



## INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA (I.C.J.C.E.)

---

### CIRCULAR N° E26/2011

**ASUNTO:** Actualización de la Nota técnica sobre aspectos de auditoría relacionados con los trabajos solicitados en el ámbito de un expediente de regulación de empleo.<sup>1</sup>

**EXTENSIÓN:** Miembros ejercientes del Instituto.

**FECHA:** 29 de diciembre de 2011.

Mediante la circular E34/2009 se publicó una Nota técnica sobre aspectos de auditoría relacionados con los trabajos solicitados en el ámbito de un expediente de regulación de empleo. Desde entonces se han producido cambios normativos, entre los que destaca la aprobación de un nuevo *Reglamento de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos*, aprobado por el Real Decreto 801/2011 de 10 de junio, que viene a sustituir al aprobado en su día por el Real Decreto 43/1996, vigente en la fecha de publicación de la mencionada circular. Los cambios afectan, entre otros aspectos, a la documentación que debe entregarse a la Autoridad Laboral con la solicitud de autorización para llevar a cabo un despido colectivo por causas económicas, por lo que la Comisión Técnica ha estimado conveniente actualizar la Nota emitida en su día, tanto las consideraciones sobre el alcance de los trabajos que puede hacer el auditor como las particularidades de la aceptación de este tipo de encargos.

Este documento se encuentra disponible en la página web del Instituto, [www.icjce.es](http://www.icjce.es) (área privada, apartados “Normativa - Guías de actuación” y “Circulares”).

Para cualquier tipo de aclaración no dudéis en dirigir vuestra consulta al Departamento Técnico, utilizando el e-mail y facilitando un número de teléfono de contacto, y se intentará daros respuesta lo antes posible.

José María López Mestres  
Presidente de la Comisión Técnica

---

<sup>1</sup> **NOTA de actualización (Marzo de 2012):** La Orden ESS/487/2012 (publicada el 13 de marzo de 2012 en el BOE) mantiene, de momento (hasta que se apruebe un nuevo Reglamento) la vigencia del artículo 6, sobre documentación en los despidos colectivos por causas económicas, del Real Decreto 801/2011 (Reglamento de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos), al que hace referencia esta circular. En cuanto se apruebe el nuevo Reglamento, se hará una revisión completa.



## Nota sobre aspectos de auditoría relacionados con los trabajos solicitados en el ámbito de un procedimiento de regulación de empleo.

**Nota de actualización (Marzo de 2012):** La Orden ESS/487/2012 (publicada el 13 de marzo de 2012 en el BOE) mantiene, de momento (hasta que se apruebe un nuevo Reglamento) la vigencia del artículo 6, sobre documentación en los despidos colectivos por causas económicas, del Real Decreto 801/2011 (Reglamento de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos), al que hace referencia esta circular. En cuanto se apruebe el nuevo Reglamento, se hará una revisión completa.

### Marco jurídico aplicable a los procedimientos iniciados a partir del 15 de junio de 2011

El pasado mes de junio se completó la modificación, iniciada con la Ley 35/2010, de la regulación básica del despido colectivo, que ahora queda recogida en las siguientes disposiciones<sup>2</sup>:

- Artículo 51 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995, de 27 de marzo, modificado, con posterioridad a la publicación de la Circular E34/2009, por la Ley 35/2010, de 17 de septiembre.

- Reglamento de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos, aprobado por el Real Decreto 801/2011 de 10 de junio, que deroga el anterior reglamento, aprobado por el Real Decreto 43/1996, vigente en la fecha de publicación de la Circular E34/2009.

En particular, en lo referente al despido por causas económicas, el vigente artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores concreta, cosa que no hacía su anterior redactado, los términos “situación económica negativa”, indicando en su apartado 1:

*“Se entiende que **concurren causas económicas cuando de los resultados de la empresa se desprenda una situación económica negativa, en casos tales como la existencia de pérdidas actuales o previstas, o la disminución persistente de su nivel de ingresos, que puedan afectar a su viabilidad o a su capacidad de mantener el volumen de empleo. A estos efectos, la empresa tendrá que acreditar los resultados alegados y justificar que de los mismos se deduce la razonabilidad de la decisión extintiva para preservar o favorecer su posición competitiva en el mercado.**”*

Sin embargo, no contiene precisión alguna acerca de cuál ha de ser la documentación necesaria para acreditar las causas motivadoras del expediente, por lo que ha de acudir al Reglamento recientemente aprobado que, en su artículo 6 “Documentación en los despidos colectivos por causas económicas” indica lo siguiente:

(...)

