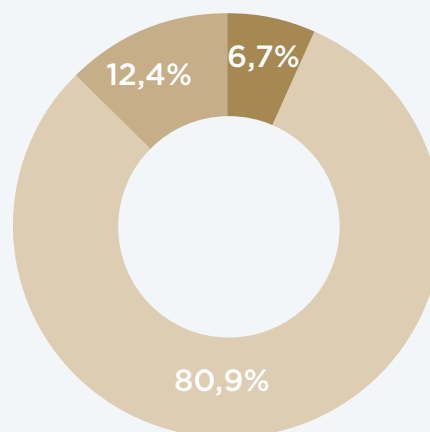
2 Considera que els possibles usuaris dels informes d'auditoria d'empreses NO EIP sabran interpretar aquests canvis?

- Sí, perquè dediquem molt temps a explicar-l'hi al client
- Sí, perquè li han informat a través de les institucions corresponents
- No
- Altres comentaris



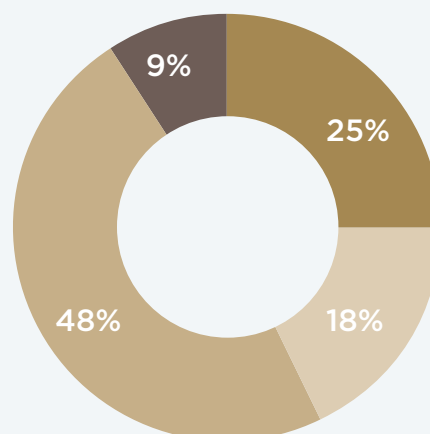
3 Considera que s'ha fet una bona difusió i informació als possibles usuaris dels informes d'auditoria dels nous canvis per interpretar-los correctament?

- Sí
- No
- No ho sé



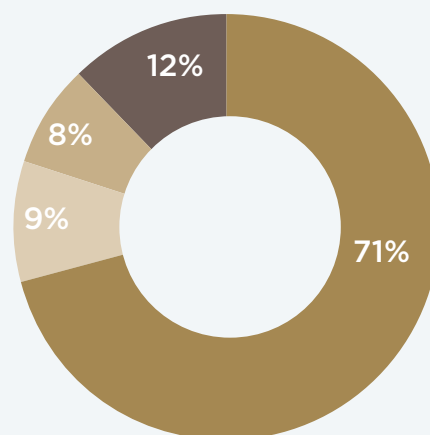
4 Considera que aquest nou model d'informe aporta més claredat i transparència de la informació financera que el model anterior?

- Sí, sens dubte
- No, més aviat serà negatiu
- Pot ser, encara no he vist les conseqüències
- Altres comentaris



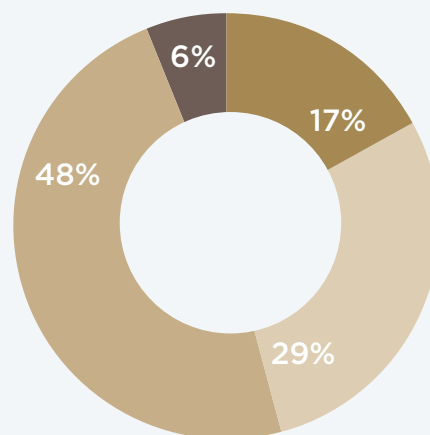
5 En conseqüència de la modificació de les NIA-ES, s'ha hagut de canviar l'estratègia global d'auditoria, l'assignació de recursos i l'extensió de l'esforç en relació amb aquestes qüestions?

- Sí, només destinant més temps de treball
- Sí, he canviat completament el meu pla de treball
- No m'ha suposat cap canvi
- Altres comentaris



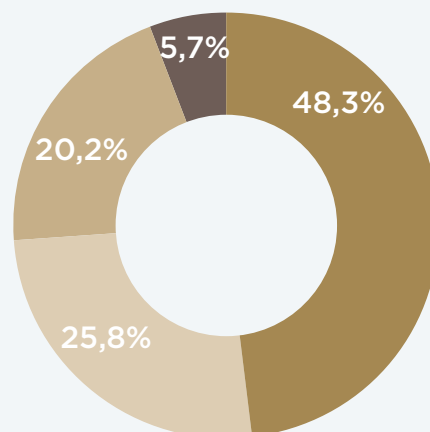
6 Ha tingut una repercussió més negativa quan en un informe d'opinió modificada s'han redactat qüestions clau o aspectes més rellevants?

