

Actualización Contable

Ponentes: D. Carlos Barroso Rodríguez / Censor Jurado de Cuentas / Director DPP Accounting & Reporting de KPMG
Dª. María Dolores González Ledro / Censor Jurado de Cuentas / Directora de PwC

En Madrid, 12 de noviembre de 2013



Agenda

Normativa mercantil, fiscal o contable

Consultas



Normativa mercantil, fiscal o contable

Resolución de 1 de marzo de 2013 de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

Resolución de 28 de mayo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos.

Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

Guía para la elaboración del informe de gestión de las entidades cotizadas.



Agenda

Novedades del Inmovilizado Material e Intangible

Deterioro de valor de activos

Criterios contables de liquidación

Otras normas mercantiles o fiscales



Novedades del Inmovilizado Material

- Tratamiento contable de **pagos contingentes**
 - Reconocimiento inicial por el valor actual de los pagos contingentes futuros, salvo que sean variables que no guarden una relación directa con el activo
 - Los cambios de estimación de la contraprestación contingente se reconocen como un ajuste al valor contable del activo y del pasivo
 - Pagos contingentes basados en magnitudes relacionadas con el negocio, se reconocen como gasto a medida que se producen
 - Cambios de estimación de variables como el IPC o interés, se reconocen como un ajuste al tipo de interés efectivo



Novedades del Inmovilizado Material (cont.)

- Provisiones por **desmantelamiento**
 - Valor actual determinado de acuerdo con una **tasa libre de riesgo**
 - Reconocimiento del efecto financiero de acuerdo con el tipo de interés aplicado al inicio del ejercicio
 - Cambios de estimación de plazo, revisión de interés y flujos ajustan el valor contable del activo, hasta el límite del valor contable del componente, reconociendo el exceso en resultados
- **Anticipos** a largo plazo
 - Deben ser objeto de actualización financiera, si el periodo entre el pago y la recepción excede de un año
 - No deben ser considerados activos en curso a los efectos de capitalizar intereses
- Métodos de amortización
 - El método de amortización refleja el patrón con arreglo al cual se espera que se consuman los beneficios o rendimientos económicos del activo, **medidos en unidades físicas**



Novedades del Inmovilizado Material (cont.)

- Bienes **arrendados y vendidos** posteriormente en el curso ordinario de las operaciones
 - Clasificación inicial como inmovilizado material y reclasificación a existencias cuando se cambie el destino
 - Reconocimiento de la venta como Ingresos por ventas y Variación de existencias y misma presentación en el EFE

- Bienes cedidos en **ejecución de garantía y por dación en pago**
 - La diferencia entre el valor razonable del bien y su valor contable se reconoce como un resultado de explotación y el resto por diferencia con el valor contable de la deuda como un resultado financiero
 - Si el activo está clasificado como existencias, se deberá contabilizar como importe neto de la cifra de negocios

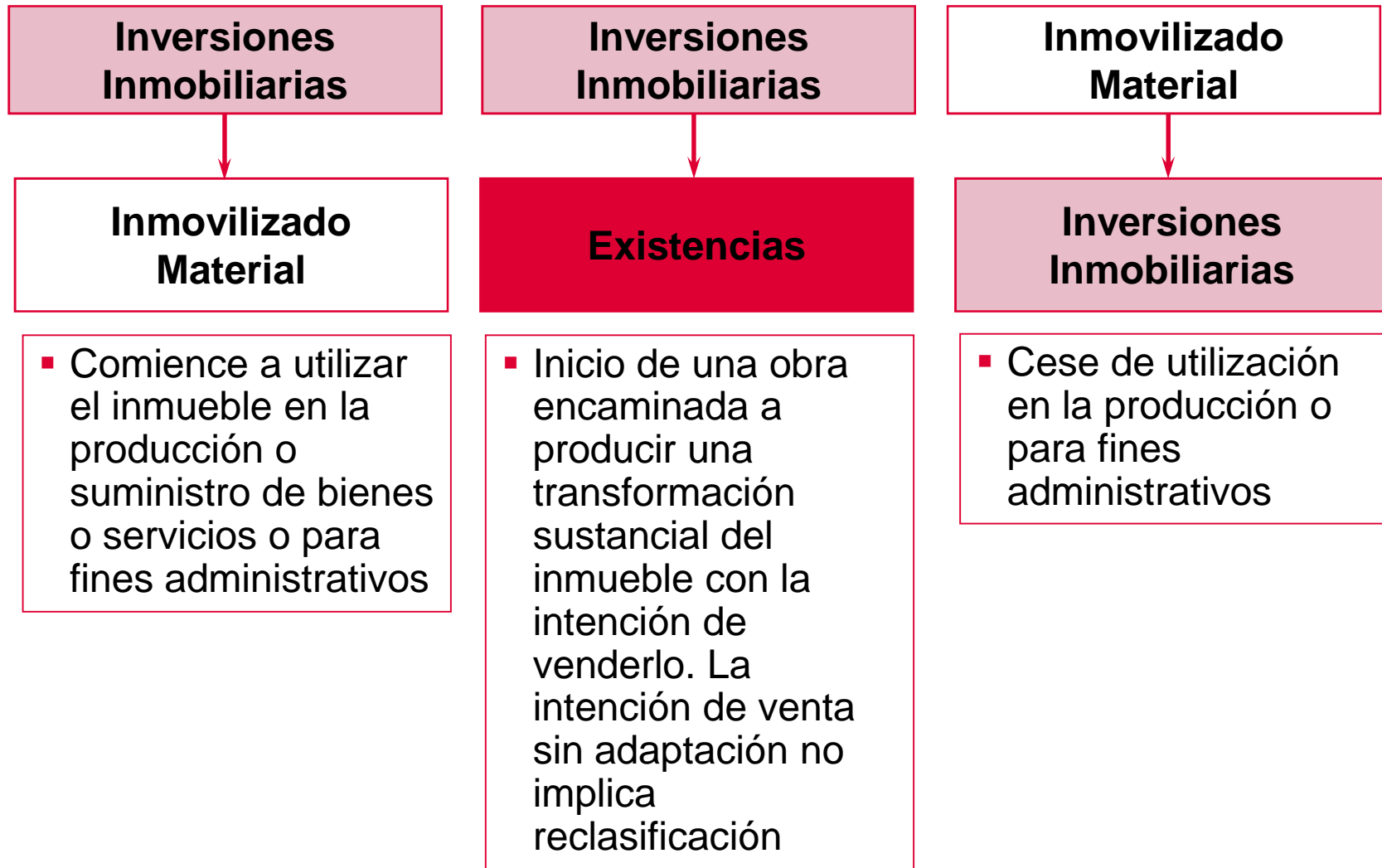


Novedades de Inversiones Inmobiliarias

- Inversiones en curso, se deben presentar como inversiones inmobiliarias
- Clasificación independiente de inversiones en la medida en que puedan ser vendidas o arrendadas de forma separada
- La prestación de servicios accesorios no significativos, no impide que sean inversiones inmobiliarias



Novedades de Inversiones Inmobiliarias (cont.)





