

Antecedentes y situación actual del coronavirus:

Desde que la ciudad de Wuhan (China) comunicó el pasado diciembre de 2019 el brote de coronavirus se han multiplicado el número de casos por otras ciudades de China y por un elevado número de países por todo el mundo (actualmente afecta a más de un centenar) incluido España (cuyo primer caso fue comunicado a finales de enero del 2020), hasta el punto de que recientemente la Organización Mundial de la Salud ha calificado este virus de pandemia internacional. Entre las medidas ya adoptadas y que se podrían adoptar por los gobiernos de todo el mundo, incluidos los que todavía no han reportado ningún caso de la enfermedad, se encuentran el aislamiento de ciudades y países y la restricción al libre movimiento de personas dentro de sus ciudades, entre ciudades de un mismo país y entre países (países de todo el mundo han impuesto restricciones de entrada a personas que provengan de España).

Todo ello ha tenido y está teniendo un impacto muy significativo en multitud de negocios que han visto fuertemente reducida su actividad, teniendo que adoptar medidas tales como la suspensión total de sus operaciones (en algunos casos impuesto por las medidas preventivas de los gobiernos) y la elaboración de planes de continuidad de las mismas (suponiendo en muchos de los casos la obligación de teletrabajar). En el caso de España esta situación ya afecta a todo el territorio nacional y ha hecho que el Gobierno apruebe el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 con el objeto de adoptar medidas para proteger la salud y seguridad de los ciudadanos, contener la progresión de la enfermedad y reforzar el sistema de salud pública. La declaración del estado de alarma afecta a todo el territorio nacional y tiene una duración de quince días naturales, si bien este plazo se puede prorrogar con autorización expresa del Congreso de los Diputados.

El citado Real Decreto establece una serie de previsiones, incluyendo prohibiciones y obligaciones, que pueden afectar a cualesquiera actividades y servicios y, por supuesto, también a la auditoría de cuentas. Más allá de lo que contempla el articulado, queremos llamar la atención sobre las previsiones que incorpora sobre suspensión de plazos procesales (disposición adicional 2ª), suspensión de plazos administrativos (d.a. 3ª) y suspensión de plazos de prescripción y caducidad (d.a.4ª). Todo ello está siendo objeto de análisis en el seno de la corporación.

El impacto es desigual, pero grave en todos los sectores de actividad. La principal razón es el frenazo en el crecimiento económico en todo el mundo, que puede convertirse incluso en recesión en algunas economías, incluida la española, con el consecuente impacto en las empresas.

Por todo ello, desde la Corporación hemos considerado necesario emitir el presente comunicado con el objeto de recalcar la necesaria revisión que debe hacer todo auditor de cuentas de la evaluación realizada por parte de las entidades sobre el impacto que el coronavirus está teniendo y tendrá en su actividad empresarial (que puede afectar a cuestiones tales como la continuidad del negocio, los planes de liquidez, la cadena de suministro, la movilidad de empleados o el reporting financiero) y su adecuado reflejo en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2019. Adicionalmente, hemos considerado conveniente considerar las distintas circunstancias y dificultades a las que se está enfrentando o se puede enfrentar el auditor en el caso de auditoría de grupos, ante los cambios que se puedan producir en la interlocución tradicional con el cliente y el impacto que este hecho pueda tener en la organización interna de sus despachos. Si

bien el presente comunicado se refiere a las cuentas anuales del ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2019, el contenido del mismo puede igualmente ser de aplicación a otras fechas de cierre, tanto anteriores pero cuya información aún no se haya publicado como posterior, incluyendo en particular los períodos intermedios del ejercicio 2020 (si bien, en los casos de fecha posterior habrá de evaluarse si el impacto del coronavirus pueda requerir ajuste, además de desglose, en las cuentas anuales o estados financieros de la entidad).

Impacto en los estados financieros y en el trabajo del auditor:

En todo caso es fundamental mantener y documentar en nuestros archivos de auditoría las discusiones que mantengamos con los responsables de gobierno de la entidad en relación con el impacto del coronavirus en cada entidad, siendo altamente probable que tengamos que reevaluar la planificación inicialmente realizada y diseñar procedimientos complementarios a los inicialmente planificados como resultado de las mismas.

