

# AUDITING

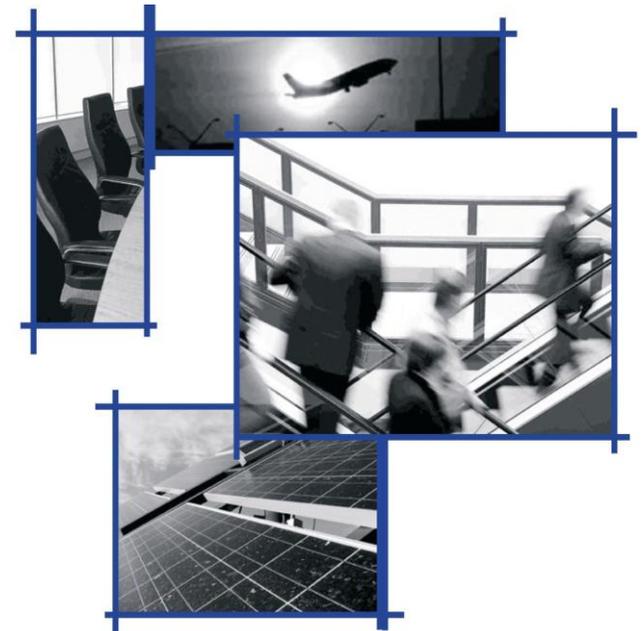
auditoria • consultoria

## **TEMAS DE ACTUALIDAD CONTABLE EN LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS**

Col·legi  
de Censors Jurats  
de Comptes  
de Catalunya

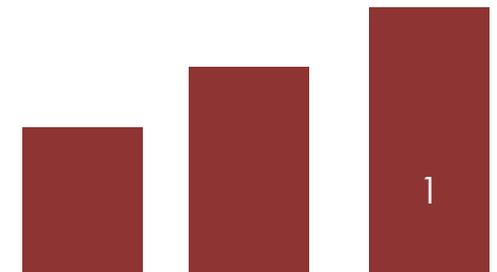
=  
**EL CØL·L3G1**

Barcelona 2015



## ÍNDICE

- 01 *Destino de rentas e Ingresos.*
- 02 *Obligaciones contables.*
- 03 *Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.*
- 04 *Formulación/aprobación de las cuentas anuales.*



# AUDITING

auditoria • consultoria



## 01 Destino de rentas e ingresos

### Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones

#### **Artículo 27. Destino de rentas e ingresos.**

*1. A la realización de los fines fundacionales deberá ser destinado, al menos, el 70 por 100 de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados, para la obtención de tales resultados o ingresos, debiendo destinar el resto a incrementar bien la dotación o bien las reservas según acuerdo del Patronato. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios.*

*El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los respectivos resultados e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.*

*En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de la constitución o en un momento posterior, ni los ingresos obtenidos en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes inmuebles en los que concurra dicha circunstancia.*

*2. Se entiende por gastos de administración los directamente ocasionados por la administración de los bienes y derechos que integran el patrimonio de la fundación, y aquellos otros de los que los patronos tienen derecho a resarcirse de acuerdo con el artículo 15.4.*

*Reglamentariamente se determinará la proporción máxima de dichos gastos.*

## 01 Destino de rentas e ingresos

**Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas.**

### **Artículo 333-2 Aplicación obligatoria**

*1. Las fundaciones deben aplicar al menos el 70% de las rentas y de los demás ingresos netos anuales que obtienen al cumplimiento de las finalidades fundacionales. El resto debe aplicarse al cumplimiento diferido de estas finalidades o al incremento de los fondos propios de la fundación. El patronato debe aprobar las formas de aplicación de este remanente.*

*2. El producto obtenido con la enajenación de los bienes de la fundación que el patronato ha acordado reinvertir y los donativos y demás recursos obtenidos que se destinan a incrementar la dotación no entran en el porcentaje establecido por el apartado 1.*

*Número 2 del artículo 333-2 redactado por el apartado 6 de la disposición final segunda de la Ley [CATALUÑA] 21/2014, 29 diciembre, del protectorado de las fundaciones y de verificación de la actividad de las asociaciones declaradas de utilidad pública («D.O.G.C.» 31 diciembre). Vigencia: 20 enero 2015*