Novedades de Inversiones Inmobiliarias (cont.)

Existencias



**Inversiones
Inmobiliarias**

- Cuando sean objeto de arrendamiento operativo



Otros

- Activos obtenidos de clientes
- Activos entregados a clientes y gastos de abanderamiento en el contexto de la firma de un contrato de suministro

No hay norma transitoria

!!!! Aplicación retroactiva !!!!

I+D

■ Investigación

- Son gastos del ejercicio
- No obstante pueden activarse si se cumplen las condiciones para su capitalización
- Se deben amortizar dentro del plazo de **5 años desde su capitalización**, salvo que existan dudas sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto
- Los gastos financieros no son capitalizables aunque el periodo de generación del activo vaya a ser superior a 12 meses

■ Desarrollo

- Deben capitalizarse si se cumplen las condiciones para su capitalización
- Se presume que la vida útil no es superior a **5 años desde la fecha de terminación del proyecto**, aunque es posible fijar una vida útil superior siempre que quede debidamente acreditada



I+D (cont.)

- Condiciones para capitalizar **Investigación**:
 - Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo.
 - Se pueda establecer una relación estricta entre “proyecto” de investigación y objetivos perseguidos y obtenidos. La apreciación de este requisito se realizará genéricamente para cada conjunto de actividades interrelacionadas por la existencia de un objetivo común.

I+D (cont.)

- Condiciones para capitalizar **Desarrollo**:
 - Existencia de un proyecto específico e individualizado para cada actividad de I+D
 - La asignación, imputación y distribución temporal de los costes de cada proyecto, deben estar claramente establecidas
 - En todo momento deben existir motivos fundados de éxito técnico en la realización del proyecto de I+D
 - La rentabilidad económico-comercial del proyecto debe estar razonablemente asegurada
 - La financiación de los distintos proyectos debe estar razonablemente asegurada para completar la realización de los mismos
 - Debe existir una intención de completar el activo intangible, para usarlo o venderlo

Otras novedades del Inmovilizado Intangible

- Pagos por contraprestación contingente
- Métodos de amortización
- No admisibilidad de capitalizar gastos de desarrollo de páginas web realizados con el objetivo de promocionar y anunciar los productos o servicios de la empresa
- Derechos de emisión adquiridos para su venta posterior, se deben valorar y clasificar como existencias
- No aplicable a acuerdos de concesión s/alcance de la Orden EHA/3362/2010, aplicable a empresas concesionarias de infraestructuras públicas
- En concesiones bajo la Resolución y acuerdos de franquicia no se reconocerán pagos contingentes al inicio salvo que exista un arrendamiento financiero subyacente



Agenda

Novedades del Inmovilizado Material e Intangible

Deterioro de valor de activos

Principios de liquidación

Otras normas mercantiles o fiscales



Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Alcance
 - Todas las empresas que apliquen el PGC, PGC-PYMEs y NOFCAC
 - Entidades financieras: Carácter subsidiario
 - Activos afectados:
 - Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias
 - Activos financieros
 - Existencias

Efectiva con carácter prospectivo a partir del 1 de enero de 2014

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Periodicidad del cálculo de deterioro de valor

	Test anual	Test ante indicadores de deterioro
Inmovilizado material e intangibles de vida definida	No	Sí
Fondo de comercio	Sí	Sí
Intangibles con vida útil indefinida	Sí	Sí
Intangibles en curso	Sí	Sí
Inversiones en empresas del grupo, asociadas y multigrupo	No	Sí

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Periodicidad del cálculo de deterioro de valor
 - Los cálculos detallados más recientes, efectuados en un ejercicio anterior del importe recuperable de una UGE a la que se ha asignado un intangible de vida indefinida o fondo de comercio, se pueden utilizar en el ejercicio corriente si
 - Los activos que componen esa unidad no han cambiado significativamente desde el cálculo del importe recuperable más reciente;
 - el cálculo del importe recuperable más reciente dio lugar a una cantidad que excedía del importe en libros de la unidad por un margen significativo; y
 - basándose en un análisis de los hechos que han ocurrido, y de las circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable, la probabilidad de que la determinación del importe recuperable corriente sea inferior al importe en libros corriente de la unidad, sea remota.

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Valor en uso
 - Método tradicional o esperado
 - Periodo de proyección explícito de 5 años
 - Los flujos no deben incluir:
 - Entradas y salidas de efectivo de activos que generan flujos independientes y
 - Pasivos actualmente reconocidos (capital circulante y provisiones)
 - Flujos de financiación
 - Flujos impositivos
 - Los flujos deben estar basados en el estado actual del activo y no deben considerar
 - ✓ Reestructuraciones no comprometidas
 - ✓ Ampliaciones y mejoras
- Los flujos sí incorporan flujos de reposición de activos o componentes con una vida útil menor que la del activo primario

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Valor en uso
 - Tasa de descuento de mercado
 - En condiciones normales, la tasa libre de riesgo será la de los bonos del Tesoro a diez años
 - Para sociedades no cotizadas, salvo mejor evidencia, la tasa de descuento podría ser el tipo de interés incremental
 - No obstante, en general, se debe utilizar el coste medio ponderado de capital



Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

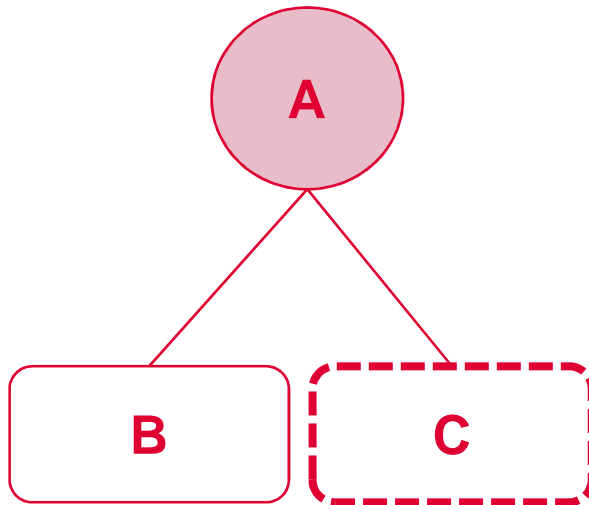
- Metodología de Cálculo del Deterioro de Valor de UGEs
 - Basado en el conjunto de los activos y en un único paso
 - Distribución del fondo de comercio y activos comunes a cada una de las UGEs y si hay alguna parte que no se puede asignar, se debe forzar la asignación en proporción al valor en libros de las UGEs, incluyendo, en su caso, la parte que haya podido ser distribuida
 - Aunque parte del fondo de comercio que surge de una adquisición de un negocio con moneda funcional diferente se pueda asignar a la sociedad dominante, a los efectos de calcular la diferencia de conversión, se considera de la sociedad adquirida

