



RESUMEN DE LAS ACTUACIONES PROFESIONALES DEL CENSOR JURADO DE CUENTAS [1]

CONTENIDO



INTRODUCCIÓN



ABREVIATURAS



RELACIÓN DE ACTUACIONES PROFESIONALES



ACTUACIONES PROFESIONALES

INTRODUCCIÓN

La modificación de la Ley de auditoría por la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de reforma del sistema financiero y, especialmente, la introducción de la tasa han producido una cierta confusión respecto a las actuaciones profesionales en las que un auditor de cuentas puede identificarse como tal y, por el contrario, en cuáles debe hacerlo como experto independiente.

Por esta razón se ha considerado oportuno publicar un detalle de las actuaciones profesionales que puede llevar a cabo el censor jurado de cuentas, bien identificándose como auditor o bien como experto independiente, indicando para cada una de ellas la legislación y base normativa que se debe considerar. Se trata de un detalle que, por su extensión, deberá publicarse en más de un cuaderno técnico.

Para cada actuación profesional, el cuaderno se ha estructurado en los apartados siguientes:

Obligación de la actuación: referencia a la legislación en que se regula la actuación.

Descripción del tipo de actuación: inclusión de la referencia normativa que hay que considerar y definición del tipo de actuación según la norma.

Informe: descripción de la referencia normativa, indicando dónde se halla publicada, y si incluye o no un modelo de informe.

Identificación como auditor de cuentas y tasa: descripción de si la actuación debe llevarse a cabo como auditor de cuentas o como experto independiente, qué tipo de identificación requiere el informe, y si está o no sujeta a tasa.

Normas Técnicas: indicación del BOICAC donde se hallan publicadas las normas técnicas que regulan la actuación en España, así como, cuando proceda, situación de la norma y fecha de entrada en vigor. En aquellos casos en que se ha considerado oportuno, se ha incluido también una referencia a la normativa de la International Federation of Accountants.

Aspectos que conviene destacar: ampliación de aspectos detallados en otros apartados o mención de aspectos que se consideran relevantes.

Los textos incluidos en cada apartado se corresponden básicamente con referencias normativas y con traducciones de los artículos de la legislación pertinente, dado que el objeto de esta publicación no es efectuar interpretaciones o desarrollos normativos en los casos en que éstos no existan.

Tampoco es objeto de esta publicación indicar qué trabajos son incompatibles entre sí, aunque en algunos casos ya queda claro en el texto legal que regula la actuación.

Si bien en muchos casos, a efectos de definir la actuación, sólo es de aplicación una parte de un artículo de una ley o norma, se ha optado por reproducir el artículo entero para evitar, en lo posible, que se pierda una interpretación de conjunto. Huelga decir que, para conocer detalladamente un tipo de actuación profesional, es imprescindible estudiar la totalidad de las normas y legislación que le afectan.

ABREVIATURAS



Abreviatura	Descripción
LAC	Ley de Auditoría de Cuentas
RLAC	Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas
TRLSA	Texto Refundido Ley de Sociedades Anónimas
LSRL	Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
IFAC	International Federation of Accountants
ISAs	International Standards on Auditing
IAPs	International Auditing Practice Statements
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
CNMV	Comisión Nacional del Mercado de Valores
BOE	Boletín Oficial del Estado
AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

RELACIÓN DE ACTUACIONES PROFESIONALES

Actuación profesional

Núm.	Descripción
1.	Auditoría de cuentas anuales individuales: obligatoria y voluntaria.
2.	Auditoría de cuentas anuales consolidadas: obligatoria y voluntaria.
3.	Auditoría de balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria referidas a un período inferior a un ejercicio.
4.	Para la emisión de un informe especial sobre una emisión de obligaciones convertibles en el supuesto del artículo 292 del TRLSA.
5.	Para la elaboración del informe especial sobre valoración de acciones en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del TRLSA.
6.	Para la elaboración del informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del TRLSA.
7.	Para la elaboración del informe especial sobre aumento de capital con cargo a reservas en el supuesto establecido en el artículo 157 del TRLSA.
8.	Para la emisión del informe especial sobre información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores.
9.	Para la elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de crédito.
10.	Para la emisión del informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de seguros.
11.	Para la elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las cooperativas con sección de crédito.
12.	Para la elaboración del informe especial sobre exclusión del derecho de suscripción preferente supuesto del artículo 159 del TRLSA.
13.	Para la emisión del informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001.
14.	Para la emisión del informe especial relativo a determinada información semestral de las sociedades anónimas deportivas.
15.	Para la elaboración del informe complementario al de la auditoría de cuentas anuales de las empresas de servicios de inversión y sus grupos.
16.	Para la emisión del informe sobre el proyecto de fusión y sobre el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen.
17.	Para la emisión del informe sobre el patrimonio no dinerario que se escinde y sobre el proyecto de escisión.

1. AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES INDIVIDUALES: OBLIGATORIA Y VOLUNTARIA

Obligación de auditoría de cuentas

– Legislación que se debe considerar.

- Disposición adicional primera de la LAC.
- Real Decreto 180/2003, de 14 de febrero.¹
- Artículos 40 y 41 del Código de Comercio.
- Artículos 181 y 203 a 206 del TRLSA.
- Artículo 84 de la LSRL.
- Artículo 25 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 1 de la LAC y artículo 1 del RLAC.

– Definición.

El artículo 1 de la LAC define la auditoría de cuentas como:

“Artículo 1

1. Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad que consiste en la revisión y verificación de documentos contables, siempre que tenga como objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros.

2. La auditoría de las cuentas anuales consistirá en verificar y dictaminar si las mencionadas cuentas expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como el resultado de sus operaciones y los recursos obtenidos y aplicados en el período examinado, en conformidad con el Código de Comercio y con cualquier otra legislación que le sea aplicable. También comprenderá la verificación de la concordancia entre el informe de gestión y las cuentas mencionadas.

3. Tanto la auditoría de las cuentas anuales y del informe de gestión como cualquier otro trabajo de revisión o verificación contable que, de acuerdo con lo que se establece en el apartado 1 de este artículo, deba calificarse legalmente como auditoría de cuentas, deberá ser realizado necesariamente por un auditor de cuentas, mediante la emisión del informe correspondiente y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley y en las Normas Técnicas de Auditoría”.

Informe

– Referencia normativa.

- Artículo 2 de la LAC y artículos 4 y 5 del RLAC.
- Normas Técnicas sobre informes publicadas en el BOICAC n.º 4, y parcialmente modificadas según se publica en el BOICAC n.º 19.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC.

– Internacional.

Emitidas por el IFAC:

- 100-999 ISAs.
- 1000-1100 IAPs.

¹ [BOE n.º 50, de 27/02/2005]

Empresas o entidades que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestación de servicios o suministren bienes al Estado y a otros organismos públicos.

1. Auditoría de cuentas anuales individuales: obligatoria y voluntaria

(continuación)

Aspectos que conviene destacar

Hay que recordar que el artículo 205 del TRLSA, que se reproduce en el párrafo siguiente, es el que regula los casos de nombramientos de auditores no realizados por la Junta de Accionistas.

“Artículo 205

1. Cuando la Junta General no haya nombrado a los auditores antes de que finalice el ejercicio que haya que auditar, deba aún hacerlo, o las personas nombradas no acepten el cargo o no puedan cumplir sus funciones, los administradores, el comisario del sindicato de obligacionistas o cualquier accionista podrá solicitar del Registro Mercantil del domicilio social la designación de la persona o personas que deban realizar la auditoría, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Registro Mercantil.

2. En las sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor, los accionistas que representen, como mínimo, el cinco por ciento del capital social podrán solicitar al Registrador Mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de las cuentas anuales de un determinado ejercicio, siempre que no hubiesen transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre del mencionado ejercicio”.

2. AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS: OBLIGATORIA Y VOLUNTARIA

Obligación de auditoría de cuentas

– Legislación que se debe considerar.

- Disposición adicional primera de la LAC.
- Artículos 42 a 49 del Código de Comercio.
- Artículos 190 del TRLSA.
- Real Decreto 1815/91, de 20 de diciembre [BOICAC n.º 8].

Descripción del tipo de actuación

- Referencia normativa
- Definición

Artículos 1 y 4 de la LAC y artículos 1 y 10 del RLAC

Véase la definición de auditoría de cuentas según el artículo 1 de la LAC en la actuación profesional n.º 1 “Auditoría de cuentas anuales individuales obligatoria y voluntaria”.

Respecto a las cuentas anuales consolidadas, el artículo 4 de la LAC indica:

“Artículo 4:

1. La presente Ley será de aplicación a la auditoría de las cuentas anuales y a los trabajos de auditoría de cuentas a los que se refiere el artículo 1 de esta Ley, también cuando se trate de documentos consolidados.
2. En el informe de auditoría de cuentas se mencionarán las empresas o entidades que, formando parte del conjunto consolidable, no hayan sido objeto de auditoría de cuentas, acreditando dicha circunstancia a los efectos de la emisión del informe y opinión sobre el conjunto consolidable.
3. Quien o quienes emitan opinión sobre el conjunto consolidable estarán obligados a recabar la información necesaria, en su caso, de quienes hayan realizado la auditoría de cuentas de las empresas o entidades del conjunto, que estarán obligados a suministrar toda la información que se les solicite.