*3. La aplicación de al menos el 70% de los ingresos al cumplimiento de las finalidades fundacionales debe hacerse efectiva en el plazo de cuatro ejercicios a contar del inicio del siguiente al de la acreditación contable.*

## 01 Destino de rentas e ingresos

**Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.**

### **Artículo 3 Requisitos de las entidades sin fines lucrativos**

2.º Que destinen a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las siguientes rentas e ingresos:

a) Las rentas de las explotaciones económicas que desarrollen.

b) Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad. En el cálculo de estas rentas no se incluirán las obtenidas en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes y derechos en los que concurra dicha circunstancia.

c) Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios o del objeto de la entidad sin fines lucrativos. En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de su constitución o en un momento posterior. Las entidades sin fines lucrativos deberán destinar el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas.

El plazo para el cumplimiento de este requisito será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

## 01 Destino de rentas e ingresos

### *Plan General de Contabilidad Estatal*

*Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos*

<b>MODELOS DE APLICACIÓN PARA EXPRESAR EL DESTINO DE RENTAS E INGRESOS</b>			
<b>(ART. 27 LEY 50/2002 Y 32 R.D. 1337/2005)</b>			
<b>I. CÁLCULO DE LA BASE DE APLICACIÓN Y RECURSOS MÍNIMOS A DESTINAR DEL EJERCICIO 2014</b>			
<b>RECURSOS</b>		<b>IMPORTE</b>	
Excedente del ejercicio		25.340,00	
<b>1.1. Ajustes positivos del resultado contable</b> (desglose en hoja 1.1)			
1.1. A) Dotación a la amortización de inmovilizado afecto a actividades en cumplimiento de fines		12.370,00	
1.1. B) Gastos comunes y específicos al conjunto de actividades desarrolladas en cumplimiento de fines, más en su caso, 1.1.C) Cambios en criterios contables y subsanación de errores		356.228,77	
<b>TOTAL GASTOS NO DEDUCIBLES</b>		<b>368.598,77</b>	
<b>1.2. Ajustes negativos del resultado contable</b> (desglose en hoja 1.2)			
Ingresos no computables		70,00%	
<b>BASE DE CALCULO</b>		<b>393.938,77</b>	
<b>RENTA A DESTINAR</b>		-	
Importe		269.253,24	
% Recursos mínimos a destinar a cumplimiento de fines según acuerdo del patronato		<b>68,35%</b>	
		<b>NO PUEDE SER INFERIOR AL 70%, NI SUPERIOR AL 100%</b>	

**1.1. AJUSTES POSITIVOS DEL RESULTADO CONTABLE**

**1.1. A) Dotación a la amortización de inmovilizado afecto a actividades en cumplimiento de fines (Art. 32.4. a) Reglamento R.D. 1337/2005)**

Nº de cuenta	Partida de la cuenta de resultados	Elemento patrimonial afectado a la actividad en cumplimiento de fines	Dotación a la amortización del elemento patrimonial del ejercicio	Importe total amortizado del elemento patrimonial
68	10	LOCAL	8.250,00	99.000,00
68	10	ELEMENTOS TRANSPORTE	4.120,00	16.480,00
<b>TOTAL 1.1. A) Dotación a la amortización</b>			<b>12.370,00</b>	<b>115.480,00</b>

**1.1. B) Gastos comunes y específicos al conjunto de actividades desarrolladas en cumplimiento de fines (excepto amortizaciones y deterioro de inmovilizado)**

Nº de cuenta	Partida de la cuenta de resultados	Descripción del gasto	Porcentaje de imputación a la actividad propia en cumplimiento de fines	Importe
65	2a	AYUDAS MONETARIAS	ESPECIFICO	316.950,58
64	8.	GASTOS DE PERSONAL	COMUN - 60%	36.756,83
62	6.	OTROS SERVICIOS	COMUN - 40%	2.521,36
<b>TOTAL 1.1. B) Gastos comunes y específicos</b>				<b>356.228,77</b>

**1.1. C) Resultado positivo contabilizado directamente en el patrimonio neto como consecuencia de cambios en los criterios contables o la subsanación de errores.**