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Metodología de Cálculo del Deterioro de Valor de UGEs
 - Reconocimiento de la pérdida
 1. Fondo de comercio
 2. Resto de activos bajo el alcance de la norma de forma proporcional, con el límite del mayor del
 - ✓ Valor en uso
 - ✓ Valor razonable, menos costes de venta
 - ✓ Cero
 - Sólo se debe reconocer una pérdida en un activo de la UGE de forma individual si
 - Deja de contribuir a los flujos de efectivo de la UGE y su importe recuperable se asimila a su valor razonable, menos costes de venta o, en su caso, se deba reconocer la baja del activo
 - El importe en libros de la UGE, se hubiera incrementado en el valor de activos que generan flujos independientes, siempre que existan indicios de deterioro



Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos



- A adquiere la UGE C.
- El fondo de comercio adquirido, se debe asignar a las UGE B y C.
- A efectos de comprobar el deterioro de valor de la inversión en las cuentas anuales de A, B debe compensar a C por el valor añadido generado

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Activos financieros
 - Criterios desarrollados de acuerdo con la Circular 4/2004 del Banco de España
 - Para activos inmobiliarios se podrían utilizar los porcentajes indicados en la Circular si los administradores consideran que concurre la necesaria identidad de razón para su aplicación
 - Existe evidencia objetiva de deterioro en inversiones en empresas del grupo, asociadas y multigrupo e instrumentos de patrimonio valorados a coste, cuando se reconozca un dividendo y existe evidencia de que
 - El importe en libros de la inversión supera el valor contable de los activos netos de la empresa, incluyendo el fondo de comercio asociado, en las cuentas anuales consolidadas o
 - El dividendo supera el resultado total de la dependiente, empresa multigrupo o asociada en el ejercicio que se ha acordado

Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Activos financieros
 - Cuando se utilice el método simplificado a partir del patrimonio neto más plusvalías existentes para calcular el deterioro de valor de inversiones en empresas del grupo, asociadas o multigrupo, se deberá considerar el patrimonio consolidado, si se formulan CCAACC y en caso contrario, las CCAAI
 - Si se estima el deterioro de valor de las operaciones comerciales de manera colectiva o global, se presumirá, salvo prueba en contrario, que se debe contar con una cobertura del 3% del importe total de los saldos con clientes, minorado por las garantías y descontando saldos con AAPP y saldos deteriorados de forma individual



Novedades de la Norma de Deterioro de valor de Activos

- Existencias
 - No se ha considerado necesario fijar porcentajes globales de deterioro



Agenda

Novedades del Inmovilizado Material e Intangible

Deterioro de valor de activos

Criterios contables de liquidación

Otras normas mercantiles o fiscales



Aplicación del principio de empresa en funcionamiento

- Las cuentas anuales no se formularán sobre la base del principio de empresa en funcionamiento, si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que
 - tienen la intención de liquidar la empresa o
 - cesar en su actividad o
 - que no existe una alternativa más realista que hacerlo



Aplicación del principio de empresa en funcionamiento (cont.)

- Si se adopta la decisión de liquidar o cesar la actividad de la sociedad con posterioridad al cierre del ejercicio, pero con anterioridad a la formulación de cuentas anuales
 - No es de aplicación el principio de empresa en funcionamiento, por lo que se deberán adoptar los criterios contables de liquidación

- Si se adopta la decisión de liquidar o cesar la actividad de la sociedad con posterioridad a la fecha de formulación, pero con anterioridad a la aprobación de las cuentas anuales
 - No es de aplicación el principio de empresa en funcionamiento, por lo que se deberán adoptar los criterios contables de liquidación y se deberá proceder a **reformular** las cuentas anuales

Alcance

- Alcance de la Norma
 - Todas las entidades sujetas al PGC, el PGC-PYMES y adaptaciones sectoriales

- Exclusión
 - Las sociedades de duración limitada, salvo que no exista alternativa más realista que liquidar
 - Las sociedades declaradas en concurso de acreedores, salvo que no exista alternativa más realista que liquidar
 - Los supuestos de modificación estructural de las sociedades mercantiles
 - Los casos de disposición o liquidación parcial de un grupo enajenable de elementos

Criterios de valoración

- Valor de liquidación:

“Importe que se podría obtener, en las circunstancias específicas en las que se encuentre la empresa, por su venta u otra forma de disposición minorado en los costes necesarios para llevarla a cabo.”

- Determinación del valor de liquidación:

“En determinados casos, el valor de liquidación será equivalente al valor razonable menos los costes de venta. No obstante, puede ser habitual que el valor de liquidación difiera del valor razonable menos los costes de venta por la propia situación de transacción forzada a la que se enfrenta la empresa.”

Criterios de valoración

- Activos no corrientes
 - Valorados por el menor del valor contable o valor de liquidación
 - Considerar el nuevo horizonte temporal para corregir o dar de baja los activos cuyo importe no se espera recuperar y determinar el valor actual o valor neto realizable
 - El valor en uso no es un criterio de valoración aplicable

- Pasivos
 - Criterios de reconocimiento y valoración generales

- Ingresos y gastos
 - Devengo



Normas de Registro y Valoración

Activos no corrientes mantenidos para la venta

- Calificación y criterios de reconocimiento del deterioro de valor basados en los criterios generales de la norma
- Valoración al menor del valor contable o valor de liquidación
- Evaluación, si la liquidación forzosa implica la enajenación separada o conjunta de un grupo de activos
- Si una UGE o grupo de UGEs no se van a vender como un grupo de activos, se debe dar de baja el fondo de comercio asociado a la misma
- Ajustar las estimaciones de las provisiones por desmantelamiento con cargo, en su caso, al valor del activo



Normas de Registro y Valoración (cont.)

Inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas

- El importe recuperable se determinará tomando como referencia el valor de liquidación de los activos

Activos financieros

- Clasificación y criterios de reconocimiento del deterioro de valor basados en los criterios generales de la norma
- Evaluar la necesidad de reclasificar activos financieros entre las carteras

Pasivos financieros

- Coste amortizado
- Devengo de intereses por el método del tipo de interés efectivo, incluyendo intereses moratorios
- Valorar por el valor de reembolso, aquellos pasivos que como consecuencia de la liquidación mercantil, sean exigibles a la vista



Normas de Registro y Valoración (cont.)

Coberturas

- Interrupción de coberturas, si no se cumplen los criterios
 - ✓ Vencimiento anticipado del instrumento de cobertura o del cubierto
 - ✓ En general, no es altamente probable que se vayan a producir los flujos o transacciones

Instrumentos valorados por su valor razonable

- Considerar las nuevas circunstancias
 - ✓ Exigibles a la vista
 - ✓ Riesgo de crédito propio

Existencias

- Coste, menos deterioros
- Valor neto realizable, debe determinarse considerando el valor de liquidación



Normas de Registro y Valoración (cont.)