- Sí
- No
- No he emès cap informe d'aquestes condicions
- Altres comentaris



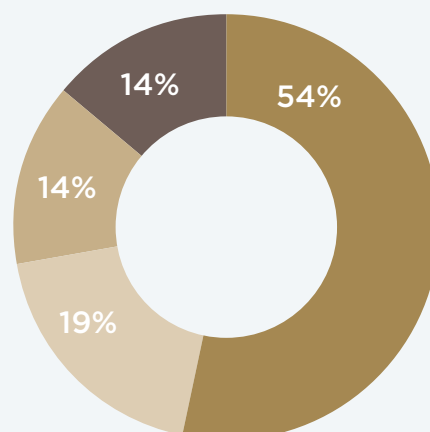
7 Considera que comunicar les qüestions clau o els aspectes més rellevants en l'informe d'auditoria pot millorar les comunicacions entre l'auditor i els responsables de l'òrgan de govern de l'entitat?

- Sí
- No
- Potser
- Altres comentaris



8 Considera que aquest nou model d'informe pot comportar algun problema entre els auditors i els clients d'auditoria?

- Sí
- No, els clients es mostren positivament davant el canvi
- No ho sé
- Altres comentaris



l'tecnologia)

I Jornada Tecnològica del Col·legi -10 d'octubre de 2019- Solucions tecnològiques per afrontar els reptes de la transformació digital

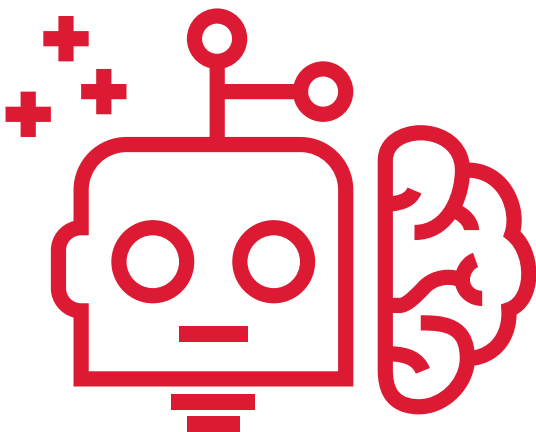
Departament tècnic

Ja fa temps que la transformació digital de les firmes d'auditoria s'ha convertit en un eix central de l'activitat del Col·legi. I la I Jornada Tecnològica cal entendre-la com una de les iniciatives per conèixer què és i què comporta un procés de transformació digital i per sensibilitzar sobre la importància, o, millor dit, necessitat de reservar en la nostra agenda temps per preparar-nos per dur a terme aquesta transformació, perquè si ens deixem portar només per les urgències del dia a dia ens podem trobar a la llarga que siguem prescindibles per als nostres clients.

Més que fer un resum de cadascuna de les ponències de la Jornada hem considerat que seria d'interès recollir les idees i propostes dels diferents experts en tecnologia, auditoria i advocacia que van participar-hi. La Jornada també va ser un altaveu perquè els proveïdors de programari Sinfopac(Datev), Caseware, ASD i AuditSoft/Lefebvre presentessin els avantatges i les novetats de les seves eines d'auditoria i per recordar que hi ha solucions tecnològiques que faciliten el registre d'hores de la plantilla per donar resposta al que ja exigeix el Reial decret-Llei 8/2019, de 8 de març, que entre altres matèries regula el registre de la jornada de treball i el que preveu l'esborrany de Reglament de Llei d'auditoria (hores dels membres de l'equip d'auditoria invertides per àrees). Per a aquells que esteu interessats en el seu contingut podeu trobar les presentacions de les diferents sessions a l'adreça:

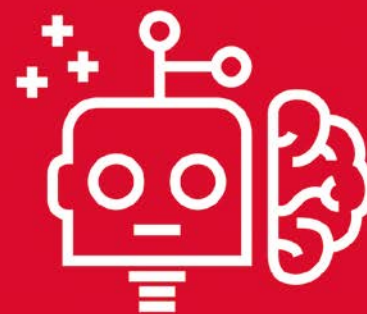
<https://www.auditorscensors.com/ca/-i-jornada-tecnologica>.

Durant la Jornada es va donar a conèixer la iniciativa del Col·legi de crear clubs d'usuaris en què els auditors que utilitzen un mateix programari d'auditoria puguin compartir les dificultats que tenen en la implementació i utilització de l'eina i canalitzar-les al proveïdor (vegeu circular de data 31 d'octubre de 2019). També es va presentar l'estudi La transformació digital en el sector de l'auditoria de la Comissió d'Innovació i Tecnologia de l'ICJCE. L'estudi planteja instrumentar el procés de transformació digital de les firmes mitjançant un full de ruta propi a partir de la realitat de cada despatx, realitat que es defineix segons el nombre de treballadors i el nivell de maduresa tecnològica. El full de ruta ha de detallar els aspectes bàsics per al procés de digitalització, tant des de la perspectiva de gestió interna dels despatxos professionals com dels processos d'auditoria, i ha de



I Jornada Tecnològica

Solucions tecnològiques per afrontar els reptes de la transformació digital



10 d'octubre
de 2019

10:00 a
18:00 h

Seu del CCJCC
C. Sor Eulàlia d'Anzizu 41, 08034 BCN

servir com a guia orientativa per avaluar quins esforços i habilitats són necessaris per fer front a la transformació. Igualment, l'estudi ofereix una detallada informació d'eines que es poden utilitzar, així com els perfils necessaris per a impulsar les accions proposades.