Informe

– Referencia normativa.

– Artículos 2 y 4 de la LAC y artículos 4, 5 y 10 del RLAC. Normas Técnicas sobre informes publicadas en el BOICAC n.º 4 y parcialmente modificadas según se publica en el BOICAC n.º 19.

2. Auditoría de cuentas anuales consolidadas: obligatoria y voluntaria

(continuación)

Actuación que debe ser realizada por	Auditor de cuentas.
Actuación sujeta a tasa	Sí.
Identificación en el informe	Auditor de cuentas.
Normas Técnicas	
– España.	Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC. Para esta actuación profesional hay que hacer especial énfasis en el BOICAC n.º 8, que recoge las normas de formulación de cuentas anuales consolidadas, y del BOICAC n.º 53, donde se publica la norma técnica de relación entre auditores.
– Internacional.	Emitidas por el IFAC. – 100-999 ISAs. – 1000-1100 IAPSS.
Aspectos que conviene destacar	Los apartados 1.º y 2.º del artículo 42 del Código de Comercio han sido modificados por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social. Las nuevas redacciones de los apartados citados son como sigue: “1. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección. En aquellos grupos en los que no se pueda identificar una sociedad dominante, esta obligación recaerá en la sociedad de mayor activo en la fecha de la primera consolidación. Existe un grupo cuando diversas sociedades constituyen una unidad de decisión. Particularmente, se presumirá de que existe unidad de decisión cuando una sociedad que se calificará como dominante sea socia de otra sociedad que se calificará como dependiente, y se halle relacionada con ella en alguna de las situaciones siguientes: Posea la mayoría de los derechos de voto. Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración. Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos a voto. Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración que desarrollen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores hayan sido nombrados está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado. A estos efectos, a los derechos a voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre, pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes, o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona. 2. Se presumirá igualmente de que existe unidad de decisión cuando, por cualesquier otros medios, una o varias sociedades se hallen bajo una única dirección. En particular, cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta”.

3. AUDITORÍA DE BALANCE, CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS Y MEMORIA EN CONJUNTO, PERO REFERIDOS A UN PERÍODO INFERIOR AL DEL EJERCICIO O A UNO DE ESTOS DOCUMENTOS CONSIDERADOS AISLADAMENTE

Obligación de auditoría de cuentas

– Legislación que se debe considerar.

Entre otros artículos contemplamos este supuesto:

- Artículo 168 del TRLSA.
- Artículo 82 de la LSRL.
- Artículo 157 del TRLSA.²
- Artículo 239 del TRLSA.³
- Artículo 254 del TRLSA.⁴
- Artículo 94 de la LSRL.

Véase lo establecido por estos artículos en el apartado de aspectos que conviene destacar.

Respecto a las Normas Técnicas aplicables en el supuesto de una reducción de capital para compensar pérdidas (artículo 168 del TRLSA y artículo 82 de la LSRL), véase la consulta n.º 2 del BOICAC 32, donde los procedimientos que se han de efectuar se asimilan a los descritos en la Norma Técnica de auditoría emitida con relación al artículo 157 del TRLSA.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 1 de la LAC y artículos 1 y 8, apartado 2 del RLAC.

– Definición.

Véase la definición de auditoría de cuentas según el artículo 1 de la LAC en la actuación profesional n.º 1 “Auditoría de cuentas anuales individuales: obligatoria y voluntaria”.

Respecto al balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria, el artículo 8 del RLAC indica lo siguiente:

“Opinión técnica del auditor sobre estados o documentos contables diferentes de las cuentas anuales.

1. La opinión técnica a la que se refiere el artículo anterior deberá versar sobre si los estados o documentos contables reflejan de modo adecuado los hechos económicos producidos en la empresa o entidad que aquellos deberían contener, de acuerdo con las normas y práctica contable que resulte de aplicación.

2. Cuando el informe se refiera al balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria en su conjunto, pero referidos a un período inferior al del ejercicio, o a uno de estos documentos aisladamente, se podrá denominar de auditoría y se aplicará, respecto a la opinión técnica, lo dispuesto en el art. 5 de este Reglamento”.

Informe

– Referencia normativa.

- Artículo 2 de la LAC y artículos 4 y 5 del RLAC.
- Normas Técnicas sobre informes publicadas en el BOICAC n.º 4 y parcialmente modificadas según se publica en el BOICAC n.º 19.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

2 La norma técnica referente al informe especial de aumento de capital con cargo a reservas se ha desarrollado en la actuación profesional n.º 7 de este cuaderno técnico.
 3 La norma técnica referente a la emisión del informe sobre el proyecto de fusión y sobre el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen se ha desarrollado en la actuación profesional n.º 16 de este cuaderno técnico.
 4 La norma técnica referente a la emisión del informe sobre el patrimonio no dinerario que se escinde y sobre el proyecto de escisión se ha desarrollado en la actuación profesional n.º 17 de este cuaderno técnico.

3. Auditoría de balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria en conjunto, pero referidos a un periodo inferior al del ejercicio o a uno de estos documentos considerados aisladamente

(continuación)

Normas Técnicas

- España.
- Internacional.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC.

Emitidas por el IFAC:

- 100-999 ISAs.
- 1000-1100 IAPs.

Aspectos que conviene destacar

TRLSA. Reducción de capital: artículo 168

"1. No podrá reducirse el capital con alguna de las finalidades de los números 1 y 2 del artículo anterior, cuando la sociedad cuente con cualquier tipo de reservas voluntarias o cuando la reserva legal, una vez efectuada la reducción, exceda del diez por ciento del capital.

2. El balance que sirva de base a la operación deberá estar aprobado por la Junta General, previa verificación por los auditores de cuentas de la sociedad o por el auditor nombrado al efecto por los administradores cuando la sociedad no estuviese obligada a verificar sus cuentas anuales. Tanto en el acuerdo de la junta como en su anuncio público se deberá hacer constar expresamente la finalidad de la reducción.

3. El excedente del activo sobre el pasivo que deba resultar de la reducción deberá atribuirse a la reserva legal sin que ésta pueda llegar a superar, a estos efectos, la décima parte de la nueva cifra del capital. En ningún caso la reducción dará lugar a reembolsos o condonación de dividendos pasivos a los accionistas.

4. Para que la sociedad pueda repartir dividendos una vez reducido el capital, la reserva legal deberá llegar al diez por ciento del nuevo capital".

LSRL. Reducción del capital: artículo 82

1. No se podrá reducir el capital para restablecer el equilibrio entre éste y el patrimonio contable disminuido como consecuencia de pérdidas, mientras la sociedad cuente con cualquier clase de reservas.

2. El balance que sirva de base a la operación deberá referirse a una fecha comprendida dentro de los seis meses inmediatamente anteriores al acuerdo y estar aprobado por la Junta General, previa verificación por parte de los auditores de cuentas de la sociedad, cuando ésta esté obligada a verificar sus cuentas anuales. Si no estuviese obligada a ello, la verificación se realizará por el auditor de cuentas que, al efecto, designen los administradores.

El balance y su verificación se incorporarán a la escritura pública de reducción".

TRLSA. Aumento de capital con cargo a reservas: artículo 157

1. Cuando el aumento del capital se efectúe con cargo a reservas, se podrán utilizar para tal fin las reservas disponibles, las primas de emisión y la reserva legal en la parte que exceda del diez por ciento del capital ya aumentado.

2. La base de la operación será un balance aprobado referido a una fecha comprendida dentro de los seis meses inmediatamente anteriores al acuerdo de aumento del capital, verificado por los auditores de cuentas de la sociedad, o por un auditor a petición de los administradores si la sociedad no estuviese obligada a verificación contable".

3. Auditoría de balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria en conjunto, pero referidos a un periodo inferior al del ejercicio o a uno de estos documentos considerados aisladamente *(continuación)*

Aspectos que conviene destacar

TRLSA. Fusión: artículo 239

"1. Podrá considerarse balance de fusión el último balance anual aprobado, siempre que se hubiese cerrado dentro de los seis meses anteriores a la fecha de celebración de la Junta que debe resolver sobre la fusión.

Si el balance anual no cumpliera con este requisito, habrá que elaborar un balance cerrado con posterioridad al primer día del tercer mes precedente a la fecha del proyecto de fusión, siguiendo los mismos métodos y criterios de presentación del último balance anual.

En ambos casos se podrán modificar las valoraciones contenidas en el último balance, en atención a las modificaciones importantes del valor real que no aparezcan en los asientos contables.

