

Resolución de 10 de abril de 1992, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas 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 Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

Por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de fecha 10 de mayo de 1991 (B.O.E. de 10 de julio de 1991) se procedió a efectuar el anuncio de la Norma Técnica de elaboración del informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, para someterla a información pública durante el plazo de seis meses, de conformidad con lo establecido en el artículo 5.2 de la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas.

Una vez transcurrido dicho plazo, el Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles y Empresariales de España han remitido la mencionada Norma a este Instituto para su publicación definitiva.

En consecuencia, el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, dispone:

Primero: La publicación de la Norma Técnica de elaboración del informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, que se incorpora como Anexo a la presente Resolución.

Segundo: La mencionada Norma es de obligado cumplimiento, por todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría inscritos en el ROAC, para los trabajos objeto de la norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el Boletín Oficial del Estado.

ANEXO

INFORME ESPECIAL SOBRE AUMENTO DE CAPITAL POR COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS, SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 156 DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS

CONSIDERACIONES GENERALES

1. El artículo 156 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, establece lo siguiente:

"Sólo podrá realizarse un aumento del capital por compensación de créditos cuando concurren los siguientes requisitos:

- a) Que al menos un 25% de los créditos a compensar sean líquidos, vencidos y exigibles, y que el vencimiento de los restantes no sea superior a cinco años.
- b) Que al 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, resultan exactos los datos ofrecidos por los Administradores sobre los créditos en cuestión. Si la Sociedad no tuviera un Auditor de Cuentas, la certificación deberá ser expedida por un Auditor a petición de los Administradores."

2. El artículo 327 del Real Decreto 1597/1989, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil, establece lo siguiente:

- a) El Registrador Mercantil nombrará al auditor, a petición de los Administradores, cuando la sociedad que aumente el capital social por compensación de créditos no esté obligada a verificación de sus cuentas anuales.
- b) Los honorarios del Auditor serán a cargo de la sociedad.
- c) El informe de verificación realizado por el auditor se emitirá en el plazo de un mes a contar desde la aceptación y podrá ser prorrogado por el Registrador a petición fundada del Auditor.

OBJETO DE ESTA NORMA

3. El objeto de la presente norma es regular las actuaciones profesionales del auditor de cuentas que tengan por finalidad la emisión de un Informe Especial de acuerdo con lo requerido en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

4. La presente norma establece las bases que han de regir en la emisión de los Informes Especiales que resulten de dichos trabajos, así como definir la responsabilidad profesional del auditor y la forma en que ésta queda reflejada en dicho Informe Especial.

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).

PRINCIPIOS QUE HAN DE REGIR LA ACTUACIÓN DEL AUDITOR.

6. La Ley atribuye a los Administradores la responsabilidad de ofrecer a los accionistas una información exacta sobre los créditos en cuestión.

7. El Auditor de Cuentas deberá aplicar los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios como si fuera a emitir una opinión sobre los créditos a compensar, emitiendo un Informe Especial sobre el resultado de su verificación.

8. Cuando los titulares de los créditos a compensar no sean accionistas de la Sociedad será asimismo de aplicación las normas técnicas sobre elaboración de informe especial sobre exclusión del derecho preferente de suscripción publicada en el Boletín nº 5 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por Resolución de 10 de mayo de 1991.

PROCEDIMIENTOS QUE EL AUDITOR DEBERÁ APLICAR

9. En un trabajo de la naturaleza descrita anteriormente, la medida de la importancia relativa estará en relación con cada cuenta o partida individual examinada, en vez de con las cuentas anuales en su conjunto. Por tanto, un examen de esta naturaleza ha de ser, normalmente, más extenso y profundo que cuando se comprueban los créditos en cuestión como parte de una auditoría de las cuentas anuales.

10. El Auditor, deberá satisfacerse de que se han considerado las cuentas o partidas relacionadas con tales créditos, a las que también se aplicarán los procedimientos de verificación necesarios.