Es va destacar molt la importància de les dades i que una evidència clara de la importància del procés d'esdevenir digital és el fet que els nous negocis que triomfen estan enfocats a la gestió de dades. La tecnologia s'ha socialitzat i democratitzat, i això fa que arribi a una massa crítica en hores o minuts, no en anys com passava el segle passat. D'altra banda, com que ens estan "perfilant" contínuament, es fan necessàries noves lleis que protegeixin la nostra privacitat, cosa que fa Europa, però no tant els EUA o Àsia (amb l'excepció del Japó).

Els canvis tecnològics d'avui en dia en tots els camps són exponencials i l'auditoria no és aliena a tots aquests avenços; de fet, moltes firmes ja fa temps que van començar la seva transformació digital, la qual cosa passa per incorporar, o, millor dit, fusionar la tecnologia amb l'auditoria per millorar-la.

La tecnologia aporta i continuarà aportant més eficiència en l'auditoria, ja que permet incorporar, entre d'altres, eines d'anàlisi de dades sobre poblacions senceres, la utilització de drons en els inventaris o la identificació de les clàusules contractuals rellevants per part de robots, que fan més eficaç la supervisió de les operacions i riscos de les empreses i aporten més flexibilitat al pla d'auditoria. També permet alliberar recursos d'aquelles feines de menys valor afegit, però sense oblidar que el judici de l'auditor té, i sempre tindrà, un paper fonamental.

Però la transformació digital no és simplement automatitzar processos, això era la revolució industrial,

tampoc no respon a un patró d'actuacions predefinides que calgui instrumentar en un moment determinat. La transformació digital comporta un canvi en l'ADN de les organitzacions, un canvi en els models de negoci com a conseqüència de tecnologies emergents, com són l'internet de les coses, la connectivitat, el big data, el cloud, la robotització o la intel·ligència artificial.

Com no pot ser d'una altra manera, a més a més de reptes i oportunitats, la transformació digital comporta grans desafiaments derivats dels canvis en els models de negoci i en la cadena de valor, de la necessitat de gestionar grans volums de dades i dels nous riscos que sorgeixen en matèria de ciberseguretat, de blanqueig de capitals i de protecció de dades. També comporta haver de replantejar el com, el quan i l'abast dels encàrrecs d'auditoria, avaluar els impactes en les competències dels auditors i en l'organització interna de les firmes i establir la inversió necessària en termes de recursos i de temps. En aquest punt cal desmitificar el mite que les eines són molt cares: ni les eines són sempre cares, ni sempre es requereix un procés d'implementació i rodatge llarg.

A la cloenda, els membres del departament tècnic del Col·legi van incidir en la importància de ser conscients que cal començar aquest procés de transformació digital i que, encara que en molts moments pugui semblar que hem perdut el tren de la tecnologia, això no es veritat i que, en molts casos, ja heu fet passes rellevants. Així, que, ànims i endavant.

Esperem que aquesta primera Jornada Tecnològica sigui la primera de moltes i que en edicions futures no gaire llunyanes ja no parlem de transformació si no simplement d'entorns digitals.

l'auditoria)

Resolucions d'interès de la Direcció General dels Registres i del Notariat

Departament tècnic

En el número 81 del *Auditor* vam destacar alguns dels criteris que la Direcció General dels Registres i del Notariat (DGRN) havia manifestat en les seves resolucions publicades en el BOE durant l'any 2017 i durant el primer trimestre de 2018, que consideràvem d'interès per als auditors de comptes. En aquest article, com a continuació de l'anterior, hem revisat les resolucions publicades des de llavors i fins al mes d'octubre d'enguany per veure quins criteris aplica actualment la DGRN. Però abans de tot cal recordar, com fèiem en el núm. 81, que és possible que conegueu de situacions viscudes pels vostres clients on la decisió presa pel registrador mercantil de qualificar positivament un determinat assentament no coincideixi amb els criteris de la DGRN als quals farem referència en aquest article; i això succeeix perquè el registrador mercantil és autònom en la seva interpretació dels requeriments legals que afecten els actes o documents que ha de qualificar, i no està obligat a seguir els criteris que prèviament hagi expressat la DGRN en supòsits anàlegs; i únicament quan la qualificació es negativa (quan és positiva, l'assentament practicat només pot ser declarat nul o inexacte pels tribunals) i el potencial perjudicat interposa el corresponent recurs davant la DGRN, coneixem la seva interpretació, confirmant o revocant la qualificació del registrador mercantil.