Nº de cuenta	Partida del patrimonio neto	Descripción del cambio de criterios contables o del error subsanado	Importe
<b>TOTAL 1.1. C) Cambios de criterios contables y subsanación de errores</b>			<b>0,00</b>

**TOTAL 1.1. AJUSTES POSITIVOS DEL RESULTADO CONTABLE**

(Importe de la celda B10 "Total de gastos no deducibles" en la tabla I "Base de cálculo y recursos mínimos")

**368.598,77**

<b>MODELOS DE APLICACIÓN PARA EXPRESAR EL DESTINO DE RENTAS E INGRESOS</b>			
<b>(ART. 27 LEY 50/2002 Y 32 R.D. 1337/2005)</b>			
<b>1.2. AJUSTES NEGATIVOS DEL RESULTADO CONTABLE</b>			
<b>1.2 A) Ingresos obtenidos por la enajenación o gravamen de bienes y derechos aportados en concepto de dotación fundacional.</b>			
Nº de cuenta	Partida de la cuenta de resultados	Elemento enajenado o gravado	Importe
<b>SUBTOTAL</b>			<b>0,00</b>
<b>1.2. B) Ingresos obtenidos por la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle su actividad propia, siempre que el importe obtenido en la transmisión se reinvierta en bienes inmuebles destinados al mismo fin.</b>			
Nº de cuenta	Partida de la cuenta de resultados	Bien inmueble transmitido	Importe
<b>SUBTOTAL</b>			<b>0,00</b>
<b>1.2. C) Resultado negativo contabilizado directamente en el patrimonio neto como consecuencia de cambios en los criterios contables o la subsanación de errores.</b>			
Nº de cuenta	Partida del patrimonio neto	Descripción del cambio de criterios contables o del error subsanado	Importe
<b>SUBTOTAL</b>			<b>0,00</b>
<b>TOTAL 1.2. AJUSTES NEGATIVOS DEL RESULTADO CONTABLE</b>			<b>0,00</b>
<i>(Importe de la celda B12 "Ingresos no computables" en la tabla I "Base de cálculo y recursos mínimos")</i>			

**MODELOS DE APLICACIÓN PARA EXPRESAR EL DESTINO DE RENTAS E INGRESOS**

(ART. 27 LEY 50/2002 Y 32 R.D. 1337/2005)

2. RECURSOS APLICADOS EN EL EJERCICIO.				
1. Gastos en cumplimiento de fines	IMPORTE			TOTAL
Gastos de las actividades propias	356.228,77			356.228,77
2. Inversiones realizadas en la actividad propia en el ejercicio (desglose en hoja 2.b)	Fondos propios	Subvenciones, donaciones y legados	Deuda	
2.1. Realizadas en el ejercicio				0,00
2.2 Procedentes de ejercicios anteriores				
a) Deudas canceladas en el ejercicio incurridas en ejercicios anteriores				0,00
b) Imputación de subvenciones, donaciones y legados de capital procedentes de ejercicios anteriores				0,00
<b>TOTAL (1+2)</b>				356.228,77



**MODELOS DE APLICACIÓN PARA EXPRESAR EL DESTINO DE RENTAS E INGRESOS**

(ART. 27 LEY 50/2002 Y 32 R.D. 1337/2005)

**3. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN (art. 27.3 Ley 50/2002 y art. 33 del Reglamento)**

**3.1 A) DETALLE DE GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

Nº de cuenta	Partida de la cuenta de resultados	Descripción del gasto	Criterio de imputación a la función de administración del patrimonio	Importe
<b>TOTAL GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</b>				<b>0,00</b>

**3.1 B) LÍMITE AL IMPORTE DE LOS GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

Ejercicio	Límites alternativos (art. 33 R.D. 1337/2005)		Gastos directamente ocasionados por la administración del patrimonio (3)	Gastos resarcibles a los patronos (4)	TOTAL GASTOS DE ADMINISTRACION DEL EJERCICIO (5)=(3)+(4)	Supera o no supera el límite máximo (el mayor de 1 y 2)-5
	5% de los fondos propios (1)	20% de la base de aplicación (2)				
		78787,75			0,00	NO SUPERA