11. El Auditor, para emitir el Informe Especial objeto de esta norma, deberá aplicar los siguientes procedimientos:

- a) Asegurarse de que la información elaborada por los Administradores, respecto a los créditos en cuestión, está preparada de acuerdo con principios y normas de

contabilidad generalmente aceptados aplicados uniformemente, incluso el desglose individual exigido por el Plan General de Contabilidad y, en su caso, si coinciden con los datos que sirvieron de base para preparar las cuentas anuales o balance de situación auditados.

b) Asegurarse de que los créditos a compensar representan pasivos originados por operaciones económicas efectivamente realizadas, correspondiendo por tanto a transacciones económicas ciertas evaluables en pesetas.

Además deben asegurarse de que los créditos a compensar cumplan los requisitos establecidos en el art. 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, que son los siguientes:

- Al menos el 25 por ciento de los créditos son vencidos, líquidos y exigibles.
- Y que el vencimiento de los restantes no sea superior a cinco años.

Para el cálculo de los anteriores límites se tomarán en consideración los créditos individualmente considerados.

En aquellos supuestos en que el valor de reembolso del crédito incorpore intereses implícitos, el importe que podrá capitalizarse será el que resulte una vez deducidos los gastos por intereses diferidos que le corresponda.

Los créditos se entienden vencidos cuando han transcurrido el plazo de pago acordado y exigibles cuando el acreedor tiene el derecho a requerir incondicionalmente su cancelación.

c) Verificar la existencia de los créditos y la razonabilidad de los hechos que los originan, obteniendo evidencia mediante inspección documental, confirmación u otros métodos que se consideren adecuados de acuerdo con las circunstancias.

d) Revisión de los acuerdos tomados en Junta de Accionistas, reuniones del Consejo de Administración, Comités de Dirección, etc.

e) Asegurarse de que no existen hechos posteriores significativos que pudieran afectar a los créditos y a la ampliación de capital propuesta.

f) Obtener una carta con las manifestaciones de los Administradores sobre la exactitud de los créditos a compensar en la ampliación de capital propuesta a la Junta.

CONTENIDO DEL INFORME ESPECIAL

12. Cuando el Auditor reciba un encargo de esta naturaleza, su Informe Especial debe:

a) Identificarse como Informe Especial sobre créditos a compensar en un aumento de capital en el supuesto del artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

b) Dirigirse a los Accionistas de la Sociedad.

c) Incluir un párrafo de alcance que:

i. Identifique el documento preparado por los Administradores sobre el aumento de capital mediante compensación de créditos.

ii. Manifieste el alcance del trabajo del auditor.

d) Incluir un párrafo de opinión en el que se expresen si el documento preparado por los Administradores ofrece información adecuada respecto a los créditos a compensar para aumentar el capital social, los cuales, cumplen los requisitos previstos en el art. 156 del Texto Refundido de la ley de Sociedades anónimas. En su caso, se detallarán las salvedades que pudieran haberse puesto de manifiesto o los motivos que le impidan opinar sobre los mismos, los cuales se describirán en un párrafo intermedio.

A continuación se muestra un ejemplo de Informe Especial expresando una opinión sobre los créditos a compensar en una ampliación de capital:

INFORME ESPECIAL SOBRE AUMENTO DE CAPITAL POR COMPENSACIÓN DE CRÉDITOS, SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 156 DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS.

A los Accionistas de XYZ, S.A.

A los fines previstos en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, emitimos el presente Informe Especial sobre la propuesta de aumentar el capital en ptas. por compensación de créditos, formulada por los Administradores el XX de XXX de 19XX que se presenta en el documento contable adjunto. Hemos verificado, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, la información preparada bajo la responsabilidad de los Administradores en el documento antes mencionado, respecto a los créditos destinados al aumento de capital y que los mismos, al menos en un 25%, son líquidos, vencidos y exigibles, y que el vencimiento de los restantes no es superior a cinco años.

En nuestra opinión, el documento adjunto preparado por los Administradores ofrece información adecuada respecto a los créditos a compensar para aumentar el capital social de XYZ, S.A., los cuales, al menos en un 25% son líquidos, vencidos y exigibles, y que el vencimiento de los restantes no es superior a cinco años.

Este Informe Especial ha sido preparado únicamente a los fines previstos en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, por lo que no debe ser utilizado para ninguna otra finalidad.

Nombre del Auditor o de la Sociedad de Auditores de Cuentas.

Firma del Auditor o del Socio Responsable de este Informe Especial.

Fecha.