2. El balance de fusión deberá verificarse por parte de los auditores de cuentas de la sociedad cuando exista obligación de auditar y deberá someterse a la aprobación de la junta que delibere sobre la fusión. A estos efectos deberá mencionarse expresamente en el orden del día de la junta.

3. La impugnación del balance de fusión no podrá suspender, por sí sola, la ejecución de la fusión".

TRLSA. Escisión: artículo 254

"La escisión se registrará, con las excepciones contenidas en los artículos siguientes, por las normas establecidas para la fusión en la presente Ley, entendiéndose que las referencias a la sociedad absorbente o a la nueva sociedad resultante de la fusión equivalen a referencias a las sociedades beneficiarias de la escisión".

LSRL. Fusión y escisión: artículo 94

"1. La fusión de cualquier sociedad en una sociedad de responsabilidad limitada nueva, la absorción de una o más sociedades por otra de responsabilidad limitada ya existente, y la escisión de la sociedad de responsabilidad limitada, se registrarán por lo establecido en las secciones 2.ª y 3.ª del capítulo VIII de la Ley de Sociedades Anónimas, en todo lo que sean aplicables, entendiéndose efectuadas a socios y participaciones sociales sus referencias a accionistas y acciones.

2. A pesar de lo establecido en el apartado anterior, sólo existirá obligación de someter el proyecto de fusión o escisión al informe de expertos independientes cuando alguna de las sociedades que se extingan, como consecuencia de la fusión, o alguna de las sociedades beneficiarias de la escisión tengan la forma anónima o comanditaria por acciones.

3. La sociedad de responsabilidad limitada en liquidación podrá participar en una fusión o en una escisión siempre que no se haya iniciado el reparto de su patrimonio entre los socios. Será necesaria la autorización judicial para participar en una fusión o escisión en los supuestos que la liquidación sea consecuencia de la resolución judicial a que se refiere el artículo 104.2 de la presente Ley".

4. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE UNA EMISIÓN DE OBLIGACIONES CONVERTIBLES EN EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 292 DEL TRLSA

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 292 del TRLSA. Este artículo establece lo siguiente:

“1. La Sociedad podrá emitir obligaciones convertibles en acciones siempre que la Junta General determine las bases y modalidades de la conversión y acuerde aumentar el capital en la cantidad necesaria.

2. Los administradores deberán redactar antes de la convocatoria de la Junta un informe que explique las bases y modalidades de la conversión, que deberá ir acompañado por otro de un auditor de cuentas, diferente al auditor de la sociedad, designado a este efecto por el Registro Mercantil.

3. Las obligaciones convertibles no se pueden emitir por una cifra inferior a su valor nominal. Tampoco se pueden convertir obligaciones en acciones cuando el valor nominal de aquéllas sea inferior al de éstas”.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 *b* del RLAC.

Resolución de 23 de octubre de 1991, del Presidente del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe especial en el supuesto establecido en el artículo 292 del TRLSA.

[BOE de 17/12/1991]

– Definición.

Los apartados 3 a 5 de la mencionada Norma definen la actuación profesional como:

“3. El objeto de la presente norma es regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan como finalidad la emisión de un informe especial según lo requerido por el artículo 292 del TRLSA.

4. La presente norma establece las bases que deben regir en la emisión de los informes especiales que resulten de los trabajos mencionados, así como definir la responsabilidad profesional del auditor y la manera en que ésta se refleja en el mencionado informe especial.

5. Si, de acuerdo con la condición de la emisión, se suspenden de algún modo los derechos de suscripción preferente de los accionistas y/u obligaciones pertenecientes a emisiones anteriores en la proporción en que les corresponda según las bases de la conversión, el auditor de cuentas deberá emitir un informe especial, con aplicación de la Norma Técnica de Auditoría referente a la supresión del derecho de suscripción preferente”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo de éste, están publicados en el BOICAC n.º 7.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

No.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

4. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre una emisión de obligaciones convertibles en el supuesto establecido en el artículo 292 del TRLSA

(continuación)

Normas técnicas

- España. Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 7.
- Situación de la norma. Definitiva.
- Fecha de entrada en vigor. Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

Aspectos que conviene destacar

Tal como recuerda el apartado 7 de la resolución, "la Ley no requiere que el auditor exprese una opinión sobre la razonabilidad del precio al que deben emitirse las obligaciones. Por lo tanto, el informe especial que emita, de acuerdo con lo que se establece en el artículo 292 del TRLSA, no debe redactarse de modo que pueda dar al lector la impresión de que está expresando una opinión o adquiriendo una responsabilidad por el precio al que se emiten las obligaciones".

5. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE VALORACIÓN DE ACCIONES EN LOS SUPUESTOS ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 64, 147, 149 Y 225 DEL TRLSA

Obligación de la actuación

- Legislación que se debe considerar. Artículos 64, 147, 149 y 225 del TRLSA. Véase lo que establecen estos artículos en el apartado de aspectos que conviene destacar.

Descripción del tipo de actuación

- Referencia normativa. Artículo 2 b del RLAC. Resolución de 23 de octubre de 1991, del Presidente del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe especial en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del TRLSA. [BOE de 17/12/1991]
- Definición. Los apartados 2 y 3 de la mencionada Norma definen la actuación profesional como:
 - "2. El objeto de la presente norma es el de regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan como finalidad la emisión de un informe especial según lo requerido por los artículos específicamente indicados con anterioridad.
 - 3. La presente norma establece las bases que deben regir la emisión de los informes especiales que resulten de los mencionados trabajos, así como definir la responsabilidad profesional del auditor y la manera en que ésta queda reflejada en el informe".

Informe

- Referencia normativa. Artículos 7 y 8 del RLAC. El contenido genérico del informe se halla publicado en el BOICAC n.º 7. La Norma indica que no se ha considerado posible formular un modelo de redacción de informe, ya que en el contexto de las actuaciones reguladas por estos artículos del TRLSA puede darse una amplia variedad de circunstancias.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

5. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre valoración de acciones en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del TRLSA

(continuación)

Actuación sujeta a tasa

No.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

- España.
- Situación de la norma.
- Fecha de entrada en vigor.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 7. Definitiva.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

Aspectos que conviene destacar

Artículo 64

"1. Las restricciones estatutarias a la transmisibilidad de las acciones sólo serán aplicables a las adquisiciones por causa de muerte cuando así lo establezcan expresamente los propios estatutos.

En este supuesto, para rechazar la inscripción de la transmisión en el libro registro de acciones nominativas, la sociedad deberá presentar al heredero un adquirente de las acciones u ofrecerse a adquirirlas ella misma por su valor razonable en el momento en que se solicitó la inscripción, según lo previsto en el artículo 75.

Se entenderá como valor razonable el que determine un auditor de cuentas, diferente al auditor de la sociedad, que, a solicitud de cualquier interesado, nombren a este efecto los administradores de la sociedad.

2. Se aplicará el mismo régimen cuando la adquisición de las acciones se haya producido como consecuencia de un procedimiento judicial o administrativo de ejecución".

Artículo 147

1. Cuando la modificación de los estatutos sociales consista en la sustitución del objeto, los accionistas que no hayan votado a favor del acuerdo y los accionistas sin voto tendrán derecho a separarse de la sociedad.

El derecho deberá ejercitarse por escrito en el plazo de un mes a contar desde la publicación del acuerdo en el Boletín Oficial del Registro Mercantil.

2. Si las acciones cotizasen en un mercado secundario oficial, el valor de reembolso será el del precio de cotización media del último trimestre. De modo diferente, y a falta de acuerdo entre la sociedad y los interesados, el valor de las acciones vendrá determinado por un auditor de cuentas, diferente al auditor de la sociedad, designado a este efecto por el Registro Mercantil.

3. El acuerdo de sustitución del objeto social se inscribirá en el Registro Mercantil, acompañado de la declaración de los administradores de que ningún socio ha ejercido el derecho de separación o de haberse reembolsado las acciones de los que hubiesen ejercido este derecho, previa amortización de éstas y reducción del capital social".

Artículo 149

"1. Salvo disposición contraria de los estatutos, el cambio de domicilio social consistente en su traslado dentro del mismo término municipal no exigirá el acuerdo de la Junta General, pudiendo acordarse por los administradores de la sociedad.

La mencionada modificación se hará constar en escritura pública, que se inscribirá en el Registro Mercantil y estará sujeta a lo dispuesto en el artículo siguiente.

5. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre valoración de acciones en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del TRLSA

(continuación)

Aspectos que conviene destacar

2. El acuerdo consistente en transferir al extranjero el domicilio de la sociedad sólo podrá adoptarse cuando exista un convenio internacional vigente en España que lo permita, con el mantenimiento de su misma personalidad jurídica.

Los accionistas que no hayan votado a favor del acuerdo tendrán derecho a la separación en los mismos términos y con las mismas consecuencias establecidas en el artículo 147”.