**MODELOS DE APLICACIÓN PARA EXPRESAR EL DESTINO DE RENTAS E INGRESOS**  
(ART. 27 LEY 50/2002 Y 32 R.D. 1337/2005)

**II. DESTINO Y APLICACIÓN DE RENTAS E INGRESOS A FINES**

Ejercicio	EXCEDENTE DEL EJERCICIO	AJUSTES NEGATIVOS	AJUSTES POSITIVOS	BASE DE CÁLCULO	RENTA A DESTINAR		RECURSOS DESTINADOS A FINES
					Importe	%	
2010	25.076,02	-	334.499,10	359.575,12	334.180,60	92,94%	334.180,60
2011	48.738,25	-	276.776,43	325.514,68	276.457,93	84,93%	276.457,93
2012	77.291,41	-	301.431,13	378.722,54	265.105,78	70,00%	301.112,63
2013	86.390,92	-	165.698,66	252.297,69	176.608,38	70,00%	165.698,66
2014	25.340,00	-	368.598,77	393.938,77	269.253,24	68,35%	356.228,77
TOTAL	262.836,60	-	1.447.004,09	1.710.048,80	1.321.605,93		1.433.678,59

APLICACIÓN DE LOS RECURSOS DESTINADOS EN CUMPLIMIENTO DE SUS FINES					
2010	2011	2012	2013	2014	IMPORTE PENDIENTE
180.624,31	153.556,29				0,00
	122.901,64	153.556,29			0,00
		147.556,34	117.549,44		0,00
			48.149,22	128.459,16	0,00
				240.139,61	29.113,63
180.624,31	276.457,93	301.112,63	165.698,66	368.598,77	29.113,63

## 01 Destino de rentas e ingresos

### Plan General de Contabilidad catalán

**Decreto 259/2008, de 23 de diciembre, por el cual se aprueba el Plan de Contabilidad de las fundaciones y las asociaciones sujetas a la legislación de la Generalitat de Cataluña.**

#### 18. Aplicación de elementos patrimoniales y de ingresos a finalidades estatutarias

*1. Información sobre los bienes y derechos que forman parte de la dotación fundacional o del fondo social y sobre aquellos que están vinculados directamente al cumplimiento de las finalidades propias, con detalle de los elementos más significativos. Información sobre los beneficios o las pérdidas generados de la alienación de bienes y derechos de la entidad y sobre la reinversión de la totalidad del producto obtenido.*

*2. Cálculo por el cual se determina si se ha destinado a las finalidades estatutarias el porcentaje legalmente establecido. Explicación detallada de las partidas significativas a través de las cuales se puede comprobar el cumplimiento de las finalidades. Cuando proceda, presentación de un plan aprobado por el órgano de gobierno para aplicar los recursos pendientes.*

*Cuando proceda, estado de cumplimiento del plan aprobado por el órgano de gobierno en ejercicios anteriores para aplicar los recursos pendientes del cumplimiento de las obligaciones establecidas en la legislación vigente.*

## 01 Destino de rentas e ingresos

### *Funciones del protectorado en Catalunya*

***Ley 21/2014, de 29 de diciembre, del protectorado de las fundaciones y de verificación de la actividad de las asociaciones declaradas de utilidad pública.***

*Artículo 10 Funciones de supervisión*

*Corresponden al Protectorado, en materia de supervisión y tutela de las fundaciones, las siguientes funciones:*

*b) Verificar que los recursos económicos de la fundación han sido aplicados a las finalidades fundacionales.*

## 01 Destino de rentas e ingresos

### *Potestad inspectora*

#### **Artículo 23 Alcance y contenido de la potestad inspectora del Protectorado y del órgano de supervisión de las asociaciones declaradas de utilidad pública**

2. *Las causas de inspección de fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública son, entre otras, las siguientes:*

a) *No presentar las cuentas anuales de las fundaciones y de sus entidades vinculadas o de las asociaciones y, cuando corresponda, la auditoría externa, en los plazos legalmente establecidos.*