Impuestos

- Eliminar activos por impuesto diferido, salvo que la recuperación sea probable
 - ✓ Pasivos por impuestos diferidos con un plazo de reversión idéntico
 - ✓ Resultados de liquidación

Ingresos y gastos

- Aplicar el principio de devengo, sin anticipar los impactos de la liquidación
- El importe neto de la cifra de negocios no incluirá los resultados de la liquidación del activo no corriente

Provisiones

- Criterios generales, evaluando la necesidad de reconocer provisiones adicionales cuando exista una obligación presente
- Considerar el valor temporal del dinero en el descuento de flujos de efectivo



Normas de Registro y Valoración (cont.)

Subvenciones, donaciones y legados

- En caso de exigibilidad, reconocer el pasivo con cargo a los importes pendientes de imputar a resultados y la diferencia como un gasto

Retribuciones a largo plazo al personal

- El pasivo por pensiones, sólo se debe dar de baja cuando tenga lugar la extinción del promotor
- El resultado de una modificación en los compromisos a largo plazo se reconoce de forma simultánea a la obligación que surja con aquellos a raíz de la liquidación de la empresa

Hechos posteriores

- Criterios generales



Normas de Elaboración de Cuentas Anuales

Formulación

- Periodicidad de doce meses para las cuentas anuales, salvo que la liquidación no se prolongase más allá del plazo para su aprobación
- En este caso, o cuando el proceso de liquidación se inicie y concluya en el mismo ejercicio, no es necesario formular cuentas anuales

Información comparativa

- Sin adaptar a los nuevos criterios, lo que implica redactar políticas contables diferentes para cada ejercicio
- Ausencia de comparabilidad en notas de la memoria

Balance y Pérdidas y Ganancias

- Criterios generales, separando corriente y no corriente
- No son aplicables los criterios de las actividades interrumpidas, ni los de clasificación de activos mantenidos para la venta



Normas de Elaboración de Cuentas Anuales (cont.)

ECPN

- Criterios generales

EFE

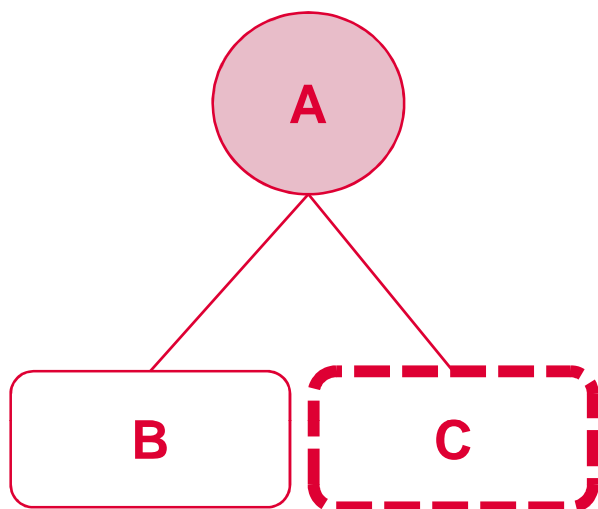
- Criterios generales, presentando los flujos derivados de la liquidación de acuerdo con la clasificación de los flujos de los activos subyacentes

Memoria

- Desgloses generales, salvo aquellos que sean poco significativos, no aplicables en las circunstancias
- Explicación de eventos o condiciones que implican los criterios de liquidación
- Aplicación de resultados, se presentará considerando las reglas aplicables a la liquidación y división del patrimonio social
- Nota específica sobre la marcha de la liquidación de activos en la que se informe de la mejor estimación del valor de liquidación
- Partes vinculadas, considerando la información sobre administradores referida a las personas obligadas a formular las cuentas anuales



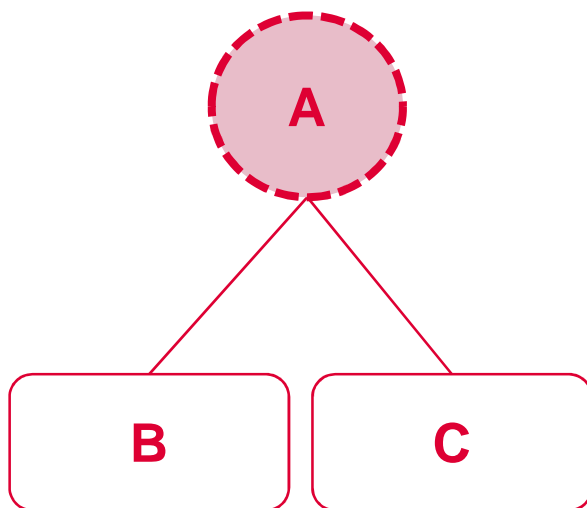
Cuentas Anuales Consolidadas



- C en liquidación
 - Evaluar si A ha perdido el control, control conjunto o influencia significativa.
 - Se presume esta circunstancia, si antes de la fecha de cierre se ha dictado auto judicial de suspensión de las facultades de administración y disposición
 - En caso contrario, aplicar NOFCAC, salvo que el Grupo deba presentar en liquidación



Cuentas Anuales Consolidadas



- A en liquidación
 - Aplicar principios de liquidación, si el Grupo en su conjunto está en proceso de liquidación
 - Aplicar NOFCAC, independientemente de que A, haya presentado en liquidación en las CCAAll, si el grupo en su conjunto sí aplica el principio de empresa en funcionamiento



Nueva aplicación de empresa en funcionamiento

- Aplicar retroactivamente el PGC, con ajustes en resultados o IyGR, al inicio del ejercicio corriente
- Si es impracticable determinar el valor de algún activo o pasivo, se asume como coste atribuido el valor al inicio del ejercicio en que resulte de aplicación la puesta en funcionamiento
- Presentar cifras comparativas, sin adaptar



Agenda

Novedades del Inmovilizado Material e Intangible

Deterioro de valor de activos

Principios de liquidación

Otras normas mercantiles o fiscales



Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

- Límites para presentar balance abreviado

	Antes	Ahora
Activos	2.850.000	4.000.000
Importe neto de la cifra de negocios	5.700.000	8.000.000
Empleados	50	50

Los límites para someter las cuentas anuales a auditoría obligatoria no se han modificado



Impactos contables derivados de la normativa fiscal

Deducibilidad del deterioro de valor de cartera

- Creación de diferencias temporarias deducibles en CCAACC, que sólo serán objeto de reconocimiento en caso de que exista intención de vender en un futuro previsible
- Disminución en flujos de efectivo futuros por pago de impuestos

Deducibilidad de rentas negativas de EP y UTEs extranjeras

- Creación de diferencias temporarias deducibles, por rentas negativas que pueden ser objeto de compensación con rentas positivas, hasta la venta, extinción o cese.
- Creación de diferencias imponibles que pueden ser objeto de tributación por la reducción de la pérdida en la transmisión.
- Disminución en flujos de efectivo futuros por pagos de impuestos