Artículo 225

“1. El acuerdo de transformación de una sociedad anónima en una sociedad colectiva o comanditaria, simple o por acciones, sólo obligará a los socios que hayan votado a su favor.

2. Los accionistas disidentes y los no asistentes a la Junta General quedarán separados de la sociedad siempre que, en el plazo de un mes contado desde la fecha del último anuncio a que se refiere el artículo anterior, no se adhieran por escrito al acuerdo de transformación.

3. Los accionistas que no se hayan adherido obtendrán el reembolso de sus acciones en la forma que esta Ley haya previsto para el caso de sustitución del objeto social”.

6. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE AUMENTO DE CAPITAL POR COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS, SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 156 DEL TRLSA

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 156 del TRLSA. Este artículo establece:

“1. Sólo se podrá realizar un aumento del capital por compensación de créditos cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que, como mínimo, un veinticinco por ciento de los créditos a compensar sean líquidos, vencidos y exigibles, y que el vencimiento del resto no sea superior a cinco años.

b) Que al mismo tiempo de la convocatoria de la Junta se ponga a disposición de los accionistas, en la forma establecida en la letra c del apartado primero del artículo 144, una certificación del auditor de cuentas de la sociedad que acredite que, una vez verificada la contabilidad social, los datos ofrecidos por los administradores sobre los créditos en cuestión resulten exactos. Si la sociedad no tuviese auditor de cuentas, la certificación deberá ser expedida por un auditor a petición de los administradores.

2. Cuando se aumente el capital por conversión de obligaciones en acciones, se aplicará lo establecido en el acuerdo de emisión de las obligaciones”.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 b del RLAC.

Resolución de 10 de abril de 1992, del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del TRLSA. [BOE de 17/06/1992]

6. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del TRLSA

(continuación)

Descripción del tipo de actuación

– Definición.

Los apartados 3 a 5 de la mencionada Norma definen la actuación profesional como:

“3. El objeto de la presente Norma es regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan como finalidad la emisión de un informe especial, de acuerdo con lo requerido en el artículo 156 del TRLSA.

4. La presente Norma establece las bases que deben regir en la emisión de los informes especiales que resulten de los mencionados trabajos, así como definir la responsabilidad profesional del auditor y la manera en que ésta queda reflejada en el informe especial mencionado.

5. Si la sociedad que realiza la ampliación de capital no está legalmente obligada a auditar sus cuentas anuales, el auditor, para emitir el informe especial objeto de esta norma, tampoco está obligado a realizar una auditoría del balance de situación en su conjunto (si no lo considera necesario)”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo de éste, se hallan publicados en el BOICAC n.º 9.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 9.

– Situación de la norma.

Definitiva.

– Fecha de entrada en vigor.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

7. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE AUMENTO DE CAPITAL CON CARGO A RESERVAS EN EL SUPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 157 DEL TRLSA

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 157 del TRLSA.

Véase lo que establece este artículo en la actuación profesional n.º 3: “Auditoría de balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y memoria en conjunto, pero referidos a un período inferior al del ejercicio o uno de estos documentos considerado aisladamente”.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 b del RLAC.

Resolución de 27 de julio de 1992 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe especial sobre aumento de capital con cargo a reservas en el supuesto establecido en el artículo 157 del TRLSA.

[BOE de 17/10/1992]

7. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre aumento de capital con cargo a reservas en el supuesto establecido en el artículo 157 del TRLSA

(continuación)

Descripción del tipo de actuación

– Definición.

El apartado 2 de la mencionada Norma define la actuación profesional como:

“En la redacción del articulado antes reproducido no se prevé otra participación del auditor de cuentas que la referida exclusivamente a la auditoría del balance que sirve de base a la operación, con lo que resulta evidente la intención del legislador de no extender el marco de la responsabilidad y la actuación del auditor independiente, ni de exigirle que prepare un informe adicional al derivado de una auditoría de las cuentas de la sociedad.

A pesar de ello, en la práctica puede darse el caso de que la Dirección de la sociedad solicite un informe especial del auditor en relación con esta operación de aumento de capital. Por este motivo, la presente norma técnica halla su justificación y utilidad en una situación que, en la práctica, admite una enorme diversidad de supuestos, que requieren de guías efectivas para los profesionales”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe se halla publicado en el BOICAC n.º 10.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 10.

– Situación de la norma.

Definitiva.

– Fecha de entrada en vigor.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

8. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE INFORMACIÓN PÚBLICA PERIÓDICA DE LAS ENTIDADES EMISORAS DE VALORES ADMITIDOS A NEGOCIACIÓN EN BOLSAS DE VALORES

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar

Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 30 de septiembre de 1992, por la que se modifica la de 18 de enero de 1991, sobre la información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 b del RLAC.

Resolución de 28 de julio de 1994 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica sobre el Informe especial requerido por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 30 de septiembre de 1992, por la que se modifica la de 18 de enero de 1991, sobre la información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores.

[BOE de 23/09/1994]

8. Actuación profesional para la emisión del informe especial sobre información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores (continuación)

Descripción del tipo de actuación – Definición.

El apartado 2 de la mencionada Norma define la actuación profesional como:

“El objeto de esta norma es regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan como finalidad la emisión de un informe especial que, según el contenido de la Orden ministerial de 30 de septiembre de 1992, por la que se modifica la de 18 de enero de 1991, sobre información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en Bolsa, versará sobre la situación actualizada de las excepciones que se incluyeron en el informe de auditoría correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio inmediatamente anterior, manifestada por los administradores, y su incidencia en la información periódica del ejercicio en curso”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo de éste, están publicados en el BOICAC n.º 17.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 17.

– Situación de la norma.

Definitiva.

– Fecha de entrada en vigor.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

Aspectos que conviene destacar

Las circulares de la CNMV referentes a los modelos de información pública periódica de entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores son las siguientes:

Circular 1/2005, de 1 de abril, de la CNMV, por la que se modifican los modelos de información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores.

Circular 2/2002, de 27 de noviembre, de la CNMV, que modifica la Circular 3/1994, de 8 de junio, por la que se modifican los modelos de información pública periódica de entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores (anexos modificados por la circular 1/2005, de 1 de abril).

Circular 3/1994, de 8 de junio, de la CNMV, por la que se modifican los modelos de información pública periódica de las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores (modificada por la circular 2/2002, de 27 de noviembre).

Debe recordarse que hay que adjuntar como anexo al informe una carta de manifestaciones de los administradores en la que se informe de la situación actualizada, al cierre del semestre, y de las excepciones incluidas en el informe de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio precedente.

9. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES DE CRÉDITO

Obligación de la actuación – Legislación que se debe considerar	Disposición final primera LAC. Banco de España: Circular 4/2004, de 22 de diciembre, a entidades de crédito, sobre normas de información.
Descripción del tipo de actuación – Referencia normativa. – Definición	Artículo 2 b del RLAC. Resolución de 1 de diciembre de 1994, del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría de elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de crédito. [BOE n.º 56 de 07/03/1995] En la primera parte de la Norma se indica que el objeto es regular la actuación profesional del auditor de cuentas en la emisión del informe complementario que el Banco de España solicita a las entidades de crédito con la finalidad de resumir el alcance de los trabajos de revisión y verificación de cuentas y cierta información en poder de los auditores, útil para las funciones de supervisión del Banco.
Informe – Referencia normativa.	Artículos 7 y 8 del RLAC. El contenido del informe, así como un modelo, se han publicado en el BOICAC n.º 19.
Actuación que debe ser realizada por	Auditor de cuentas.
Actuación sujeta a tasa	Sí.
Identificación en el informe	Auditor de cuentas.
Normas Técnicas – España. – Situación de la norma. – Fecha de entrada en vigor.	Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 19. Definitiva. Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.
Aspectos que conviene destacar	Hay que recordar que en la norma se indica que “todos los aspectos contemplados en el mencionado informe complementario surgen, exclusivamente, del trabajo realizado para la emisión del informe de auditoría sobre las cuentas anuales tomadas en conjunto, y no de trabajos especiales con objetivos diferentes”, y que “la realización de este informe del auditor será a petición de los administradores de la entidad”.

10. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME ESPECIAL Y COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES DE SEGUROS

Obligación de la actuación – Legislación que se debe considerar.	Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados. [BOE n.º 282 de 25/11/1998] Este Real Decreto ha sido modificado por el Real Decreto 996/2000, de 2 de junio, y por el Real Decreto 297/2004, de 20 de febrero.
--	---

10. Actuación profesional para la emisión del informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de seguros (continuación)

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Disposición final primera LAC.

Artículo 2 *b* del RLAC.

Resolución de 1 de diciembre de 1994 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del Informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de seguros solicitada por la Dirección General de Seguros.

[BOE n.º 56 de 07/03/1995]

– Definición.