## 01 Destino de rentas e ingresos

### Régimen sancionador

#### **Artículo 32 Tipificación de las infracciones**

*Las infracciones se clasifican en muy graves, graves y leves.*

#### **Artículo 33 Infracciones muy graves**

*Son infracciones muy graves las siguientes acciones u omisiones:*

*f) Presentar las cuentas anuales ante el Protectorado con un patronato con un número de miembros inferior al establecido para constituirlo válidamente y adoptar acuerdos.*

#### **Artículo 34 Infracciones graves**

*Son infracciones graves las siguientes acciones u omisiones:*

- a) Incumplir el deber de aprobar y presentar las cuentas anuales de la fundación o de la asociación declarada de utilidad pública y sus entidades vinculadas y, si procede, de la auditoría externa, en el plazo legalmente establecido.*
- e) Incumplir los deberes contables y el deber de llevar los libros de acuerdo con las leyes.*

## 02 Obligaciones contables

La Ley 50/2002, de aplicación a las Fundaciones de Competencia Estatal y a las Fundaciones de ámbito autonómico que no cuentan con normativa propia en esta materia: Aragón, Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla La Mancha, Extremadura y Murcia, en su artículo 25.1 establece que llevarán necesariamente:

- Libro Diario
- Libro de Inventarios
- Libro de Cuentas anuales

La Normativa propia del resto de Comunidades Autónomas establece obligaciones contables en términos similares, por ejemplo en Catalunya

El libro III del código civil de Cataluña, establece en su artículo 313-2. 1. libros de contabilidad lo siguiente: Las personas jurídicas tienen que llevar un libro diario y un libro de inventarios y cuentas anuales, excepto para las entidades que no están obligadas a presentar la declaración del impuesto sobre sociedades, las cuales tampoco están obligadas a llevar el libro diario ni los inventarios y cuentas anuales, pero deben llevar al menos un libro de caja detallando los ingresos y gastos.

## 02 Obligaciones contables

Corresponden al Registro de Fundaciones de competencia estatal las funciones relativas al depósito de cuentas y la legalización de los libros de las fundaciones de competencia estatal (DA 6ª Ley 50/2002)  
Las fundaciones de ámbito autonómico legalizarán y depositarán sus libros en el departamento competente, normalmente el Registro o el Protectorado, en Catalunya

### **Artículo 333-9. Aprobación y presentación de cuentas (Ley catalana)**

*1. El Patronato tiene que aprobar las cuentas anuales en los seis meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio. Se han de presentar las cuentas en el protectorado en el plazo de treinta días desde el día en que se aprueben, mediante documentos informáticos garantizados con las correspondientes firmas digitales reconocidas.*

*2. Los documentos informáticos que se refiere el apartado 1 deberán entregarse al protectorado en soporte digital o por vía telemática, conforme a las condiciones y las formas que se determinen en el Reglamento. En casos excepcionales, el protectorado puede habilitar mecanismos alternativos para la presentación de las cuentas.*

## 02 Obligaciones contables

En el artículo 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (norma fiscal) se contienen los requisitos de las entidades sin fines lucrativos, en particular,

8.º Que cumplan las obligaciones contables previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias.

9.º Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente.

10.º Que elaboren anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles.

Las entidades que estén obligadas en virtud de la normativa contable que les sea de aplicación a la elaboración anual de una memoria deberán incluir en dicha memoria la información a que se refiere este número.

### 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

Recientemente, ha surgido la controversia sobre si determinadas ESFL que no están obligadas a seguir el PGC adaptado (Asociaciones no declaradas de utilidad pública y colegios profesionales), en el momento de querer revisar sus Cuentas Anuales por auditores externos, el resultado del trabajo de éstos puede denominarse informe de auditoría, o por el contrario debe desarrollarse otro tipo de trabajo alternativo que desemboque en un informe de procedimientos acordados.

En este sentido el BOICAC nº 94 en dos consultas distintas que atañen, la primera directamente y la segunda indirectamente, tratan sobre lo siguiente:

## 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

### Consulta nº 4 BOICAC 94/junio 2013

Sobre el carácter obligatorio de las normas de adaptación del PGC a las ESFL.