EFFECTES DEL TANCAMENT DEL REGISTRE MERCANTIL

Hi ha nombroses resolucions de la DGRN que confirmen que la falta de dipòsit dels comptes anuals aprovats (art. 378 del Reglament del Registre Mercantil), la baixa provisional en l'índex d'entitats de l'AEAT (art. 119.2 de la Llei de l'impost de societats) o la revocació del número d'identificació fiscal (Disp. A. 6a de la Llei general tributària) comporten el tancament del Registre Mercantil. I recorda que, fins que desaparegui la causa que el va motivar, les excepcions al tancament són les que preveu la norma que expressament regula cadascun dels supòsits.

Si el tancament és conseqüència de la falta de dipòsit dels comptes anuals aprovats, únicament es podran inscriure el cessament o dimissió d'administradors, però no el nomenament dels qui hagin de substituir-los en aquests càrrecs, la revocació o renúncia de poders, així com la dissolució de la societat i el nomenament, cessament o dimissió de

liquidadors i els assentaments ordenats per l'autoritat judicial o administrativa. (Resolucions de 22 de juliol de 2019, BOE de 9 d'agost; de 8 de maig de 2019, BOE d'1 de juny; de 20 i 21 de desembre de 2018, BOE de 28 de gener; i d'11 de juny de 2018, BOE de 25 de juny).

Si els comptes anuals no s'han dipositat perquè no han estat aprovats per la junta general, també es produirà el tancament, tret que aquesta circumstància s'acrediti per l'òrgan d'administració i és justificat cada sis mesos que es manté. I si bé el tancament d'ofici es produeix transcorregut un any des de la data de tancament de l'exercici social al qual es refereixen els comptes anuals, la DGRN confirma que l'aixecament del tancament es produirà en el mateix moment en què la situació de no aprovació dels comptes anuals s'acrediti per l'òrgan d'administració (Resolució de 22 d'abril de 2019, BOE de 13 de maig).

Si el tancament està motivat per la baixa provisional en l'índex d'entitats de l'AEAT o per la revocació del número d'identificació fiscal, no hi ha excepcions al tancament, és a dir, no es pot inscriure cap document (Resolucions de 22 de juliol de 2019, BOE de 9 d'agost; de 20 de febrer de 2019, BOE de 13 de març de 2019; i d'11 de juny de 2018, BOE de 25 de juny).

APROVACIÓ DELS COMPTES ANUALS EN SOCIETATS EN CONCURS

Recorda la DGRN, reconeixent el debat doctrinal sobre aquest tema, que en les societats en concurs de creditors, tot i que s'hagi obert la fase de liquidació concursal, subsisteix l'obligació de formular i auditar els comptes anuals, com es dedueix d'una interpretació literal i sistemàtica de l'art. 46.3 de la Llei concursal. I considera també que de la mateixa manera subsisteix l'obligació que els comptes anuals hagin de ser aprovats per la junta general, però reconeixent la

possibilitat -novament una qüestió no pacífica en la doctrina i pràctica judicial- que, ateses les concretes circumstàncies de cada cas, el jutge del concurs pogués, en fase de liquidació concursal, exonerar la societat de l'obligació legal d'aprovació dels comptes anuals si la informació proporcionada pels administradors concursals permet garantir la tutela de tots els interessos afectats, atès que l'obertura de la fase de liquidació concursal comporta el cessament de l'òrgan d'administració i la seva substitució per l'administració concursal, sense necessitat de nomenament de liquidadors, i que les competències de la junta general queden disminuïdes notablement (Resolució de 13 de juny de 2019, BOE de 9 de juliol).

OPERACIONS D'AUGMENT DE CAPITAL

En relació amb el desemborsament d'**augment de capital mitjançant aportacions no dineràries**, la DGRN reitera que, en el supòsit de societats anònimes, amb l'escriptura que documenta l'operació cal acompanyar l'informe elaborat per un expert independent al qual es refereix l'art. 67 del text refós de la Llei de societats de capital (TRLSC), sense que pugui ser substituït per un informe dels administradors (Resolució d'11 de juliol de 2017, BOE de 2 d'agost). I d'altra banda confirma que no es pot inscriure una escriptura d'ampliació de capital desemborsada mitjançant aportació no dinerària d'una finca quan a la data de presentació en el Registre Mercantil consta en el Registre de la Propietat, en el full registral de la finca, una anotació preventiva de prohibició de disposar a instàncies de l'Agència Tributària, tot i que aquesta anotació sigui posterior a l'escriptura d'ampliació de capital (Resolució de 13 de juny de 2018; BOE de 25 de juny).