Deducibilidad de pérdidas por venta de participaciones intragrupo

- Creación de diferencias temporarias deducibles, sujetas a criterios de reconocimiento generales



Impactos contables derivados de la normativa fiscal

Extensión de limitaciones a la deducción al 2014 y 2015

- Reevaluación de créditos por pérdidas a compensar y activos por deducciones pendientes de aplicación
- Reducción de flujos de efectivo futuros por pagos de impuesto



Agenda

Normativa mercantil o contable

Consultas



Consultas

Nº	CC	
91	01	Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros
91	02	Sobre el tratamiento contable de la aportación no dineraria de los instrumentos de patrimonio, que otorgan el control sobre una sociedad, cuando la sociedad aportada y la sociedad que recibe la aportación están controladas por la misma persona física
91	03	Sobre el reconocimiento contable de la baja de un inmueble, en la aportación no dineraria a una empresa del grupo
91	04	Sobre el tratamiento contable de una diferencia de conversión, cuando se produce un cambio en la moneda funcional de una entidad
91	05	Sobre la vigencia del criterio incluido en la consulta 2 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) nº 53, de marzo de 2003, a raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre



Consultas

Nº	CC	
91	06	Sobre la determinación del coste de producción por parte de una promotora inmobiliaria.
91	07	Sobre la consolidación de una sociedad adquirida por un grupo con el propósito exclusivo de su posterior enajenación
92	01	Sobre el tratamiento contable de los gastos financieros que superen la cantidad fiscalmente deducible
92	02	Sobre los impactos contables en empresas públicas derivados de la supresión de determinados beneficios retributivos a los empleados de sociedades estatales
92	03	Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de compraventa de participaciones en el que se estipuló el precio, entre otras circunstancias, en función de los resultados de la sociedad objeto de la compraventa.



Consultas

Nº	CC	
92	04	Sobre si determinadas sociedades participadas mayoritariamente por personas físicas vinculadas por una relación de parentesco, constituyen un grupo de sociedades de los previstos en el artículo 42 del Código de Comercio
92	05	Sobre el tratamiento contable de la actualización de balances aprobada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica. En relación con la misma, se pregunta, todo ello referido a una compañía cuyo ejercicio social termina el 31 de diciembre
94	05	Sobre el reflejo contable de los desembolsos incurridos por cursos de formación de los trabajadores de una empresa que disfrutaran de una bonificación en las cotizaciones de la seguridad social.



Consultas

Nº	CC	
94	08	Sobre el tratamiento contable de la regularización tributaria especial aprobada por el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, se aprueban cuantas medidas resultan necesarias para su cumplimiento, así como el modelo 750, de declaración tributaria especial, y se regulan las condiciones generales y el procedimiento para su presentación.
94	01	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.



Consultas sectoriales

Nº	CC	
94	01	Sobre el tratamiento contable del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica regulado en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética y, en particular, si la empresa debe contabilizar este impuesto como "otros gastos de explotación – otros tributos" o como un menor "importe neto de la cifra de negocios".
94	06	Sobre la consideración de patrimonio neto o pasivo financiero de determinadas aportaciones al capital social de una cooperativa.



Consultas sectoriales

Nº	CC	
94	07	Sobre el tratamiento contable que la entidad concedente de una concesión administrativa tiene que dar a las infraestructuras construidas por la empresa concesionaria, cuando la entidad concedente es una empresa pública que aplica el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.



Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros

- Situación de hecho
 - Sociedad A era titular de unos derechos de explotación minera, que suponían un grave impedimento para que B, pudiera explotar rentablemente otros derechos mineros
 - A y B firman un contrato de suministro de piedra caliza en 200n-2, por el que B suministra a A piedra caliza a precios favorables para A durante 60 años para compensar:
 - Reservas de piedra caliza existentes en la cantera al paralizar la explotación de A
 - Actuaciones a realizar por la sociedad A para facilitar la ejecución de la explotación a la sociedad B
 - El Gobierno Regional dicta la caducidad de los derechos de explotación de A en 200n



Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros

- Reconocimiento
 - Contrato de ejecución, sólo cuando surgen derechos u obligaciones para las partes
 - Prevalece el principio de equivalencia económica, por lo que, en general todas las transacciones se deben contabilizar por su valor razonable
 - Reconocer un anticipo a cuenta de existencias por su valor razonable y el correspondiente beneficio por enajenación de inmovilizado, si los acuerdos de compensación ponen de manifiesto la baja de un activo identificable (derechos de explotación), aunque no estén contabilizados en balance
 - Permuta por renuncia de derechos a cambio de existencias futuras: Valor razonable del activo entregado, salvo que el activo recibido se pueda valorar con mayor fiabilidad

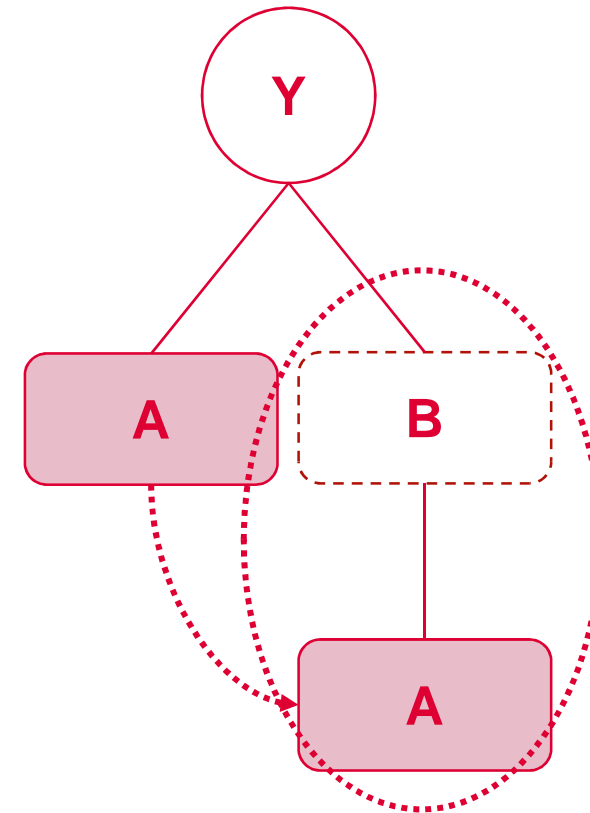


Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros

- Reconocimiento
 - A debe contabilizar las existencias, por su valor razonable con abono al:
 - Importe pagado por debajo de mercado +
 - Anticipo, en su caso, por el acuerdo de compensación de reservas de piedra caliza e
 - Ingresos por prestación de servicios por el compensatorio por actuaciones para facilitar la explotación de B (Servidumbre de paso, información técnica u otros servicios a medida que se producen)
 - ✓ Si los servicios se prestan con anterioridad a la corriente de los bienes, se debe contabilizar el correspondiente anticipo e ingreso a medida que se prestan

Aportaciones no dinerarias de negocios por persona física

- Hechos
 - Persona física Y
 - Y aporta A a B
- Tratamiento contable
 - Transacción entre empresas del grupo por control común
 - B valora la inversión en A por el porcentaje representativo de participación en el patrimonio neto de la sociedad A o de los valores consolidados, si se formularan las CCAACC.