... las mencionadas normas son de aplicación obligatoria a todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública. Por lo que se refiere a las restantes entidades no lucrativas, aunque formalmente no se encuentren obligadas a seguir estas normas, la obligación que tienen de presentar contablemente la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, así como su carácter no lucrativo llevan a considerar que parece lógico, aunque no obligado, que apliquen igualmente las mencionadas normas de adaptación.

En este sentido, debe resaltarse que en la medida en que una entidad no lucrativa aplique voluntariamente dichas normas, deberá hacerlo de acuerdo con los principios y criterios de valoración contenidos en ellas, como un todo coherente, sin que la falta de obligación habilite la excepción o incumplimiento parcial de las mismas

## 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

### Consulta nº I BOICAC Nº 94/2013 (I)

Sobre las obligaciones contables de una comunidad de vecinos (comunidad de propietarios por pisos o locales, regida por la Ley 49/1960, de 21 de julio, de Propiedad Horizontal) y si la revisión de sus cuentas puede tener la consideración de la actividad de auditoría de cuentas.

Por tanto, con base en todo lo anteriormente expuesto, este Instituto considera que las comunidades de propietarios que realicen exclusivamente las actividades propias de su naturaleza, no reúnen las notas características de las empresas y no tienen la obligación de llevar la contabilidad y formular cuentas anuales a efectos mercantiles, no resultándoles de aplicación, en consecuencia, lo dispuesto a estos efectos en el Código de Comercio y en el Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. En la presentación y rendición de cuentas a la Junta General de Propietarios, el órgano correspondiente de la Comunidad (Administrador o Presidente) seguirá el criterio que, a su juicio, considere más adecuado para reflejar los ingresos y gastos de la comunidad en el período anual y su situación financiera, dado que en la Ley de Propiedad Horizontal no se establece ningún criterio o norma al respecto. Y lo anteriormente señalado lo es sin perjuicio de lo que en los estatutos de régimen interior de cada comunidad se pudiera establecer a este respecto.

2.- La actividad de auditoría de cuentas se encuentra regulada en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1/2011, de 1 de julio (en adelante, TRLAC).

## 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

### Consulta nº I BOICAC Nº 94/2013 (II)

Conforme a lo dispuesto en dicha normativa, existen dos modalidades de trabajos de auditoría de cuentas: auditoría de cuentas anuales y auditoría de otros estados financieros o documentos contables. Ambos tipos de cuentas o estados deben formularse con arreglo a un marco normativo de información financiera que resulte aplicable en cada caso. Si bien, a efectos de esta segunda modalidad, debe tenerse en cuenta lo establecido en el artículo 2 del Reglamento de desarrollo del TRLAC, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 1 de octubre, (en adelante RAC) respecto de las condiciones que deben reunir dichos estados o documentos contables al objeto de ser susceptibles de someterse a auditoría de cuentas.

"Artículo 2. Modalidades de auditoría de cuentas.

2. A estos efectos, se entiende por otros estados financieros o documentos contables aquellos elaborados con arreglo a los principios y normas contenidos en el marco normativo de información financiera aplicable, expresamente establecido para su elaboración.

En particular, quedan incluidos en este concepto los estados o documentos contables integrantes de las cuentas anuales que se elaboren separadamente, o incluso elaborados en su conjunto, pero que se refieran en este caso a un período inferior al del ejercicio social.

Estos estados o documentos deberán estar firmados o ser asumidos formalmente por quienes tengan atribuidas las competencias para su formulación, suscripción o emisión, en la misma forma que la prevista en la legislación mercantil para la formulación de las cuentas anuales. En su caso, el documento en el que conste la citada asunción formal deberá acompañar a los estados financieros o documentos contables correspondientes."

## 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

### Consulta nº I BOICAC Nº 94/2013 (III)

En los artículos 4.1 y 10.1 del RAC se definen cada una de las modalidades de auditoría de cuentas de la siguiente forma:

"Artículo 10. Definición de auditoría de otros estados financieros o documentos contables.

1. La auditoría de otros estados financieros o documentos contables a que se refiere el artículo 2.1.b) consistirá en verificar y dictaminar si dichos estados financieros o documentos contables expresan la imagen fiel o han sido preparados, según corresponda, de conformidad con el marco normativo de información financiera expresamente establecido para la elaboración de los citados documentos o estados."