Pel que fa a les operacions d'**ampliació de capital amb càrrec a beneficis**, la DGRN referma que és igualment

exigible que el balanç que serveix de base a l'operació sigui verificat per un auditor, tot i que el TRLSC no ho prevegi expressament en aquesta modalitat d'ampliació de capital; conclou que els resultats positius de l'exercici en curs, que figuren en el balanç aprovat, tenen en essència la mateixa naturalesa que les reserves en sentit estricte, tot i que no apareguin comptabilitzats com a tals, per la qual cosa el requisit (balanç auditat) que preveu l'article 303 del TRLSC per a la modalitat d'ampliació de capital amb càrrec a reserves és igualment exigible quan l'ampliació és amb càrrec a beneficis (Resolució de 6 de març de 2019; BOE de 28 de març).

En relació amb les operacions **d'augment de capital per compensació de crèdits**, la DGRN confirma que no es pot admetre la inscripció quan la convocatòria de la junta general que la va aprovar va ometre determinats requisits, com ara el dret dels socis a l'examen, lliurament o enviament de l'informe especial a què es refereix l'article 301 del TRLSC, perquè comporta un minvament de les garanties que específicament assenyala la Llei per al supòsit de proposta de modificació d'estatuts per augment de capital amb càrrec a compensació de crèdits, més greu encara quan el text de la convocatòria no ofereix cap indicatiu que l'augment proposat es dugui a terme mitjançant aquesta modalitat i sense que sigui suficient que la convocatòria inclogui un esment genèric al dret a examen dels documents subjectes a l'aprovació de la junta (Resolució de 28 de gener de 2019, BOE de 22 de febrer). Tampoc no s'admetrà la inscripció si la convocatòria de la junta no ha seguit el mecanisme de notificació que estableixen els estatuts (en el supòsit analitzat, notificació individual al soci mitjançant correu certificat amb justificant de recepció) o si en la documentació presentada a inscripció no consta el mitjà de notificació, al soci absent en la junta general, de la possibilitat d'exercir el dret de subscripció preferent (Resolució de 25 d'octubre de 2019, BOE de 19 de novembre).

També precisa la DGRN que una vegada inscrit en el Registre Mercantil un augment de capital per compensació de crèdits, no es pot inscriure un acord de junta general que pretengui anul·lar-lo i deixar-lo sense efectes, amb independència de quina sigui la causa de la rectificació, tret que s'aprovi el corresponent acord de reducció de capital, adoptat amb els requisits que estableix la legislació per a la protecció de tercers (Resolució de 5 de juny de 2019, BOE de 24 de juny).

OPERACIONS DE REDUCCIÓ DE CAPITAL

En relació amb les operacions de reducció de capital per a compensar pèrdues en el marc d'una **operació acordió**, la DGRN confirma que l'exigència de verificació del balanç que serveix de base a l'operació per part d'un auditor es pot excloure quan es compleixen dos requisits. Primer, és imprescindible que, almenys, la situació resultant del conjunt de les dues operacions sigui neutra per als interessos dels creditors, cosa que només es produeix si la reducció per pèrdues s'acompanya d'un successiu i immediat augment de capital a càrrec de noves aportacions o per compensació de crèdits que iguali o superi la xifra de capital inicial; i segon, cal que la renúncia a la verificació del balanç, relacionada amb el dret d'informació dels socis, sigui una decisió unànime de tots els socis que conformen el capital social, no n'hi ha prou amb una majoria més o menys àmplia (Resolució de 27 de febrer de 2019, BOE de 26 de març).

En relació també amb els límits de les majories per imposar acords als socis dissidents, la DGRN confirma que un acord de **reducció de capital per restitució de valor de les aportacions** sense el consentiment de la totalitat dels socis és igualment vàlid quan no implica minvament en les posicions dels socis o disparitat de tracte (per exemple, quan s'executa mitjançant la disminució, en la mateixa quantitat, del nominal de cadascuna de les participacions socials); però cosa diferent és que, sense que intervingui resolució judicial, pugui imposar-se a un dels socis, sense el seu consentiment, un sistema de reemborsament consistent en la compensació d'un deute que mantenia amb la societat, ja que la compensació, com a mitjà d'extinció total o parcial d'una obligació, requereix de la concurrència d'uns requisits, l'apreciació dels quals no pot quedar a l'arbitri d'una de les parts (Resolució de 16 de maig de 2018; BOE de 30 de maig).

Pel que fa a les operacions de **reducció del capital social mitjançant l'amortització d'accions pròpies**, la DGRN referma que, tot i que el procediment que s'estableix no és el mateix, als efectes de la necessària tutela del creditors, és indiferent la via utilitzada per la societat per dur a terme l'operació: sigui partint de l'acord de reducció i, una vegada adoptat, i en execució d'aquest, procedint a l'adquisició de les accions que s'han d'amortitzar; sigui seguint l'ordre invers, adquirint prèviament les accions pròpies i

acordant, amb posterioritat, la reducció del capital mitjançant la seva amortització. I precisa també que els creditors a protegir són tant els coneguts com els eventualment no coneguts, per la qual cosa no es pot tenir en consideració l'afirmació de l'administrador quan certifica que, a la data de la reducció de capital, no hi havia cap deute social del qual s'hagués de respondre. Així, quan l'adquisició d'accions pròpies es produeix per un preu inferior al valor nominal i aquesta diferència obeeix a pèrdues incorregudes per la societat, la reducció de capital s'ha d'emparar en un balanç auditat, en aplicació de l'article 323 del TRLSC, ja que no n'hi ha prou amb la protecció als creditors que ofereix l'article 331 del TRLSC (Resolució de 22 de maig de 2018, BOE de 8 de juny).