Sobre el reconocimiento contable de la baja de un inmueble,
en la aportación no dineraria a una empresa del grupo

¿ Se trata de una AND de un activo o de un negocio ?

Activo

Negocio

Permuta
Comercial

Permuta
No Comercial

Reconocer
como venta de
existencias si es
actividad
ordinaria

No hay ingresos,
salvo, en su
caso, por la
aplicación del
deterioro de
valor

Aportante: Valores NOFCAC o
Valor contable previo,
reconociendo diferencia en
reservas

Beneficiaria: Valores NOFCAC
o Valor contable del
aportante



Sobre el reconocimiento contable de la baja de un inmueble,
en la aportación no dineraria a una empresa del grupo

- Se debe presumir que un inmueble no constituye un negocio, en la medida en que sólo estuviera expuesto al riesgo y beneficio de precio o valor razonable, salvo clara evidencia de lo contrario.



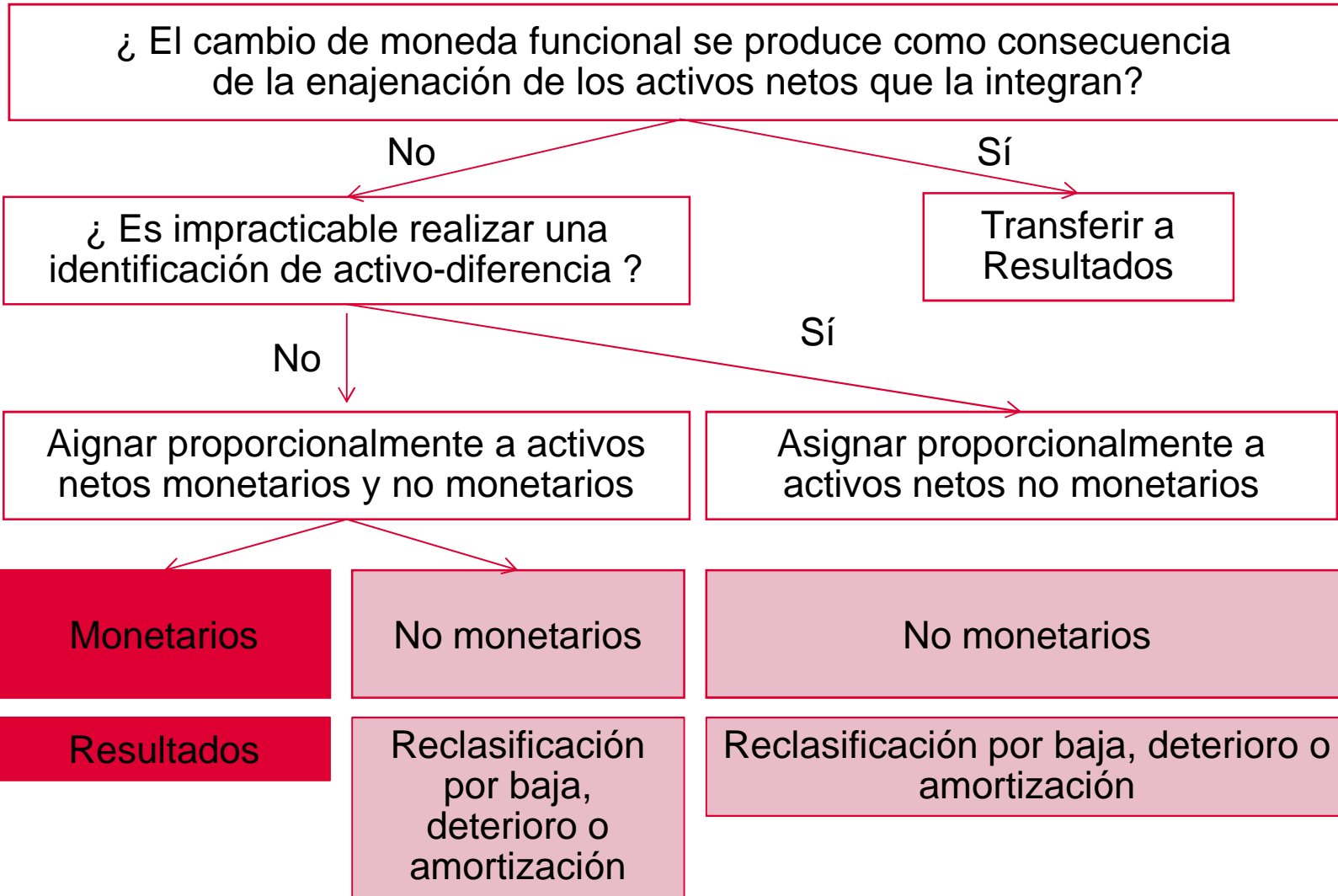
Sobre el tratamiento contable de una diferencia de conversión, cuando se produce un cambio en la moneda funcional de una entidad

- Hechos:
 - A tiene moneda funcional \$ hasta el 31 de diciembre de 200n
 - A cambia la moneda funcional al euro al 1 de enero de 200n+1

- Tratamiento contable
 - Aplicación prospectiva al 1 de enero de 200n+1
 - Diferencias de conversión calculadas de acuerdo con el tipo de cambio de cierre al 31 de diciembre de 200n



Sobre el tratamiento contable de una diferencia de conversión, cuando se produce un cambio en la moneda funcional de una entidad





Contabilización de rappels por compras

- Ingreso cuando exista un derecho contractual, sea probable que se va a recibir y su importe se pueda valorar con fiabilidad
 - Minorando aprovisionamientos
- Imputación a las existencias que traen causa del rappel
- Si no se cumplen las condiciones y el ingreso se reconoce con posterioridad a la compra, habrá que asignar una parte del mismo a las existencias pendientes de vender
- Si el rappel se cobra por anticipado, se debe reconocer como un anticipo a largo o corto plazo con la adecuada denominación



Coste de producción de viviendas

- Situación de hecho
 - Asignación de costes de producción a viviendas vendidas sobre plano
 - 60% de la promoción vendida en 200n-2 y 40% pendiente de vender
 - Existencias no vendidas tienen un VNR inferior a las vendidas

- Reconocimiento
 - Asignación de costes de producción directa e indirecta, aplicando criterios generales
 - Deterioro de valor por VNR

No es posible valorar las existencias de forma proporcional al VNR, ya que el producto es la promoción y las viviendas las unidades producidas (Producción conjunta)



Sobre la consolidación de una sociedad adquirida por un grupo con el propósito exclusivo de su posterior enajenación