En la primera parte de la Norma se indica que el objeto es el de regular la actuación profesional del auditor de cuentas en la emisión del informe especial y complementario, que la Dirección General de Seguros solicita a las entidades de seguros con la finalidad de resumir el alcance de los trabajos de revisión y verificación de cuentas, así como la aplicación de determinados procedimientos sobre cierta información útil para las funciones de supervisión de la Dirección General de Seguros.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo, se han publicado en el BOICAC n.º 19.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 19.

– Situación de la norma.

Definitiva.

– Fecha de entrada en vigor.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

Aspectos que conviene destacar

Hay que recordar que en la norma se indica que “los aspectos contemplados en el mencionado informe especial y complementario surgen del trabajo realizado para la emisión del informe de auditoría sobre las cuentas anuales tomadas en conjunto, y de los trabajos especiales requeridos por la Dirección General de Seguros indicados en la Sección Tercera de este informe complementario” y que “la realización de este informe del auditor será a petición de los administradores de la entidad”.

11. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS COOPERATIVAS CON SECCIÓN DE CRÉDITO

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Disposición final primera LAC.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 *b* del RLAC.

Resolución de 5 de diciembre de 1995 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las cooperativas con sección de crédito solicitado por determinadas entidades supervisoras. [BOE n.º 108, de 04/05/1996]

11. Actuación profesional para la elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las cooperativas con sección de crédito

(continuación)

Descripción del tipo de actuación – Definición.	En la primera parte de la Norma se indica que el objeto es regular la actuación profesional del auditor de cuentas en la emisión del informe complementario que determinadas entidades supervisoras solicitan a las cooperativas con sección de crédito, con la finalidad de resumir el alcance de los trabajos de revisión y verificación de cuentas y cierta información en poder de los auditores, útiles para las funciones de supervisión de las mencionadas entidades.
Informe – Referencia normativa.	Artículos 7 y 8 del RLAC. El contenido del informe, así como un modelo, se han publicado en el BOICAC nº. 24.
Actuación que debe ser realizada por	Auditor de cuentas.
Actuación sujeta a tasa	Sí.
Identificación en el informe	Auditor de cuentas.
Normas Técnicas – España. – Situación de la norma. – Fecha de entrada en vigor.	Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 24. Definitiva. Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.
Aspectos que conviene destacar	Hay que recordar que en la norma se indica que “todos los aspectos contemplados en el mencionado informe complementario surgen, exclusivamente, del trabajo realizado para la emisión del informe de auditoría sobre las cuentas anuales tomadas en conjunto, y no de trabajos especiales con objetivos diferentes” y que “la realización de este Informe será a petición del Consejo Rector de la entidad”.

12. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME ESPECIAL SOBRE EXCLUSIÓN DEL DERECHO DE SUSCRIPCIÓN PREFERENTE SUPUESTO DEL ARTÍCULO 159 DEL TRLSA

Obligación de la actuación – Legislación que se debe considerar.	Artículo 159 del TRLSA. Véase lo que establece este artículo en el apartado de aspectos que conviene destacar.
Descripción del tipo de actuación – Referencia normativa.	Artículo 2 b del RLAC. Resolución de 16 de junio de 2004, del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de elaboración del informe especial sobre exclusión del derecho de suscripción preferente, supuesto del artículo 159 del TRLSA. [BOE n.º 192, de 10/08/2004]
– Definición.	Los apartados 2 y 3 de la mencionada Norma definen la actuación profesional como: “2. El objeto de la presente norma es regular las actuaciones profesionales que tengan como finalidad la emisión de un informe especial, en conformidad con lo requerido en el artículo 159 del TRLSA.

12. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre exclusión del derecho de suscripción preferente supuesto del artículo 159 del TRLSA

(continuación)

<p>– Definición.</p>	<p>3. La presente norma establece las bases que deben regir en la emisión de los informes especiales que resulten de los mencionados trabajos, así como definir las obligaciones profesionales del auditor y la manera en que quedan reflejadas en el mencionado informe especial”.</p>
<p>Informe – Referencia normativa.</p>	<p>Artículos 7 y 8 del RLAC. El contenido del informe, así como un modelo general, se han publicado en el BOICAC n.º 58.</p>
<p>Actuación que debe ser realizada por</p>	<p>Auditor de cuentas.</p>
<p>Actuación sujeta a tasa</p>	<p>No.</p>
<p>Identificación en el informe</p>	<p>Auditor de cuentas.</p>
<p>Normas Técnicas – España. – Situación de la norma. – Fecha de entrada en vigor.</p>	<p>Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 58. Definitiva. Para los trabajos objeto de la norma que se inicien después de la fecha de publicación del anuncio en el BOE.</p>
<p>Aspectos que conviene destacar</p>	<p>Artículo 159 “1. En los casos en que el interés de la sociedad así lo exija, la Junta General, al decidir el aumento del capital, podrá acordar la supresión total o parcial del derecho de suscripción preferente. Para la validez de este acuerdo, que deberá respetar lo dispuesto en el artículo 144, será imprescindible: Que en la convocatoria de la Junta hayan hecho constar la propuesta de supresión del derecho de suscripción preferente y el tipo de emisión de las nuevas acciones. Que, al mismo tiempo de la convocatoria de la Junta, se pongan a disposición de los accionistas, conforme a lo previsto en el párrafo c del apartado 1 del artículo 144, un informe elaborado por los administradores, en el que se justifique detalladamente la propuesta y el tipo de emisión de las acciones, con indicación de las personas a las que éstas deberán atribuirse, y un informe elaborado, bajo su responsabilidad, por un auditor de cuentas diferente del auditor de las cuentas de la sociedad, nombrado a estos efectos por el Registro Mercantil, sobre el valor razonable de las acciones de la sociedad, sobre el valor teórico de los derechos de suscripción preferente cuyo ejercicio se propone suprimir y sobre la razonabilidad de los datos contenidos en el informe de los administradores Que el valor nominal de las acciones a emitir más, en su caso, el importe de la prima de emisión, se corresponda con el valor razonable que resulte del informe de los auditores de cuentas a que se refiere el párrafo b precedente. Tratándose de una sociedad cotizada, el valor razonable se entenderá como valor de mercado y éste se presumirá, salvo que se justifique lo contrario, referido a su cotización bursátil. Sin embargo, en el supuesto de sociedades cotizadas, la Junta de Accionistas, una vez que disponga del informe de los administradores y del informe del auditor de cuentas requeridos en el párrafo b precedente, que deberán referirse también, en este caso, al valor neto patrimonial de las acciones, podrá acordar la emisión de nuevas acciones a cualquier precio, siempre que sea superior a su valor neto patrimonial que resulte del informe del mencionado auditor, pudiendo la citada junta de accionistas limitarse a establecer el procedimiento para su determinación.</p>

12. Actuación profesional para la elaboración del informe especial sobre exclusión del derecho de suscripción preferente supuesto del artículo 159 del TRLSA

(continuación)

Aspectos que conviene destacar

El mencionado valor neto patrimonial de las acciones será determinado por el auditor a que se refiere el párrafo *b* precedente, sobre la base de las últimas cuentas anuales auditadas de la sociedad, o bien si son con fecha posterior a éstas, sobre la base de los últimos estados financieros auditados de la sociedad conformes con el artículo 172, formulados, en cualquiera de los casos, por los administradores, de acuerdo con los principios de contabilidad recogidos en el Código de Comercio, debiendo tenerse en cuenta en la determinación del mencionado valor las eventuales excepciones que pudiese haber puesto de manifiesto en su informe el auditor de las mencionadas cuentas anuales o de los citados estados financieros.

La fecha de cierre de estas cuentas o de estos estados no podrá ser anterior en más de seis meses a la fecha en la que la Junta de Accionistas adopte el acuerdo de ampliación, siempre que no se realicen operaciones significativas.

Tratándose de sociedades cotizadas que sean dominantes de un grupo de empresas, el valor neto patrimonial se determinará conforme a los datos que, para la sociedad, se deriven de la contabilidad consolidada del grupo. El registro contable de las operaciones a que se hace referencia en este párrafo se realizará de acuerdo con los principios y normas de contabilidad establecidos en el Código de Comercio.

2. En el caso de sociedades cotizadas, cuando la Junta General delegue en los administradores la facultad de aumentar el capital social conforme a lo establecido en el apartado 1 *b* del artículo 153, podrá atribuirles también la facultad de excluir el derecho de suscripción preferente, en relación con las emisiones de acciones que sean objeto de delegación, cuando el interés de la sociedad así lo exija.

A estos efectos, deberá constar expresamente la mencionada propuesta de exclusión en la convocatoria de junta general y se pondrá a disposición de los accionistas un informe de los administradores en el que se justifique la propuesta.

Asimismo, con ocasión de cada acuerdo de ampliación que se realice con cargo a esta delegación, deberá elaborarse el informe de los administradores y el informe del auditor de cuentas requeridos en el apartado 1 *b* anterior, referidos a cada ampliación concreta, y debe corresponderse el valor nominal de las acciones a emitir más, en su caso, el importe de la prima de emisión con el valor razonable que resulte del informe del mencionado auditor de cuentas.