*Para la acreditación de los resultados alegados por la empresa, el empresario podrá acompañar toda la documentación que a su derecho convenga y, **en particular, deberá aportar las cuentas anuales de los dos últimos ejercicios económicos completos, integradas por balance de situación, cuentas de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivos, memoria del ejercicio***

<sup>2</sup> Como anexo se incluye un extracto del contenido más relevante.



*e informe de gestión o, en su caso, cuenta de pérdidas y ganancias abreviada y balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, debidamente auditadas en el caso de empresas obligadas a realizar auditorías, así como las cuentas provisionales a la presentación de la solicitud del expediente, firmadas por los administradores o representantes de la empresa solicitante. En el caso de tratarse de una empresa no sujeta a la obligación de auditoría de las cuentas, se deberá aportar declaración de la representación de la empresa sobre la exención de la auditoría.*

***Cuando la situación económica negativa alegada consista en una previsión de pérdidas, el empresario, además de aportar la documentación a que se refiere el apartado anterior, deberá informar de los criterios utilizados para su estimación. Asimismo, deberá presentar un informe técnico sobre el carácter y evolución de esa previsión de pérdidas basado en datos obtenidos a través de las cuentas anuales, de los datos del sector al que pertenece la empresa, de la evolución del mercado y de la posición de la empresa en el mismo o de cualesquiera otros que puedan acreditar esta previsión. Igualmente, deberá acreditar el volumen y el carácter permanente o transitorio de las pérdidas a efectos de justificar la razonabilidad de la decisión extintiva en los términos indicados en el apartado 1.”***

### **Consideraciones en relación con la aceptación del encargo**

En caso de que el trabajo a realizar fuese una auditoría de cuentas, la aceptación del encargo debe realizarse atendiendo a lo establecido en las Normas Técnicas de Auditoría (considerando a su vez las recomendaciones de la Guía de Actuación nº 16 del ICJCE), si bien debe resaltarse la necesidad de evaluar previamente las circunstancias específicas del cliente y del encargo (entre otras, la posibilidad de colaboración del personal administrativo que puede estar afectado por el expediente, los plazos de entrega requeridos, etc).

En caso de que el trabajo a realizar fuese distinto del de una auditoría de cuentas, una vez delimitado el alcance del trabajo requerido, el auditor, antes de aceptar el encargo, debe considerar especialmente los siguientes aspectos:

- Las circunstancias específicas del cliente y del encargo (las indicadas anteriormente, así como el hecho de no someter la entidad a auditoría sus cuentas anuales,)
- El riesgo asociado al encargo.
- La propia capacidad técnica del auditor para llevar a cabo el encargo.
- Análisis de amenazas a la independencia en caso de ser también el auditor de cuentas de la sociedad.

Por tanto, la Comisión Técnica recomienda que se tengan en cuenta las consideraciones anteriores y se efectúe un análisis riguroso de los riesgos antes de aceptar el encargo.

### **Alcance de los trabajos que puede realizar el auditor**

#### Acreditación de pérdidas actuales

El requerimiento que establecía el ahora derogado reglamento (Real Decreto 43/1996), de aportar “la documentación debidamente auditada acreditativa del estado y evolución de su situación económica, financiera y patrimonial en los tres últimos años”, ha sido sustituido en el



vigente (Real Decreto 801/2011) por unos términos más precisos, que no ofrecen duda sobre su correcta interpretación: **“en particular, deberá aportar las cuentas anuales de los dos últimos ejercicios económicos completos, ..., debidamente auditadas en el caso de empresas obligadas a realizar auditorías, así como las cuentas provisionales a la presentación de la solicitud del expediente...”**”.

En consecuencia, por analogía y desde una perspectiva técnica, un trabajo de auditoría de cuentas podría ser el alcance más adecuado para este tipo de solicitudes, incluso en aquellas situaciones en las que la entidad no se encuentre obligada a someter sus cuentas anuales a auditoría obligatoria.

No obstante, dado que el empresario puede acompañar en su solicitud cualquier otra información que a su derecho convenga, pueden plantearse solicitudes con un alcance diferente. En cualquier otro supuesto, el auditor ya no estaría actuando como tal, sino que su colaboración profesional estaría más cercana a la actuación de experto independiente que a la de auditor de cuentas. Por ello se podrían emitir informes de naturaleza descriptiva en los que se indique alcance concreto de las comprobaciones que, en su caso se hayan realizado y resultados alcanzados de las mismas, en cuyo caso, se recomienda evitar manifestaciones sobre las consecuencias jurídico-legales que pudieran derivarse de las conclusiones alcanzadas, que sólo cabe valorar a la autoridad laboral, ni sobre razonabilidad, integridad o suficiencia de la información analizada tomada en su conjunto que pueda llevar a una incorrecta interpretación del trabajo realizado y en calidad de qué.