- Situación de hecho
 - Adquisición de una sociedad dependiente para su posterior enajenación de forma aislada
 - Precio de adquisición es superior al valor razonable, menos costes de venta
- Reconocimiento en CCAAI
 - Menor del valor razonable, menos costes de venta y precio de adquisición
 - Se debe reconocer una pérdida por deterioro de valor en la fecha de adquisición
- Reconocimiento en CCAACC
 - Si se cumplen los requisitos del art. 14.4 NOFCAC, no se realizará la integración global, sino que la sociedad se valorará por el menor del valor razonable menos costes de venta, y precio de adquisición
 - Se debe reconocer una pérdida por deterioro de valor en la fecha de adquisición



Sobre el tratamiento contable de los gastos financieros que superen la cantidad fiscalmente deducible

- Situación de hecho
 - Impacto contable de la limitación de gastos deducibles en el IS

- Reconocimiento
 - Gastos financieros no deducibles suponen el reconocimiento de una diferencia temporaria deducible, que estará sujeta a los requisitos de compensación



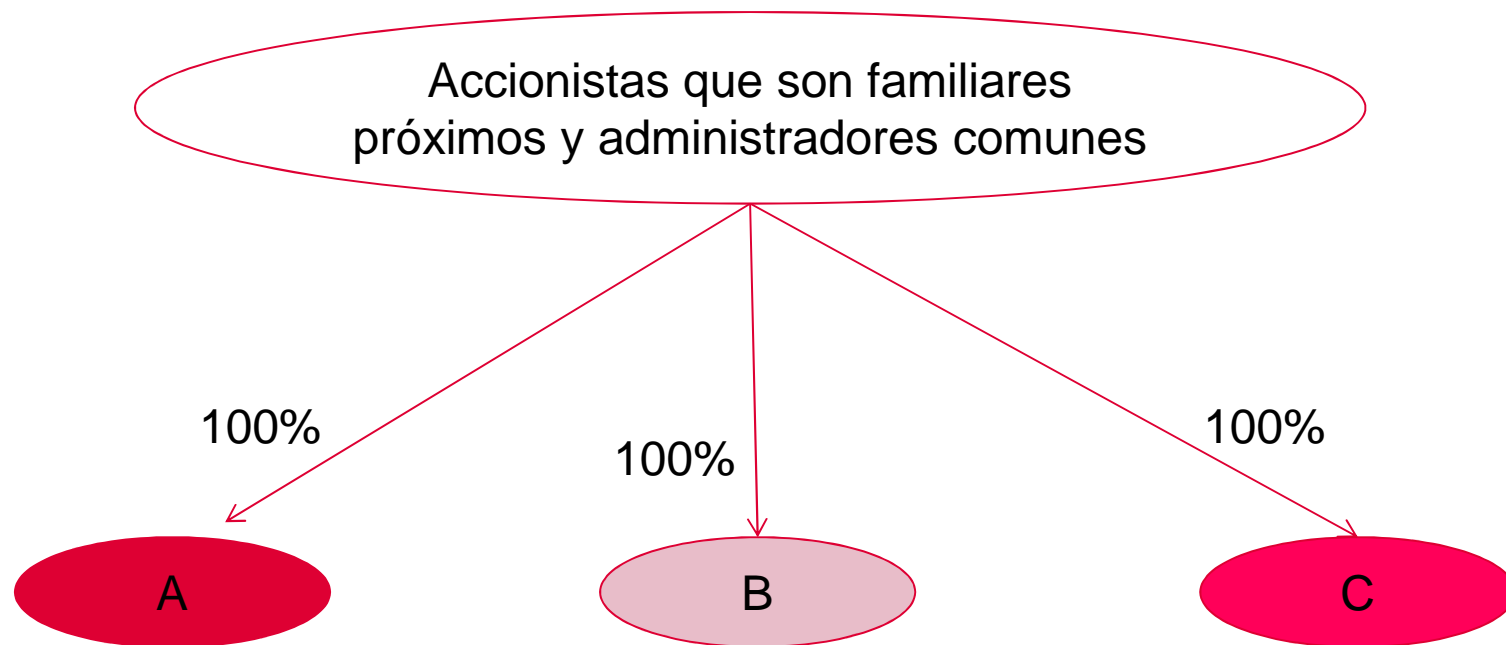
Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de compraventa de participaciones en el que se estipuló el precio, entre otras circunstancias, en función de los resultados de la sociedad objeto de la compraventa de la compraventa

- Situación de hecho
 - Venta de inversión con contraprestación contingente por el vendedor
 - Situación de arbitraje por interpretación de las cláusulas contingentes en 2006
 - Resolución del litigio en 2011, que supone un ingreso adicional e intereses de demora

- Reconocimiento
 - Cuando el ingreso es prácticamente cierto o seguro, es decir a la fecha de resolución del laudo arbitral



Sobre si determinadas sociedades participadas mayoritariamente por personas físicas vinculadas por una relación de parentesco, constituyen un grupo de sociedades de los previstos en el artículo 42 del Código de Comercio



Presunción: Existencia de unidad de decisión
!!! Desgloses !!!

Actualización de balances

- Alcance
 - Voluntaria
 - Inmovilizado Material, Inversiones Inmobiliarias e Intangibles de contratos de concesión
 - Aplicación a inmuebles (terreno y vuelo) de forma discreta
- Valoración
 - Coeficientes de actualización aplicados sobre valores de coste histórico y amortizaciones fiscales, sin considerar la actualización de 1996
 - A la diferencia entre el importe revalorizado y el coste histórico, se le aplica un coeficiente corrector (según periodo de tenencia del activo o 5 años, si es menor, a opción del sujeto pasivo)
 - El importe revalorizado es la diferencia corregida, menos el valor neto contable del importe revalorizado de 1996
 - La actualización se ajusta del valor de coste

Actualización de balances (cont.)

- Reserva de revalorización
 - Importe actualizado, neto del gravamen único del 5%
 - Indisponible hasta que sea comprobada y aceptada por la AAPP o al final de 3 años desde la fecha de presentación de la declaración del IS
 - Posteriormente se puede destinar a compensar pérdidas o ampliar capital o a los 10 años a reservas de libre disposición
 - Distribuible sólo cuando cada elemento esté totalmente amortizado o haya sido enajenado o dispuesto por otra vía

- Principio Contable
 - Compatible con el principio de uniformidad, por lo que no existe un cambio del principio de coste histórico, sin perjuicio de considerar los impactos en la comparabilidad



Actualización de balances (cont.)

- Reconocimiento
 - Balance formulado ad-hoc por el Consejo en 2013, sobre los saldos al 31 de diciembre de 2012, y que debe ser aprobado durante el plazo establecido para las cuentas anuales
 - Efectos retroactivos al 1 de enero de 2013, con amortización contable desde dicha fecha y amortización fiscal desde el 2015
 - El cambio de la base fiscal se produce con efectos 1 de enero de 2013
 - El gravamen único se devenga por la aprobación de la Junta General del balance

Actualización de balances (cont.)