Los mencionados informes se pondrán a disposición de los accionistas y comunicados a la primera Junta General que se celebre después del acuerdo de ampliación.

3. Cuando la sociedad haya emitido obligaciones convertibles con relación de conversión fija y sus tenedores se vean afectados por la exclusión del derecho de suscripción preferente, deberá preverse una fórmula de ajuste de la mencionada relación que permita compensar la eventual dilución del importe del derecho de conversión.

4. No habrá lugar al derecho de suscripción preferente cuando el aumento del capital se deba a la conversión de obligaciones en acciones, o a la absorción de otra sociedad, o de parte del patrimonio escindido de otra sociedad".

13. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME ESPECIAL REQUERIDO POR EL ARTÍCULO 3.6 DEL REAL DECRETO 1251/1999, DE 16 DE JULIO, SOBRE SOCIEDADES ANÓNIMAS DEPORTIVAS, CONFORME A LA REDACCIÓN DADA POR EL REAL DECRETO 1412/2001

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001.

Véase lo que establece este artículo en el apartado de aspectos que conviene destacar.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Resolución de 25 de junio de 2003 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica sobre “el informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001”. [BOE n.º 184 de 02/08/2003]

– Definición.

El apartado 5 de la Norma indica que el objeto es “definir los criterios de actuación del auditor de cuentas en los casos en que le sea solicitado por la entidad, la emisión del Informe especial a que se refiere el artículo 3, apartado 6, del Real Decreto 1251/1999, por haber contenido en su informe de auditoría de cuentas anuales excepciones no cuantificadas, así como establecer, a título indicativo, el contenido que, generalmente, debe comprender el mencionado informe, y proporcionar una guía para su elaboración”.

En el apartado 6 de la Norma se señala que “este informe especial no se podrá emitir cuando el informe de auditoría de cuentas anuales hubiese concluido con una opinión desfavorable o denegada, en coherencia con lo manifestado en el informe de auditoría”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo de éste, se hallan publicados en el BOICAC n.º 54.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas técnicas

– España.

– Situación de la norma.

– Fecha de entrada en vigor.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 54.

Definitiva.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien después de la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

Aspectos que conviene destacar

Hay que recordar que la Norma indica que “la emisión de este informe especial no supondrá una modificación o extensión de la responsabilidad del auditor en relación con el informe de auditoría de cuentas anuales emitido, ni tampoco la sustitución, modificación, ampliación o alteración de la opinión manifestada en el citado informe” y que “la emisión de este informe especial deberá ser requerida previamente por la entidad auditada”.

Artículo 3 del Real Decreto 1251/1999 según las modificaciones realizadas por el Real Decreto 1412/2001, de 14 de diciembre.

13. Actuación profesional para la emisión del informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001 (continuación)

Aspectos que conviene destacar

“Artículo 3. Capital mínimo.

1. El capital mínimo de las sociedades anónimas deportivas en ningún caso podrá ser inferior al establecido en la Ley de Sociedades Anónimas.

2. Aquellos clubes que, para acceder a una competición oficial de carácter profesional, deban transformarse en sociedad anónima deportiva deberán cursar la solicitud de fijación de su capital mínimo, dentro de los tres meses inmediatamente siguientes a la fecha de inicio del ejercicio económico de los clubes y sociedades anónimas deportivas de la respectiva competición, según el calendario establecido por la liga profesional correspondiente.

El capital social mínimo se fijará mediante la adición de dos sumandos. El primero se determinará calculando el 25 por cien de la media de los gastos realizados, incluyendo las amortizaciones, por los clubes y sociedades anónimas deportivas que participasen en la penúltima temporada finalizada de la respectiva competición, excluyendo las dos entidades con mayor gasto y las dos con menos gasto realizado. Los datos necesarios para la realización de este cálculo se tomarán de las cuentas de pérdidas y ganancias auditadas y enviadas al Consejo Superior de Deportes. Los mencionados datos se ajustarán en función del informe de auditoría, haciéndose público por el Consejo Superior de Deportes el cálculo obtenido anualmente, previo informe de la liga profesional correspondiente.⁵

El segundo sumando se determinará en función de los saldos patrimoniales netos negativos que, en su caso, muestre el balance, que forma parte de las cuentas anuales, a que se refiere el párrafo a del apartado 5 de este artículo, ajustado en función del informe de auditoría.

c) Cuando el primer sumando sea inferior al segundo, el capital social mínimo se fijará en el duplo del segundo.

3. Los mismos criterios establecidos en el apartado anterior serán de aplicación para fijar el capital social mínimo en aquellos clubes que accedan a una competición oficial de carácter profesional y ostenten ya la forma de sociedad anónima deportiva.

Estos criterios no serán de aplicación a aquellos clubes que, ostentando la forma de sociedad anónima deportiva y participando en competiciones oficiales de carácter profesional, desciendan a categoría no profesional y vuelvan a ascender a categoría profesional, siempre que su balance, ajustado en función del informe de auditoría, muestre un saldo patrimonial neto positivo y no hayan permanecido más de dos temporadas en categoría no profesional.

Si, incluso siendo positivo el saldo patrimonial, la sociedad estuviese sometida a causa de disolución por aplicación de lo dispuesto en el artículo 260.4 de la Ley de Sociedades Anónimas, la Comisión Mixta a la que se refiere la disposición transitoria primera, apartado 2 de la Ley del Deporte, fijará la cifra en que deberá aumentarse el capital social para restablecer el equilibrio entre capital y patrimonio.

4. Los mismos criterios establecidos en los apartados anteriores serán de aplicación a aquellas otras modalidades deportivas y en aquellas competiciones profesionales que, en el futuro, puedan ser reconocidas y calificadas por la Comisión Directiva del Consejo Superior de Deportes que, para la fijación de los correspondientes capitales sociales mínimos, podrá alterar el porcentaje sobre la media de gastos realizados, fijándolo entre un 15 y un 50 por ciento de ellas.

⁵ Para las Asociaciones de Clubes de Baloncesto, este apartado del artículo queda modificado por la Resolución, de 10 de septiembre, de la Presidencia del Consejo Superior de Deportes [BOE n.º 232 de 25/09/04].

13. Actuación profesional para la emisión del informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001 *(continuación)*

Aspectos que conviene destacar

5. El club interesado deberá dirigir un escrito a la Comisión Mixta, establecida en la disposición transitoria primera de la Ley del Deporte, en el que solicite la fijación de capital social mínimo. El mencionado escrito, en el que se recogerá la cifra de saldo patrimonial neto que el club estima en función del informe de auditoría, deberá acompañarse de los siguientes documentos:

Las cuentas anuales, correspondientes a la temporada deportiva anterior, y el informe de auditoría.

Certificación del acuerdo de transformación o adscripción adoptado por la asamblea general.

Memoria del proceso de transformación o adscripción que pretende realizar.

En los supuestos previstos en el apartado 3 de este mismo artículo, los documentos que se han de adjuntar serán los previstos en el apartado a.

6. La Comisión Mixta deberá fijar el capital mínimo y notificarlo en el plazo de tres meses. Si la Comisión Mixta no notifica su decisión en el plazo citado, se entenderá que el capital social mínimo será aquel que resulte de la suma del saldo patrimonial neto propuesto por el club, si éste fuera negativo, y del sumando al que se refiere el apartado 2 a de este artículo. Si el saldo patrimonial fuese positivo, se entenderá que el capital social mínimo será de 10.000.000 de pesetas más el sumando del citado apartado 2 a.

En el caso de que la documentación presentada no permita calcular con un margen de seguridad razonable el saldo patrimonial neto del club que presenta la solicitud, la Comisión Mixta dictará resolución denegando la fijación de capital social mínimo a efectos de transformación.

A estos efectos, se considerará que no existe margen de seguridad razonable cuando el informe de auditoría incluya excepciones no cuantificadas razonablemente.

Sin embargo, si el informe de auditoría incluyese excepciones que se derivasen de incertidumbres o limitaciones que no permitan su cuantificación, a los exclusivos efectos de la fijación del capital mínimo a que se refiere este artículo, habrá que mencionar en un informe especial, a título orientativo, el efecto potencial máximo de dichas incertidumbres o limitaciones de la forma siguiente:

1.º Pasivos por la cantidad máxima identificable.

2.º Activos por el total del valor neto contable del activo afectado.

Si existiesen limitaciones o incertidumbres diferentes de las procedentes de activos o pasivos, cuya valoración no pueda realizarse, se entenderá que no existe margen de seguridad razonable para la fijación del capital mínimo.

7. El club deberá otorgar escritura pública de constitución de sociedad anónima deportiva y solicitar su inscripción en el Registro de Asociaciones Deportivas del Consejo Superior de Deportes en un plazo no superior a seis meses desde la notificación del acuerdo de la Comisión Mixta que fije el capital social mínimo, y todo ello antes de la correspondiente inscripción en el Registro Mercantil.