3.- En conclusión y por todo lo anterior, debe indicarse que la revisión de las cuentas de una Comunidad de Propietarios, aunque sea realizada por un auditor de cuentas inscrito en el ROAC, no tendría la consideración de un trabajo de auditoría de cuentas de las reguladas en la normativa reguladora citada, dado que, al no existir un marco normativo de información financiera establecido para la elaboración y presentación de dichas cuentas, no se encontraría comprendido en ninguna de las dos modalidades de auditoría de cuentas contempladas en la normativa reguladora de la actividad de auditoría.

Por tanto, dicha actuación de revisión no estaría sujeta a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, ni tendría que aplicarse en su realización y emisión del informe las normas de auditoría de cuentas en ninguno de sus aspectos, no estando sujeta esta actuación al régimen de supervisión y control por parte de este Instituto. En este sentido, debe advertirse a este respecto que el informe que en su caso se emitiera como resultado de dicho trabajo no podrá identificarse como informe de auditoría, ni su redacción o presentación podrá generar confusión a este respecto, conforme a lo establecido en el artículo 3.3 del RAC, y teniendo en cuenta la conducta tipificada como infracción grave en el artículo 34.g) del TRLAC.

### 03 Problemática en los informes de auditoría de las ESFL.

En este sentido el ICAC anticipó a las distintas corporaciones que su interpretación, al amparo de la consulta reseñada, es que las siguientes entidades:

Uniones Temporales de Empresas.

Asociaciones que no hayan sido declaradas de utilidad pública.

Colegios Profesionales.

Centros docentes/hospitales sin personalidad jurídica propia cuyo titular sea una orden religiosa perteneciente a entidades eclesiásticas.

Juntas de compensación constituidas para desarrollar proyectos urbanísticos.

Comunidades de bienes con actividad mercantil a integrar en las cuentas de sus comuneros y comunidades de apartamentos en régimen de explotación hotelera.

Organizaciones Internacionales.

De acuerdo con la orden legal que las regula, bien por no tener obligaciones contables, bien por no estar obligadas a utilizar un marco normativo normalizado, no se encuentran, en la definición de auditoría de cuentas que contemplan las modalidades de auditoría de cuentas del RAC.

Por lo tanto, el tipo de informe que podrá utilizarse para estas entidades podría ser el modelo de informe de examen de estados financieros de propósito especial, recogido en la Normativa Internacional de Auditoría 800.

## 04 Formulación/aprobación de las cuentas anuales

La Ley de Fundaciones estatal en su artículo 25 establece quien puede formular las cuentas anuales:

### *Artículo 25 Contabilidad, auditoría y plan de actuación*

- 1. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.*
- 2. El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.*

Es decir, se permite que una persona designada por el Patronato, pueda formular las CCAA sin que ni en Ley ni en Reglamento se especifique el plazo para tal actividad. Sí que se especifican seis meses para aprobar las cuentas por parte del Patronato, siendo el plazo de 10 días hábiles de su aprobación el señalado para su presentación en el Protectorado.

## 04 *Formulación/aprobación de las cuentas anuales*

La norma catalana, en su artículo 333-7 establece que debe ser el Patronato quien formule las cuentas anuales de manera simultánea y con fecha del día del cierre del ejercicio económico . Es decir no existe la posibilidad de designar una persona distinta para formular las cuentas si no que por norma legal debe ser el Patronato quien lo haga. La aprobación de las CCAA debe ser en los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio y su presentación al Protectorado en el plazo de los 30 días desde su aprobación.

## 05 Contacto

### Joan-Anton Abad

Socio  
jabad@auditing.es



### Oficinas

#### Oficina de Barcelona

Pau Claris, 139  
08009 - BARCELONA  
Tel. 93 487 11 26

#### Oficina de Madrid

Pº de la Castellana, 114  
28046-MADRID  
Tel. 91 562 13 86



Miembros de Enterprise Worldwide:

[www.enterpriseworldwide.org](http://www.enterpriseworldwide.org)