- Desgloses
 - Desglose en la nota de hechos posteriores del 2012 de la situación en curso de la actualización

 - Desgloses en CCAA del 2013 y posteriores
 - Comparabilidad de información
 - Principios contables afectados por modificación de valores
 - Importe de la revalorización realizada en cada epígrafe e impacto en amortizaciones del periodo y futuras
 - Desgloses sobre la reserva de revalorización



Actualización de balances (cont.)

■ NOFCAC

- Se puede realizar de forma selectiva por diferentes sociedades del grupo, sin necesidad de realizar la homogeneización valorativa, sin perjuicio de informar de la parte del saldo de reservas en sociedades consolidadas y socios externos correspondiente a la reserva
- Por la aplicación de la NRV 19^a, se pueden producir ajustes en impuestos diferidos y resultados
 - Si saldo actualizado en CCAAI $<$ Valor NRV 19^a = Eliminar la actualización de balances, aplicar diferidos por la parte eliminada y reclasificar el gravamen a resultados como impuesto sobre beneficios
 - Si saldo actualizado en CCAAI $>$ Valor NRV 19^a = Eliminar la actualización de balances por el valor de la NRV 19^a, aplicar diferidos y reclasificar el gravamen por la parte eliminada a resultados como impuesto sobre beneficios



Sobre el reflejo contable de los desembolsos incurridos por cursos de formación de los trabajadores de una empresa que disfrutan de una bonificación en las cotizaciones de la seguridad social.

- Las bonificaciones que las empresas reciban de la Seguridad Social por cualquier gasto de personal incurrido, se debe contabilizar de acuerdo con la norma de subvenciones, donaciones y legados
- No obstante, atendiendo al principio de importancia relativa, el gasto de Seguridad Social a cargo de la empresa, se podría reconocer neto de la bonificación recibida



Sobre el tratamiento contable de la regularización tributaria especial aprobada por el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo

- El impacto que se pueda derivar de la regularización de la deuda tributaria por transacciones no reconocidas en activos y pasivos, se debe reconocer como una corrección de error
- El pago de la deuda tributaria, se debe reconocer como un gasto por impuesto corriente en el ejercicio de la liquidación



Sobre los impactos contables en empresas públicas derivados de la supresión de determinados beneficios retributivos a los empleados de sociedades estatales

- Situación de hecho
 - Supresión de la paga extraordinaria y otros beneficios sociales que se dedicarán en ejercicios futuros a realizar aportaciones a planes de pensiones o contratos de seguro colectivo, en la medida en que
 - *Lo permita el cumplimiento de los objetivos previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y*
 - *Así se prevea en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado.*
 - Eliminación de aportaciones a planes de pensiones o contratos de seguro por contingencias de jubilación en 2012



Sobre los impactos contables en empresas públicas derivados de la supresión de determinados beneficios retributivos a los empleados de sociedades estatales

- Reconocimiento
 - Supresión de la paga extraordinaria y otros beneficios sociales
 - No se cumplen los criterios para reconocer una provisión, debido a que no se ha incluido en ninguna disposición legal a la fecha de cierre
 - Eliminación de aportaciones a planes de pensiones o contratos de seguro por contingencias de jubilación en 2012
 - Si implica una reducción de las aportaciones o prestaciones de jubilación
 - ✓ Aportación definida: No hay pasivo en 2012
 - ✓ Prestación definida: Reducción de las prestaciones con abono a resultados
 - Si implica el diferimiento de las aportaciones o prestaciones de jubilación
 - ✓ Aplicar criterios de ejercicios anteriores, considerando el impacto financiero del diferimiento



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 la revisión de sus cuentas

- Las comunidades de propietarios no tienen personalidad jurídica, por lo que, en la medida en que se dediquen a sus actividades propias, no tienen obligación de llevar contabilidad, ni aplicar el PGC, ni formular cuentas anuales
- 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.
- Si realizan actividades con ánimo de lucro, serán los propietarios, los que deberán rendir las cuentas y registrar su parte proporcional en dichas actividades



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 la revisión de sus cuentas

- La revisión de las cuentas anuales de una comunidad por un auditor, no es un trabajo sujeto a Ley, debido a que no existe un marco normativo de información financiera y por lo tanto no cabe identificarse como informe de auditoría



Sobre el tratamiento contable del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica regulado en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética

- El impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo de carácter directo y naturaleza real que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica y cuyos contribuyentes son las personas que realizan la producción e incorporación al sistema eléctrico de la citada energía
- Se debe presentar como Otros Tributos y no debe reducir el importe neto de la cifra de negocios



Clasificación del capital social en cooperativas

- Clasificación como fondos propios:
 - Si el reembolso en caso de baja puede ser rehusado incondicionalmente por el Consejo Rector o Asamblea General
 - No obligue a la sociedad cooperativa a pagar una remuneración obligatoria al socio o partícipe y
 - El retorno sea discrecional
 - El derecho del socio al retorno cooperativo y el derecho a la remuneración al capital social, siempre que tengan naturaleza discrecional



Clasificación del capital social en cooperativas (cont.)

- Clasificación como fondos propios, a pesar de que los estatutos sociales prevean:
 - Que las aportaciones obligatorias iniciales de las nuevas personas socias deban efectuarse mediante la adquisición de las aportaciones cuyo reembolso hubiese sido rehusado por la cooperativa.
 - Limitaciones sobre la distribución del resultado en tanto en cuanto existan aportaciones cuyo reembolso ha sido rehusado.
 - Que cuando en un ejercicio el importe de la devolución de las aportaciones supere un determinado porcentaje del capital social, los nuevos reembolsos estarán condicionados al acuerdo favorable del Consejo Rector o Asamblea General.
 - Fondos Propios: Importe del capital social que supere el citado porcentaje, siempre que se vincule a **una cifra del capital social o al capital social máximo** que haya tenido la cooperativa a los largo de su historia



Sobre el tratamiento contable que la entidad concedente de una concesión administrativa tiene que dar a las infraestructuras construidas por la empresa concesionaria, cuando la entidad concedente es una empresa pública que aplica el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

- Tratamiento contable **simétrico** a la empresa concesionaria, en la medida en que deba aplicar la Orden de empresas concesionarias
- Modelo de **activo financiero**: Reconocer la infraestructura por su valor razonable con abono a un pasivo financiero
- Modelo de **activo intangible**: Reconocer la infraestructura por su valor razonable con abono a Anticipos recibidos por ventas o prestaciones de servicios a largo plazo, que se imputará a ingresos a medida que el concesionario reconozca el correspondiente ingreso durante el periodo establecido en el acuerdo de concesión
- Modelo **mixto**: Aplicar los criterios anteriores, en términos de proporción



Audidores

Gracias