Cualquier otro tipo de encargo que se pudiera solicitar al auditor (asesoramiento en la elaboración de la memoria explicativa, colaboración en la preparación de un plan de viabilidad, etc) que tampoco entran dentro del ámbito de la auditoría, no debería incluir en ningún caso un pronunciamiento profesional sobre la razonabilidad, integridad o suficiencia de su contenido ni emitir ningún tipo de seguridad frente a terceros sobre la información en cuya preparación se haya colaborado activamente.

#### Acreditación de pérdidas previstas

Cuando la situación económica alegada consiste en una previsión de pérdidas, el apartado 3 del artículo 6 del vigente Reglamento, indica que el empresario, además de aportar la documentación requerida cuando se alegan pérdidas actuales, deberá:

- informar de los criterios utilizados en su estimación de pérdidas,
- presentar un informe técnico sobre el carácter y evolución de la previsión de pérdidas basado en datos obtenidos a través de las cuentas anuales, de los datos del sector al que pertenece la empresa, de la evolución del mercado y de la posición de la empresa en el mismo o de cualesquiera otros que puedan acreditar esta previsión, y
- acreditar el volumen y el carácter permanente o transitorio de las pérdidas a efectos de justificar la razonabilidad de la decisión extintiva.

En este caso la cuestión que se plantea es determinar el alcance del denominado **“informe técnico sobre el carácter y evolución de la previsión de pérdidas”**. En este sentido se recomienda que se segregue perfectamente el contenido de:



- a) el documento realizado por la Entidad en el que se deberá incluir claramente las bases (información financiera utilizada como base e hipótesis utilizadas para proyectar resultados) utilizadas en la estimación de las pérdidas futuras. Este documento se podría denominar “Evolución previsible de pérdidas”.
- b) el documento o informe técnico que sobre la “Evolución previsible de pérdidas” podría llegar a emitir el censor.

En relación con el alcance del trabajo a realizar sobre información prospectiva por el censor de cuentas y, en consecuencia, con el contenido del informe a emitir, en su caso, en España, la única referencia normativa existente es la contemplada en el Reglamento de la Comisión Europea 809/2004 de Folletos (Véase la Guía de Actuación nº 11 del ICJCE, de junio de 2007, revisada en diciembre del mismo año).

De acuerdo con el mismo, el censor únicamente se manifiesta sobre si, a su juicio, la previsión o estimación ha sido compilada correctamente sobre la base declarada (hipótesis utilizadas en la estimación de las pérdidas futuras) y si el fundamento contable utilizado en la estimación es coherente con las políticas contables de la entidad utilizadas en la formulación de las últimas cuentas anuales formuladas.

De esta forma no se incluiría en el alcance del trabajo manifestación alguna respecto a razonabilidad de las hipótesis empleadas, posibilidad de consecución de los resultados previstos, etc., factores que siempre presentan un alto componente subjetivo.

No obstante, en aquellos supuestos que el censor de cuentas considere que la información proyectada contiene errores o las bases de preparación son claramente inadecuadas, deberá evaluar, según corresponda, la aceptación del encargo o su renuncia al mismo con el fin de no ver su nombre ligado a una información claramente errónea, sesgada o inadecuada.

Por supuesto puede haber otras formas de colaboración como asesor en la preparación de la información que se pueda incluir en el expediente de solicitud o como experto económico, pero dichas colaboraciones no deberían concluir con la emisión de un informe en el que se exprese seguridad tal y como se contempla en la normativa profesional de la IFAC, ya que no se contaría con el marco de comparación objetivo que permita la expresión de este tipo de informes.



## Anexo legislativo

### *Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los trabajadores*

#### *Artículo 51. Despido colectivo:*

*“1. A efectos de lo dispuesto en la presente Ley se entenderá por despido colectivo la extinción de contratos de trabajo fundada en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción cuando, en un período de noventa días, la extinción afecte al menos a:*

- a. Diez trabajadores, en las empresas que ocupen menos de cien trabajadores.*
- b. El 10 % del número de trabajadores de la empresa en aquéllas que ocupen entre cien y trescientos trabajadores.*
- c. Treinta trabajadores en las empresas que ocupen trescientos o más trabajadores.*

*Se entiende que concurren causas económicas cuando de los resultados de la empresa se desprenda una situación económica negativa, en casos tales como la existencia de pérdidas actuales o previstas, o la disminución persistente de su nivel de ingresos, que puedan afectar a su viabilidad o a su capacidad de mantener el volumen de empleo. A estos efectos, la empresa tendrá que acreditar los resultados alegados y justificar que de los mismos se deduce la razonabilidad de la decisión extintiva para preservar o favorecer su posición competitiva en el mercado.*