OPERACIONS DE FUSIÓ

La DGRN considera que en una **fusió inversa**, en la qual l'absorbent està íntegrament participada per l'absorbida, l'aplicació del règim simplificat que preveu l'article 49 de la Llei de modificacions estructurals de les societats mercantils (LMESM) es tradueix en la necessitat que la junta general de l'absorbida aprovi l'operació, perquè són els interessos dels seus socis els que es veuen afectats, sent innecessària la junta general de l'absorbent. I precisa també que si l'absorbent augmenta el capital amb càrrec a reserves, amb la finalitat de facilitar el procés de bescanvi, i així ho preveia el projecte de fusió, no són exigibles els requisits que estableix l'article 303 del TRLSC per a les ampliacions de capital amb càrrec a reserves, quant a la data del balanç i quant a la seva verificació per un auditor de comptes; quan l'operació està recollida en el projecte de fusió, allò que és rellevant és que el balanç de fusió de l'absorbent s'hagi tancat dins dels sis mesos anteriors a la data del projecte de fusió (art. 36 LMESM) i que estigui verificat per un auditor si la societat està obligada a auditar-se (art. 37 LMESM) (Resolució d'1 de març de 2019, BOE de 28 de març).

TRANSFORMACIÓ SOCIETÀRIA I PRÉSTECES PARTICIPATIUS

La DGRN confirma que la consideració dels préstecs participatius com a patrimoni net, prevista expressament als efectes de determinar si concorren les causes de reducció de capital social o de dissolució obligatòries per pèrdues, és també aplicable en els supòsits de transformació. Així, en el supòsit analitzat, quan una societat anònima amb patrimoni net negatiu aprova una reducció de capital per compensar pèrdues que deixa

el capital social resultant per sota de l'import mínim legal i per evitar la seva dissolució opta per transformar-se en societat de responsabilitat limitada, els préstecs participatius tenen també la consideració de patrimoni net als efectes d'avaluar si la societat anònima que es transforma té prou patrimoni per a la cobertura de capital social exigida a la societat limitada que es constitueix (Resolució de 19 de juny de 2019, BOE de 17 de juliol).

Dipòsit dels comptes anuals acompanyants d'un informe d'auditoria amb opinió desfavorable o denegada

La DGRN reitera la seva doctrina més recent, reconeixent que ha evolucionat des d'una posició restrictiva a una altra més flexible, sobre l'admissió del dipòsit d'uns comptes anuals acompanyats d'un informe d'auditoria amb opinió desfavorable o amb opinió denegada. D'aquesta manera, indica que la gran transcendència que per a la societat comporta el tancament del full registral per falta de dipòsit aconsella extremar la prudència i limitar els casos de no admetre el dipòsit a aquells en què de l'informe de l'auditor resulta que l'entitat ha incomplert el deure de col·laboració que recull l'article 6 de la Llei d'auditoria de comptes, de manera que hagi impedit a l'auditor l'emissió d'una opinió o conèixer el contingut dels comptes socials, frustrant així l'interès que persegueix la Llei perquè es dugui a terme la «revisió i verificació dels comptes anuals», a què es refereix l'article 1 de la Llei d'auditoria, a fi d'emetre un informe «sobre la fiabilitat d'aquests documents que pugui tenir efectes enfront de tercers».

I adverteix que no és en el limitat espai del procediment de dipòsit dels comptes anuals ni en el del seu eventual recurs on s'ha de fer una anàlisi del contingut dels comptes anuals per avaluar si es conculquen les normes que s'han d'aplicar per a la seva formulació (quan l'opinió desfavorable expressa que no reflecteixen la imatge fidel), sinó que aquesta qüestió s'hauria de dirimir davant els tribunals, amb l'aportació de les proves pericials que es considerin oportunes, si una part legitimada pretén la nul·litat del dipòsit dels comptes anuals per aquesta causa (Resolució de 10 d'octubre de 2018, BOE de 29 de novembre).

