



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

General Arrando, 9. 28010 MADRID (España) • Teléf. 91 446 03 54 • Fax 91 447 11 62

### CIRCULAR N° E12/2010

**ASUNTO:** Efectos en el informe de auditoría de la falta de firma de administradores en la formulación de las cuentas anuales.

**EXTENSIÓN:** Miembros ejercientes del Instituto

**FECHA:** 30 de abril de 2010 (actualizada en Diciembre 2010 con referencia a la Ley de Sociedades de Capital)

En diversas ocasiones se ha suscitado la cuestión de cómo deben redactarse las opiniones de auditoría en los casos de encontrarnos cuentas anuales formuladas en las que falta la firma de uno o varios administradores, incluso sin indicar los motivos, por lo que la Comisión Técnica y de Control de Calidad (CTCC) del ICJCE ha considerado conveniente emitir la presente Nota Técnica, a fin de que sirva de orientación en este asunto.

El Código de Comercio establece, respecto a la formulación de las cuentas anuales, lo siguiente:

*“Artículo 37.*

*1. Las cuentas anuales deberán ser firmadas por las siguientes personas, que responderán de su veracidad:*

- 1. Por el propio empresario, si se trata de persona física.*
- 2. Por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales.*
- 3. Por todos los administradores de las sociedades.*

*2. En los supuestos a que se refieren los números 2 y 3 del apartado anterior, si faltara la firma de alguna de las personas en ellos indicadas, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.*

*3. En la antefirma se expresará la fecha en que las cuentas se hubieran formulado.”*

En el mismo sentido, la Ley de Sociedades de Capital, en su art. 253, dice que:

*“Artículo 253. Formulación.*

*1. Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.*

*2. Las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa”.*

El Reglamento del Registro Mercantil, por su parte, al referirse a los documentos a depositar, exige que la certificación del acuerdo de aprobación de las cuentas y de la aplicación del resultado exprese *“bajo fe del certificador, que las cuentas y el informe de gestión están firmados por todos los administradores, o si faltare la firma de alguno de ellos se señalará esta circunstancia en la certificación, con expresa indicación de la causa. (RRM, art 366.2)*



Por último, las normas de elaboración de las cuentas anuales incluidas en el PGC, establecen que:

*“2ª. Formulación de cuentas anuales*

*(...)*

*2. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por el empresario o los administradores, quienes responderán de su veracidad, en el plazo máximo de tres meses, a contar desde el cierre del ejercicio. A estos efectos, las cuentas anuales expresarán la fecha en que se hubieran formulado y deberán ser firmadas por el empresario, por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales, o por todos los administradores de la sociedad; si faltara la firma de alguno de ellos, se hará expresa indicación de la causa, en cada uno de los documentos en que falte. (...)*”

En resumen, las cuentas anuales formuladas (entendida la formulación como la redacción, confección y aprobación de las mismas por el órgano de administración) deben estar firmadas por todos los administradores. Si alguno de los administradores no firmara tales cuentas anuales se debe señalar en cada uno de los documentos en los que falte, indicando expresamente la causa de dicha ausencia. No es válida la actuación a través de apoderado, por lo que la formulación de cuentas es materia indelegable por el órgano de administración.

En el caso de que se formulen las cuentas anuales con la ausencia de una o varias de las firmas de los administradores caben varios supuestos, que, a efectos de evaluación de su efecto en la opinión de auditoría, pueden resumirse en los siguientes:

- a) En las cuentas anuales se indica la ausencia de firma de los administradores, así como las causas que lo producen, y éstas parecen razonables en las circunstancias (por ejemplo, causas de fuerza mayor).
- b) Se señala la falta de firma de los administradores, pero las causas aducidas no parecen, en principio, justificadas, o no se expresan los motivos de dicha ausencia.
- c) No se señala la falta de firma de los administradores.

En el primer caso, hay que evaluar las circunstancias expresadas en las cuentas anuales sobre la falta de firma de los administradores<sup>1</sup>, pero, en general, no tendrán ningún efecto en la opinión de auditoría.

En el segundo y tercer caso, podríamos encontrarnos ante una situación de limitación al alcance, dado que no conocemos las razones por las que no aparece la firma preceptiva de todos los administradores y no es posible determinar por otros medios si la falta de firma se debe a hechos o circunstancias que no son conocidas por el auditor y que podrían suponer modificaciones en las cuentas anuales formuladas por el resto de los administradores.

Como señalan las NTA en relación con las limitaciones al alcance que provienen de la propia entidad auditada, es responsabilidad de ésta facilitar la información alternativa (NTA 3.7.3). Se recomienda, por tanto, que el auditor se dirija al órgano de administración y recabe una explicación de las razones de la ausencia de firmas, o de las circunstancias que rodean las causas aducidas para dicha falta (en el

---

<sup>1</sup> Recordemos que las explicaciones que aparecen al respecto en las cuentas anuales se hacen “bajo fe del certificante” a cargo del depósito de las mismas en el Registro Mercantil.



caso de que no parezcan razonables). En caso de no recibir respuesta, o si ésta no resulta satisfactoria, el auditor deberá evaluar la posibilidad de incluir una salvedad por limitación al alcance en su informe de auditoría, en función de las circunstancias en caso de no haber obtenido la evidencia adicional necesaria. A título ilustrativo, se podría incluir un párrafo intermedio como el siguiente:

*“Las cuentas anuales adjuntas, que fueron recibidas por nosotros de la Sociedad con fecha xxxx no se encuentran firmadas por todos los administradores de la Sociedad, tal y como prescribe la normativa vigente, y no se da una explicación razonable de las causas de dicha omisión (alternativamente, “y no se indican los motivos”)<sup>2</sup>. En consecuencia, no podemos determinar el impacto que la omisión de este requerimiento pudiera tener sobre dichas cuentas anuales, incluyendo las modificaciones que los administradores podrían considerar oportuno realizar a las mismas para su formulación.*

y los párrafos de alcance y de opinión deberán modificarse, en consecuencia.

No debe confundirse la situación planteada en esta circular con aquella en la que al auditor no se le facilitan las cuentas anuales o, si bien obtiene éstas, no se le permite el acceso a la documentación pertinente. Estos supuestos están analizados en la circular 12/2008, de 23 de abril de 2008.

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

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

José María López Mestres  
Presidente de la Comisión Técnica y de Control de Calidad

---

<sup>2</sup> Este párrafo debe adaptarse según las circunstancias particulares del caso.