*(...)*

*2. El empresario que tenga la intención de efectuar un despido colectivo deberá solicitar autorización para la extinción de los contratos de trabajo conforme al procedimiento de regulación de empleo previsto en esta Ley y en sus normas de desarrollo reglamentario. El procedimiento se iniciará mediante la solicitud a la autoridad laboral competente y la apertura simultánea de un período de consultas con los representantes legales de los trabajadores.*

*(...)*

*La comunicación a la autoridad laboral y a los representantes legales de los trabajadores deberá ir acompañada de toda la documentación necesaria para acreditar las causas motivadoras del expediente y la justificación de las medidas a adoptar, en los términos que reglamentariamente se determinen.*

*(...)*

*3. Recibida la solicitud, la autoridad laboral comprobará que la misma reúne los requisitos exigidos, requiriendo, en caso contrario, su subsanación por el empresario en un plazo de diez días, con advertencia de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, con archivo de las actuaciones.*

*(...)”*



**Reglamento de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos (Real Decreto 801/2011, de 10 de junio):**

**Artículo 6. Documentación en los despidos colectivos por causas económicas.**

*“1. En los despidos colectivos por causas económicas, la documentación presentada por el empresario incluirá una memoria explicativa de las causas que dan lugar a su solicitud, que acredite, en la forma señalada en los siguientes apartados, los resultados de la empresa de los que se desprendan una situación económica negativa que pueda afectar a su viabilidad o a su capacidad de mantener el volumen de empleo y que justifique que de los mismos se deduce la razonabilidad de la decisión extintiva para preservar o favorecer su posición competitiva en el mercado.*

*2. Para la acreditación de los resultados alegados por la empresa, el empresario podrá acompañar toda la documentación que a su derecho convenga y, en particular, deberá aportar las cuentas anuales de los dos últimos ejercicios económicos completos, integradas por balance de situación, cuentas de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivos, memoria del ejercicio e informe de gestión o, en su caso, cuenta de pérdidas y ganancias abreviada y balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, debidamente auditadas en el caso de empresas obligadas a realizar auditorías, así como las cuentas provisionales a la presentación de la solicitud del expediente, firmadas por los administradores o representantes de la empresa solicitante. En el caso de tratarse de una empresa no sujeta a la obligación de auditoría de las cuentas, se deberá aportar declaración de la representación de la empresa sobre la exención de la auditoría.*

*3. Cuando la situación económica negativa alegada consista en una previsión de pérdidas, el empresario, además de aportar la documentación a que se refiere el apartado anterior, deberá informar de los criterios utilizados para su estimación. Asimismo, deberá presentar un informe técnico sobre el carácter y evolución de esa previsión de pérdidas basado en datos obtenidos a través de las cuentas anuales, de los datos del sector al que pertenece la empresa, de la evolución del mercado y de la posición de la empresa en el mismo o de cualesquiera otros que puedan acreditar esta previsión. Igualmente, deberá acreditar el volumen y el carácter permanente o transitorio de las pérdidas a efectos de justificar la razonabilidad de la decisión extintiva en los términos indicados en el apartado 1.*

*4. Cuando la empresa solicitante forme parte de un grupo de empresas, con obligación de formular cuentas consolidadas, deberán acompañarse las cuentas anuales e informe de gestión consolidados de la sociedad dominante del grupo debidamente auditadas, en el caso de empresas obligadas a realizar auditorías, durante el período señalado en el apartado 2, siempre que en el grupo existan empresas que realicen la misma actividad o pertenezcan al mismo sector de actividad y que existan saldos deudores o acreedores de la empresa solicitante con cualquier empresa del grupo. Si no existiera obligación de formular cuentas consolidadas, además de la documentación económica de la empresa solicitante a que se ha hecho referencia, deberán acompañarse las de las demás empresas del grupo debidamente auditadas, en el caso de empresas obligadas a realizar auditorías, siempre que dichas empresas tengan su domicilio social en España, tengan la misma actividad que la solicitante o pertenezcan al mismo sector de actividad y tengan saldos deudores o acreedores con la empresa solicitante.”*



**Artículo 8. Documentación común a todos los procedimientos de regulación de empleo.**

*“Cualquiera que sea la causa alegada para los despidos colectivos, el empresario deberá acompañar la siguiente documentación a su solicitud:*

- a. (...)
- b. *Justificación de la razonabilidad del número de extinciones en relación con la concurrencia de la causa económica y la finalidad de preservar o favorecer la posición competitiva de la empresa en el mercado. Cuando se trate de causas técnicas, organizativas o de producción, justificación de la razonabilidad del número de extinciones en relación con la concurrencia de la causa y la finalidad de contribuir a prevenir una evolución negativa de la empresa o de mejorar la situación de la misma a través de una más adecuada organización de los recursos, que favorezca su posición competitiva en el mercado o una mejor respuesta a las exigencias de la demanda.*

(...)