13. Actuación profesional para la emisión del informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001 (continuación)

Aspectos que conviene destacar

Los clubes que accediesen a una competición profesional y ya ostentasen la forma de sociedad anónima deportiva deberán ajustar, en su caso, el capital social en un plazo no superior a seis meses desde la notificación del acuerdo de la Comisión Mixta por el que se fije su capital social mínimo.

8. El capital de las sociedades anónimas deportivas no podrá ser inferior al 50 por 100 del establecido en el momento de la transformación o, en su caso, del fijado por su acceso a la competición profesional, sin perjuicio de lo establecido en la Ley de Sociedades Anónimas.

14. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME ESPECIAL RELATIVO A DETERMINADA INFORMACIÓN SEMESTRAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS DEPORTIVAS

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 20.5 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, modificado por el Real Decreto 1412/2001. Véase lo que establece el artículo 20 en el apartado de aspectos que conviene destacar.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Resolución de 26 de junio de 2003 del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica sobre “el informe especial relativo a determinada información semestral de las sociedades anónimas deportivas (artículo 20.5 del Real Decreto 1251/1999)”.
[BOE n.º 184 de 02/08/2003]

– Definición.

El apartado 4 de la Norma indica que el objeto es “regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan como finalidad la emisión de un informe especial que le fuese requerido por los administradores, en conformidad con el apartado 5 del artículo 20 del Real Decreto 1251/1999, según la redacción establecida por el Real Decreto 1412/2001. El mencionado informe especial versará sobre la situación actualizada de las excepciones que se incluyeron en el informe de auditoría correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio inmediatamente anterior y, en su caso, su incidencia en la información periódica del ejercicio en curso”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.
El contenido del informe, así como un modelo, se hallan publicados en el BOICAC n.º 54.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

– España.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 54.

– Situación de la norma.

Definitiva.

– Fecha de entrada en vigor.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien después de la fecha de publicación del anuncio en el BOE

14. Actuación profesional para la emisión del informe especial relativo a determinada información semestral de las sociedades anónimas deportivas *(continuación)*

Aspectos que conviene destacar

Hay que recordar que la Norma indica que el auditor "deberá solicitar a los administradores información por escrito sobre la situación actualizada, al cierre del primer semestre siguiente, de las excepciones incluidas en el informe de auditoría de las cuentas anuales del ejercicio anterior", y que en el informe especial hay que "adjuntar la información semestral, preparada por los administradores, incluyendo la información sobre la situación actualizada de las excepciones mencionadas en el informe de auditoría del ejercicio inmediato anterior".

"Artículo 20. Información periódica.

1. Las sociedades anónimas deportivas deberán enviar al Consejo Superior de Deportes la información anual y semestral prevista en este artículo.

2. La información semestral se referirá al período comprendido entre el inicio del ejercicio y el último día de cada semestre natural, será formulada por los administradores de la sociedad y deberá ser enviada al Consejo dentro de los tres meses siguientes a la fecha de cierre del período.

La citada información deberá incluir, al menos, unos estados intermedios de la sociedad de los indicados en la norma de elaboración de cuentas 12 a, 'Estados financieros intermedios', contenida en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, y en su caso, un balance de la sociedad y del grupo consolidado y la cuenta de pérdidas y ganancias de la sociedad y del grupo consolidado y la cuenta de pérdidas y beneficios de la sociedad y una memoria consolidadas del grupo de sociedades referido al citado período.

Adicionalmente, se elaborará un informe en el que consten las transacciones de la sociedad con sus administradores, directivos y accionistas significativos.

3. La información relativa a las transacciones entre las sociedades anónimas deportivas y sus accionistas significativos, sus administradores y sus directivos, a que se refiere el apartado anterior, incluirá información cuantificada de las citadas transacciones, así como las de cualquier otra persona que actúe por su cuenta. A estos efectos, se entenderá por transacción toda transferencia o intercambio de recursos u obligaciones u oportunidad de negocio, con independencia de que exista o no un precio por esta operación.

Esta información deberá facilitarse de modo anexo, según la naturaleza de las transacciones efectuadas entre la sociedad y las personas vinculadas a ella mencionadas en el párrafo anterior. Ello no obstante, si alguna de las transacciones fuese muy significativa por su cuantía o trascendencia para la adecuada comprensión de los estados financieros de la sociedad, deberá facilitarse, además, una información individualizada.

4. La información anual que hay que enviar al Consejo Superior de Deportes integrará las cuentas anuales individuales y, si procede, consolidadas, e incluirá en ambos casos el informe de gestión, la memoria y el informe de auditoría.

La mencionada información deberá enviarse al Consejo Superior de Deportes antes del depósito de las mencionadas cuentas en el Registro Mercantil. En el caso de que una vez formuladas las cuentas anuales y el informe de gestión apareciesen divergencias respecto a la información semestral anteriormente enviada, los administradores de la sociedad anónima deportiva deberán comunicar al Consejo Superior de Deportes las modificaciones que estas divergencias habrían producido en la mencionada información semestral. La comunicación deberá practicarse dentro de los diez días hábiles siguientes a aquél en que los administradores hayan formulado las cuentas.

14. Actuación profesional para la emisión del informe especial relativo a determinada información *(continuación)* semestral de las sociedades anónimas deportivas

Aspectos que conviene destacar

Del mismo modo, si el informe de auditoría o el informe de gestión contuviesen excepciones o discrepancias respecto a la información semestral anteriormente enviada, corregida en su caso en la comunicación despachada de acuerdo con lo previsto en el párrafo anterior, deberán comunicarse al Consejo Superior de Deportes las modificaciones que estas excepciones o discrepancias hayan determinado en la información semestral. La comunicación correspondiente deberá practicarse dentro de los diez hábiles siguientes a aquél en que se haya emitido el informe de auditoría.

5. Cuando el informe de auditoría de las cuentas anuales contenga excepciones, cuantificadas o no, y cuando la opinión del auditor fuese adversa o hubiese sido denegada, las sociedades anónimas deportivas deberán obtener de sus auditores un informe especial, que se enviará al Consejo Superior de Deportes con la información semestral siguiente, y que contendrá al menos la siguiente información:

En el supuesto de que hayan sido corregidas o aclaradas las excepciones formuladas a las cuentas anuales del último ejercicio, habrá que poner de manifiesto esta circunstancia, así como la incidencia que tienen las correcciones introducidas por ese motivo sobre la información periódica del ejercicio en curso.

En el supuesto de que persistan las causas que dieron lugar a la opinión con excepciones, incluyendo la denegación de opinión y la opinión adversa, se hará constar expresamente la mencionada circunstancia y, siempre que sea posible, los efectos que se derivarían de haber efectuado los ajustes necesarios en las cuentas anuales o documentos auditados para que no figurasen en el informe de auditoría las correspondientes excepciones.

6. Las sociedades anónimas deportivas, con acciones que estén admitidas a cotización en una bolsa de valores, deberán cumplir las obligaciones de información periódica establecidas por la legislación del Mercado de Valores. La Comisión Nacional del Mercado de Valores, una vez recibida la información pertinente, enviará al Consejo Superior de Deportes una copia de ésta en el plazo de diez días y, en el caso de que el informe del auditor no contuviese una opinión favorable, podrá suspender la cotización de las acciones durante el tiempo que considere necesario para que la información económica sea conocida por los agentes interventores en el mercado, garantizándose la transparencia en el establecimiento de los precios.

El Ministro de Economía, previo informe del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, regulará las especialidades que pueden concurrir en relación con el alcance y la frecuencia de la información que las sociedades anónimas deportivas cotizadas en bolsa deberán hacer pública y establecerá los modelos o formularios relativos a la información periódica, así como las instrucciones de cumplimentación de estos formularios.

7. Además de lo dispuesto en los párrafos anteriores y en la legislación aplicable a las sociedades anónimas, el Consejo Superior de Deportes, de oficio o a petición de la liga profesional correspondiente, podrá exigir la sumisión de una sociedad anónima deportiva a una auditoría complementaria realizada por auditores designados por él, con el alcance y el contenido que se determine en el acuerdo correspondiente. La sociedad anónima deportiva estará obligada a colaborar con el auditor de cuentas, facilitándole toda la información que éste le solicite, en conformidad con lo que establece el artículo 3 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas”.

15. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES DE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS DE INVERSIÓN Y SUS GRUPOS

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Disposición final primera del TRLAC.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

Artículo 2 *b* del RLAC.

Resolución de 20 de diciembre de 2004, del ICAC, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría de elaboración del informe complementario al de auditoría de cuentas anuales de las empresas de servicios de inversión y sus grupos.

[BOE n.º 49, de 26/02/2005]

– Definición.