INFORME D'AUDITORIA A INSTÀNCIA DE MINORITARIS

Les resolucions de la DGRN insisteixen que no es pot admetre el dipòsit d'uns comptes anuals acompanyats de l'informe d'auditoria emès per un auditor diferent

del designat i oportunament inscrit pel Registre Mercantil a petició d'un minoritari, tot i que s'hagi lliurat l'informe emès al soci sol·licitant. I recorda que el moment procedimental per discutir si l'existència d'un auditor voluntari nomenat per la societat deixa sense efecte la petició del minoritari, és durant la tramitació de l'expedient que s'obre per atendre la sol·licitud del minoritari, no una vegada ha conclòs l'expedient amb el nomenament d'auditor pel Registre Mercantil i la seva inscripció. En qualsevol cas, apunta també la DGRN, el minoritari sempre pot renunciar al seu dret, per exemple si es considera satisfet amb l'informe rebut emès per l'auditor designat per la societat, i si així consta la seva renúncia en el Registre Mercantil, ja no seria exigible l'informe d'auditoria emès per l'auditor inscrit (Resolucions de 26 de setembre de 2018, BOE de 16 d'octubre; de 21 de maig de 2018, BOE de 8 de juny; i de 23 d'abril de 2018, BOE d'11 de maig).

D'altra banda, la DGRN confirma també que quan la designació d'auditor sol·licitada per la minoria ha estat recorreguda i encara no és ferma, tampoc no es pot admetre el dipòsit dels comptes anuals si no estan acompanyats de l'informe d'auditoria emès per l'auditor designat; i això tant si l'expedient de designació d'auditor està suspès, per haver-se recorregut la decisió inicial del registrador davant la DGRN, com quan en haver-se designat i inscrit un auditor pel registrador, aquesta decisió hagi estat impugnada en els tribunals (Resolucions de 21 i 20 de març de 2019, BOE de 9 d'abril).

Igualment reitera que no es pot admetre el dipòsit d'uns comptes anuals quan al moment de convocar la junta general que ha d'aprovar-los no es posa a disposició dels socis l'informe d'auditoria que hagi sol·licitat una minoria, i això independentment del motiu pel qual no s'hagi dut a terme l'auditoria (sigui perquè no s'havia proporcionat cap informació a l'auditor, malgrat els requeriments oportuns, com va comunicar al Registre Mercantil, sigui perquè l'entitat no hagi rebut aquests requeriments, com al·lega), ja que la societat era conscient del nomenament fet pel registrador mercantil i no va fer cap acció perquè es realitzés l'auditoria (Resolució de 27 de juliol de 2019, BOE de 4 d'agost).

REVOCACIÓ DE L'AUDITOR INSCRIT

La DGRN reitera que per poder dipositar els comptes anuals cal acompanyar-los de l'informe d'auditoria emès per l'auditor inscrit en el Registre Mercantil, i no és admissible l'argument que la societat ha deixat d'estar

obligada a auditar-se, ja que de la mateixa manera que és responsabilitat de la societat procedir a la designació d'auditor quan es compleixin els requisits d'auditoria, ha de ser la mateixa junta la que revogui el seu nomenament si deixa de complir-los i efectivament aquesta és la seva voluntat. I si bé a priori podríem entendre que la junta també té un termini per revocar l'auditor quan l'auditoria deixa de ser obligatòria, la DGRN indica que la certificació de l'acord de junta general pel qual es revoca l'auditor es pot presentar fins i tot en el mateix moment que els comptes anuals per a l'auditoria dels quals estava inscrit l'auditor revocat (Resolucions de 20 i 10 de desembre de 2018, BOE de 28 y 3 de gener respectivament).

CONTROL DE LA ROTACIÓ DELS AUDITORS EN ENTITATS D'INTERÈS PÚBLIC

I, per concloure, esmentarem una sentència del Tribunal Suprem que confirma l'anul·lació parcial de la Instrucció de 9 de febrer de 2016, de la DGRN, sobre qüestions vinculades amb el nomenament d'auditors, la seva inscripció en el Registre Mercantil i altres matèries i en particular de la seva disposició quarta relativa a control per part del registrador mercantil del compliment del deure de rotació dels auditors d'entitats d'interès públic. El tribunal considera que no està justificat l'establiment d'un control tan genèric invocant les competències dels registradors mercantils, ja que va més allà del necessari i ordinari control de legalitat exercitat mitjançant la qualificació registral, incidint a més en les facultats d'organització, gestió i control atribuïdes per la normativa sectorial a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i, per això, la seva regulació no es pot emparar en l'exercici de les potestats de direcció i ordenació que habiliten la DGRN per a establir les pautes d'actuació dels registradors (Sentència 4375/2018, de 17 de desembre de 2018).

Concloem aquí el nostre repàs i us convidem a seguir la publicació Actualitat normativa, en la qual trimestralment ressenyem les resolucions de la DGRN que es publiquen en el BOE relacionades amb matèries que considerem d'interès per als auditors. Conèixer els criteris que segueix la DGRN de ben segur que ajuda en la comunicació amb els clients sobre la transcendència, als efectes del Registre Mercantil, de determinades decisions que prenen.