A la fecha de emisión de esta nota, considerando las circunstancias conocidas en cada momento será necesario realizar un análisis de los hechos posteriores y la evaluación, en función de la casuística concreta que afecte a las distintas entidades, de la inclusión de una nota en la memoria (así como de las correspondientes menciones en el informe de gestión) en la que se incluya información relacionada con los citados hechos posteriores, los potenciales efectos de los mismos sobre la actividad de la entidad e incluso sobre las incertidumbres existentes sobre las operaciones de la entidad o sobre la continuidad de las mismas. El contenido de la citada nota dependerá de las circunstancias concretas de cada entidad y se verá afectada por situaciones como actividad realizada, nivel de endeudamiento, nivel de liquidez de la entidad, capacidad para acceder a nuevas fuentes de financiación, etc. En algunos casos el impacto del coronavirus pudiera afectar a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento por lo que deberá ser un aspecto a tener en cuenta por la entidad y por el auditor. El grado de análisis requerido, la conclusión a la que se llega y el nivel de desglose dependerá de los hechos y circunstancias en cada caso, porque no todas las entidades se verán afectadas de la misma manera y grado.

A continuación, se incluye una relación no exhaustiva de los asuntos objeto de desglose que pudieran ser requeridos derivado de lo anteriormente descrito, los cuales podrían ser, entre otros:

- Información sobre la naturaleza y el nivel de riesgo procedente de instrumentos financieros: riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado (este último comprende el riesgo de tipo de cambio, de tipo de interés y otros riesgos de precio).
- Estimaciones de deterioro de activos financieros y no financieros.
- El impacto derivado de la ruptura o posible ruptura de convenants u otras condiciones en préstamos y otros acuerdos de financiación que hagan o puedan hacer la deuda exigible.
- Impacto de la ruptura o riesgo de ruptura de la cadena de suministro.
- Impacto de la suspensión o terminación de contratos y evaluación y su posible consideración como un contrato oneroso.

- Recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos.
- Cuando afecte a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, descripción del factor o factores que generan duda respecto a la aplicación de dicho principio, potencial impacto sobre la situación de la empresa y factores mitigantes relacionados (entre los que podrían estar las medidas que los distintos gobiernos hayan adoptado), en su caso, con el hecho posterior.

Considerando todo lo anterior, el auditor deberá obtener evidencia suficiente y adecuada sobre si el impacto del coronavirus se ha reflejado adecuadamente en las cuentas anuales de la entidad y, para ello, deberá tener en cuenta los requerimientos de la normativa de auditoría en vigor, debiendo considerar especialmente la NIA-ES 560 sobre hechos posteriores, la NIA-ES 570R sobre empresa en funcionamiento y la NIA-ES 540 sobre auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar, así como de la normativa contable en vigor tanto en relación con la información en cuentas anuales como, en su caso, respecto a los requerimientos de formulación y, en su caso, reformulación de cuentas..

En este sentido la Autoridad Europea de Valores y Mercados (ESMA, por sus siglas en inglés), junto con las Autoridades Nacionales Competentes (ANCs), está siguiendo de cerca la situación a la vista del impacto continuado en los mercados financieros de la Unión Europea (UE) del brote de COVID-19. ESMA en su comunicado de 11 de marzo de 2020 hace una serie de [recomendaciones](#) a los participantes en los mercados financieros en relación, entre otros, a los planes de continuidad de negocio, la difusión de información al mercado e información financiera. En particular y en relación con este punto queremos llamar vuestra atención sobre la recomendación de ESMA acerca de que los emisores de valores informen con transparencia sobre los actuales y los potenciales impactos del COVID-19 en su informe anual correspondiente a 2019 si aún no se ha formulado o, en caso contrario, en sus informaciones periódicas intermedias del ejercicio 2020, en la medida de lo posible basándose en un análisis tanto cualitativo como cuantitativo de la actividad de sus negocios, situación financiera y rendimiento económico

Información del auditor:

En base a todo lo anterior y en función de las distintas circunstancias que se puedan producir el auditor deberá evaluar las implicaciones y potenciales impactos que esta situación pudiera tener en el informe de auditoría de acuerdo con las normas técnicas en vigor.

Auditoría de grupos:

En las auditorías de cuentas anuales consolidadas de un grupo en España que incluya componentes que radiquen en países afectados por el coronavirus y sobre los que se haya planificado realizar algún tipo de trabajo deberá tenerse en cuenta el impacto que las restricciones de movilidad interna y externa de dichos países tendrán sobre el trabajo a realizar sobre dicho componente (ya sea por el auditor del componente o el auditor del grupo). En relación con este asunto el art. 7.5

de la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) establece que *“Cuando el auditor de las cuentas consolidadas no pueda revisar el trabajo de auditoría realizado por otros auditores de cuentas o sociedades de auditoría, incluidos los de la Unión Europea y de terceros países, en relación con las cuentas de entidades incluidas en las cuentas consolidadas, adoptará las medidas adecuadas e informará al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de tal circunstancia y sus causas en los plazos y forma que se determine reglamentariamente. Entre las medidas a adoptar se deberá incluir la realización de los procedimientos de auditoría necesarios para la auditoría de las cuentas consolidadas, directamente o en colaboración con otros auditores, según proceda, sobre las cuentas de las citadas entidades”*.