En el apartado del objetivo de la Norma se indica que “en ella se recogen los criterios que, con carácter general, deben seguir los auditores de cuentas en la elaboración del citado informe, así como su contenido y su finalidad, que va dirigida a describir y a resumir el alcance de los trabajos de revisión y verificación de cuentas efectuadas por los auditores en determinadas áreas y sobre cierta información que reviste especial interés y se considera útil para las funciones de supervisión de la Comisión Nacional del Mercado de Valores”.

En el mismo apartado se indica que “el objeto de esta norma es regular la actuación profesional del auditor de cuentas en la emisión del informe complementario y de su contenido”.

Informe

– Referencia normativa.

Artículos 7 y 8 del RLAC.

El contenido del informe, así como un modelo de éste, se han publicado en el BOICAC n.º 60.

Actuación que debe ser realizada por

Auditor de cuentas.

Actuación sujeta a tasa

Sí.

Identificación en el informe

Auditor de cuentas.

Normas Técnicas

– España.

– Situación de la norma.

– Fecha de entrada en vigor.

Emitidas por el ICAC y publicadas en el BOICAC n.º 60.

Definitiva.

Para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el BOE.

16. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME SOBRE EL PROYECTO DE FUSIÓN Y SOBRE EL PATRIMONIO APORTADO POR LAS SOCIEDADES QUE SE EXTINGUEN

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 236 del TRLSA y 94 de la LSRL.

Véase lo que establecen estos artículos en el apartado de aspectos que conviene destacar.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

No existe una referencia normativa específica.

Hay que mencionar únicamente la propia redacción del artículo 236 del TRLSA y, como posible bibliografía, algunos de los documentos publicados por AECA en la serie de Valoración de Empresas.

16. Actuación profesional para la emisión del informe sobre el proyecto de fusión y sobre el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen

(continuación)

Informe

– Referencia normativa.

No aplicable.

El artículo 236, apartado 4, indica cuáles son los aspectos que deberán manifestarse en el informe.

Actuación que debe ser realizada por

Experto independiente.

Actuación sujeta a tasa

No.

Identificación en el informe

Censor jurado de cuentas o cualquier otra identificación que indique que el firmante puede actuar como experto independiente.

Normas Técnicas

– España.

No aplicable.

Aspectos que conviene destacar

Artículo 236 del TRLSA.

“1. Los administradores de cada una de las sociedades que se fusionan deberán solicitar del Registrador Mercantil correspondiente al domicilio social la designación de uno o varios expertos independientes y diferentes para que, por separado, emitan el informe sobre el proyecto de fusión y sobre el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen.

2. A pesar de lo establecido en el apartado anterior, los administradores de todas las sociedades que se fusionan podrán pedir al Registrador Mercantil que designe a uno o varios expertos para la elaboración de un único informe. La designación corresponderá al Registrador Mercantil del domicilio social de la sociedad absorbente o de aquel que figure en el proyecto de fusión como el domicilio de la nueva sociedad.

3. Los expertos nombrados, cuya responsabilidad se regirá por lo dispuesto para los auditores de cuentas de la sociedad, podrán obtener de las sociedades que participen en la fusión, sin ninguna limitación, todas las informaciones y documentos que consideren útiles y proceder a todas las verificaciones que crean necesarias.

4. En su informe, deberán manifestar, en todo caso, si el tipo de cambio de las acciones está o no justificado, cuáles han sido los métodos seguidos para establecerlo, si estos métodos son adecuados, mencionando los valores a los que conducen y, si existiesen, las dificultades especiales de valoración.

Los expertos también deberán manifestar si el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen es igual, como mínimo, al capital de la nueva sociedad o al aumento de capital de la sociedad absorbente, según los casos”.

Hay que recordar que en el caso de fusiones “impropias”, el artículo 250 del TRLSA, cuya redacción se adjunta en el párrafo siguiente, exige de la elaboración del informe de los administradores y de los expertos independientes sobre el proyecto de fusión.

Artículo 250 del TRLSA

“1. Cuando la sociedad absorbente fuese titular de todas las acciones de la sociedad absorbida no hará falta incluir en el proyecto de fusión las menciones enumeradas en las letras b y c del artículo 235.

16. Actuación profesional para la emisión del informe sobre el proyecto de fusión y sobre el patrimonio aportado por las sociedades que se extinguen

(continuación)

Aspectos que conviene destacar

2. Tampoco será procedente, en este caso, el aumento del capital de la sociedad absorbente, ni hará falta la elaboración de los informes de los administradores y de los expertos independientes sobre el proyecto de fusión”.

Artículo 94 de la LSRL

“1. La fusión de cualquier sociedad en una sociedad de responsabilidad limitada nueva, la absorción de una o más sociedades por otra de responsabilidad limitada ya existente y la escisión de la sociedad de responsabilidad limitada se regirán, siempre que sean aplicables, por lo establecido en los secciones 2.ª y 3.ª del capítulo VIII de la Ley de Sociedades Anónimas, y se entienden efectuadas a socios y participaciones sociales sus referencias a accionistas y acciones.

2. A pesar de lo establecido en el apartado anterior, sólo existirá obligación de someter el proyecto de fusión o de escisión al informe de expertos independientes cuando alguna de las sociedades que se extinguen, como consecuencia de la fusión, o alguna de las sociedades beneficiarias de la escisión tengan la forma anónima o comanditaria por acciones.

3. La sociedad de responsabilidad limitada en liquidación podrá participar en una fusión o en una escisión siempre que no se haya iniciado el reparto de su patrimonio entre los socios. Será necesaria la autorización judicial para participar en una fusión o escisión en los supuestos en que la liquidación sea consecuencia de la resolución judicial a que se refiere el artículo 104.2 de la presente Ley.

17. ACTUACIÓN PROFESIONAL PARA LA EMISIÓN DEL INFORME SOBRE EL PATRIMONIO NO DINERARIO QUE SE ESCINDE Y SOBRE EL PROYECTO DE ESCISIÓN

Obligación de la actuación

– Legislación que se debe considerar.

Artículo 256 del TRLSA y 94 de la LSRL.

Descripción del tipo de actuación

– Referencia normativa.

No existe una referencia normativa específica.

Hay que mencionar únicamente la redacción del artículo 236 del TRLSA, al que remite el artículo 256 del TRLSA y, como posible bibliografía, algunos de los documentos publicados por AECA dentro de la serie de Valoración de Empresas.

Informe

– Referencia normativa.

No aplicable.

El artículo 256, apartado 4, indica qué aspectos deberán manifestarse en el informe.

Actuación que debe ser realizada por

Experto independiente.

Actuación sujeta a tasa

No.

Identificación en el informe

Censor jurado de cuentas o cualquier otra identificación que indique que el firmante puede actuar como experto independiente.

17. Actuación profesional para la emisión del informe sobre el patrimonio no dinerario que se escinde y sobre el proyecto de escisión

(continuación)

Normas Técnicas

– España.

No procede.

Aspectos que conviene destacar

Artículo 256 del TRLSA

“1. Las sociedades beneficiarias de la escisión deberán someter el patrimonio no dinerario, procedente de la sociedad que se escinde, al informe de uno o varios expertos independientes designados por el Registrador Mercantil del domicilio de esta última sociedad.

2. A pesar de lo establecido en el párrafo anterior, los administradores de todas las sociedades que participen en la escisión podrán solicitar al Registrador Mercantil del domicilio de cualquiera de ellas que designe a uno o varios expertos para la elaboración de un único informe sobre el patrimonio no dinerario que se escinde y sobre el proyecto de escisión”.

Hay que recordar que, adicionalmente, el artículo 254 del TRLSA establece:

“La escisión se registrará, con las excepciones contenidas en los artículos siguientes, por las normas establecidas para la fusión en la presente Ley, y se entiende que las referencias a la sociedad absorbente o a la nueva sociedad resultante de la fusión equivalen a referencias a las sociedades beneficiarias de la escisión”.

Artículo 94 de la LSRL

“1. La fusión de cualquier sociedad en una sociedad de responsabilidad limitada nueva, la absorción de una o más sociedades por otra sociedad de responsabilidad limitada ya existente y la escisión de la sociedad de responsabilidad limitada se registrarán, siempre que sean aplicables, por todo lo establecido en las secciones 2.ª y 3.ª del capítulo VIII de la Ley de Sociedades Anónimas, y se entienden efectuadas a socios y participaciones sociales sus referencias a accionistas y acciones.

2. A pesar de lo establecido en el apartado anterior, sólo existirá obligación de someter el proyecto de fusión o escisión al informe de expertos independientes cuando alguna de las sociedades que se extingan como consecuencia de la fusión o alguna de las sociedades beneficiarias de la escisión revistan la forma anónima o comanditaria por acciones.

3. La sociedad de responsabilidad limitada en liquidación podrá participar en una fusión o en una escisión siempre que no se haya iniciado el reparto de su patrimonio entre los socios. Será necesaria la autorización judicial para participar en una fusión o escisión en los supuestos en que la liquidación sea consecuencia de la resolución judicial a que se refiere el artículo 104.2 de la presente Ley”.