Si ja emprems accions per cuidar el medi ambient,
per què no ho fas també
amb **les teves inversions?**

Caixa d'Enginyers ha subscrit el compromís de dur a terme les seves activitats sota principis ètics, de transparència i de bon govern, afins a una societat cada cop més conscienciada amb la sostenibilitat del nostre món.



Entre les aliances i adhesions a les quals Caixa d'Enginyers s'ha sumat, en destaquem les següents:



Estem adherits a aquesta organització internacional, la qual promou que les empreses de tot el món mesurin, gestionin, difonguin i, en última instància, redueixin, les emissions de gasos d'efecte hivernacle.



Som membres de la iniciativa d'inversors més gran a escala mundial, que treballa amb la finalitat que les 100 empreses que generen més emissions de CO₂ emprenguin les mesures necessàries per reduir l'impacte negatiu que provoquen en el medi ambient i, així, aturar el procés del canvi climàtic.



Des de 2014, Caixa d'Enginyers Gestió està adherida als principis d'inversió responsable (PRI en anglès) d'àmbit internacional com a iniciativa per promoure l'aplicació de criteris extra financers en la presa de decisions d'inversió.



El 2018, la nostra Entitat s'ha convertit en una organització neutra en carboni, per la qual cosa compensa el 100% de les seves emissions de CO₂, alhora que ha desenvolupat un pla per reduir-les.

I, dia rere dia, continuem ampliant la nostra oferta de productes i serveis ISR, **compromesos amb els Objectius de Desenvolupament Sostenible** fixats per a l'Agenda 2030.



Perquè un bon retorn per al soci i, alhora, per a la societat, és possible.
Inversió responsable, impacte positiu.

PRI és una organització que té com a iniciativa promoure l'aplicació de criteris extra financers en l'elecció de les companyies de l'univers d'inversió. Els seus principals *partners* són la UNEP Finance Initiative i la United Nations Global Compact, ambdues organitzacions vinculades a les Nacions Unides.

Clean CO₂ és la marca de gestió i compensació de carboni de Lavola, que mostra el compromís amb la sostenibilitat i la lluita contra el canvi climàtic de les organitzacions, permetent una reducció efectiva de les emissions de gas hivernacle produïdes per l'activitat de les empreses, a través de la seva neutralització amb projectes de reducció d'emissions.

Nous reptes, Noves solucions.

Som els teus socis tecnològics per enfrontar amb èxit els exigents requisits de la professió.

www.asdaudit.com

Software d'auditoria i anàlisi financera

Aplicació per a la gestió completa d'encàrrecs d'auditoria en totes les fases

ASD Auditor

- 100% adaptat a normes internacionals d'auditoria (NIAS) i requisits de qualitat internacionals
- Arxiu complet de l'exercici: Et facilitarà la visió global de l'auditoria per a la seva supervisió i control
- Gestió del control de qualitat intern de la firma NICC1, com de les empreses auditades
- Creació automàtica dels programes de treball en funció de riscos
- Càlcul i anàlisi de Materialitat Mostreig Estadístic
- Revisió de l'auditoria amb tots els recursos per al compliment de les normes tècniques i compliance de la seva firma

Plataforma web per circularitzacions electròniques

Canvia la forma de circularitzar, evita el frau i compleix amb totes les normatives internacionals.

ASD Confirmation 

ASD Confirmation està adaptat a la Norma Tècnica sobre confirmacions de tercers vigent publicada per l'ICAC. A les normes internacionals publicades pel IFAC (International Federation of Accountants) i amb el Reglament General de Protecció de Dades (EU)

- Personalitza el teu escriptori, crea diferents clients, guarda, canvia i accedeix des de qualsevol dispositiu
- Optimitza el teu temps i organitza tot des d'un sol lloc. Espai d'emmagatzematge de la plataforma il·limitat al nostre servidor cloud
- Complim amb el RGPD i els estàndards de seguretat més exigents. SSAE 16 Report, PCI Nivell 1, ISO 27001 i SOC2 Type2.

Software cloud per a la gestió i seguiment dels processos i polítiques de control de qualitat

ASD QualityManagement

- El Software li permetrà realitzar un seguiment de l'acompliment del Manual de Control de Qualitat, a través de tota la informació registrada (avaluació de personal, temps ...) i el seguiment dels projectes que has triat i autoritzat en el teu comitè de qualitat
- També li permetrà realitzar una anàlisi profunda dels clients (blanqueig de capitals, continuïtat, independència ...), així com obtenir o arxivar el seu propi Manual de control de qualitat
- El programari permet la possibilitat de convidar un col·laborador extern perquè realitzi la revisió de control de qualitat de l'encàrrec (EQCR)

**Solucions potents i integrades
per a treballar de forma eficient**



info@asdaudit.com

Tuset 23 - 25, Àtico 8
Barcelona - Spain

+ 34 93 764 87 07

ASD Auditing
Software
Distributor

ESPAÑA - PORTUGAL - BRASIL - AMÉRICA LLATINA