En base a todo lo anterior, el auditor de un grupo en España puede tener que evaluar aspectos tales como:

- Identificación de auditorías de los componentes afectados por el coronavirus.
- Categorización de los componentes afectados: significativos y no significativos.
- Entendimiento del impacto en el componente: impacto del coronavirus en la organización e interlocutores del auditor (responsables de gobierno, dirección y personal clave para la auditoría) y medidas adoptadas por ellos o desde los responsables de gobierno y Dirección del grupo para garantizar la continuidad del reporting financiero y la auditoría del componente.
- Revisión del estado del trabajo planificado para el componente y alternativas sobre el trabajo pendiente de realizar.
- Evaluación y utilización de técnicas de revisión y supervisión en remoto (conference call, video llamadas) acceso en remoto a papeles de trabajo del componente, etc.
- Evaluación del posible retraso en los calendarios de reporting del componente y del auditor.

Interlocución con la entidad:

En el contexto local, la situación actual existente en determinadas zonas de España está provocando que la interlocución tradicional con nuestros clientes se vea afectada debido a, entre otros aspectos, la baja médica de personal clave de la entidad para la auditoría, la imposibilidad de acceso a las oficinas del cliente o la recepción de documentación o evidencias de auditoría, incluyendo por ejemplo, confirmaciones de terceros sólo por medios o en formato electrónico o digital. En algunos casos extremos, esta situación sobrevenida para las entidades puede llevar a que cierta documentación necesaria para la finalización de la auditoría y emisión del informe (cartas de manifestaciones, actas de órganos de gobierno o las propias cuentas anuales) no pueda ser obtenida más que a través de medios electrónicos o formato digital.

En estas circunstancias, será necesario analizar la validez de los formatos digitales y cómo actuar, no serán los mismos los procedimientos a seguir con documentos firmados digitalmente mediante fórmulas legalmente reconocidas, que pueden ser perfectamente validos a efectos de evidencia de auditoría, que copias digitalizadas de documentos originalmente manuscritos recibidas por medios electrónicos, cuya fiabilidad puede ser menor. En este sentido, el tipo de documentación de que se

trate también afectará a la conclusión alcanzada por el auditor, así como en función del riesgo o aserción que se está tratando de cubrir, por ejemplo, no tiene la misma trascendencia una factura individual para la realización de una prueba de cotejo clásica que una carta de confirmación de abogados.

Otro tema al que habrá que prestar especial atención será el relacionado con la propia formulación adecuada y en plazo de las cuentas anuales, en cuanto a evidencia de dicho acto de formulación (firmas de los consejeros electrónicas o manuscritas, ausencia de las mismas y causas, certificaciones del secretario del consejo, etc.).

En los próximos días desde la Corporación se emitirán nuevas notas con mayor detalle sobre estas cuestiones y otras que puedan surgir en el futuro próximo.

Organización interna del auditor y servicios del ICJCE:

Por último, queremos hacer mención a la necesidad de realizar por parte de los despachos de auditoría y especialmente en los casos de auditores individuales un análisis del impacto que el coronavirus esté generando y pueda generar en los propios despachos y que probablemente exija un plan de continuidad en relación con los trabajos de auditoría actuales y futuros. En este sentido, queremos informaros que se está procediendo al cierre temporal de las instalaciones del Instituto en la mayoría de sus agrupaciones y colegios. Este cierre afectará a todo el personal del Instituto y de los colegios y al servicio público presencial a nuestros miembros, salvo en determinados servicios considerados claves y cuya prestación no genera situaciones de riesgo, como la venta de sellos (ya se han habilitado horarios especiales con este fin, a consultar en cada agrupación y colegios) o la realización de webinars. El resto de los servicios se prestarán mediante acceso remoto. Es decir, para cualquier cuestión que necesitéis de servicios centrales, de las agrupaciones territoriales o de los colegios, los teléfonos y correos electrónicos funcionarán como siempre y el personal del Instituto responderá a los mismos dentro de los horarios habituales, intentando mantener, en la medida de lo posible, la máxima normalidad.

Entendemos que este es un momento en el que tenemos que ofrecer el máximo apoyo, por lo que vamos a esforzarnos para que el servicio de asesoramiento técnico funcione a pleno rendimiento. En este sentido, os animamos a que nos trasladéis cualquier duda que os pueda surgir sobre los efectos que puede tener esta situación en vuestros trabajos o cualquier iniciativa que entendáis que pueda ayudar a mejorar nuestros servicios. Mientras tanto, permanecemos atentos a los aspectos que puedan afectaros en vuestra actividad profesional y os mantendremos informados sobre las conclusiones a las que lleguemos.

Gracias a todos por vuestra colaboración y comprensión.