

Actualización Contable

Noviembre 2011 a Octubre 2012

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, 29 de octubre de 2012



Agenda

General

Instrumentos financieros

Proyectos en curso



General

Normativa mercantil o contable

Consultas



Normativa mercantil, contable ó fiscal

Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante

Real Decreto-ley 2/2012, de 3 de febrero, de saneamiento del sector financiero

Recomendaciones de la CNMV relativas al contenido de las declaraciones intermedias de gestión

Real Decreto-ley 9/2012, de 16 de marzo, de simplificación de las obligaciones de información y documentación de fusiones y escisiones de sociedades de capital.



Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre,
por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Puertos
del Estado y de la Marina Mercante

- Exigencia de separación contable de cada uno de los servicios que presten los titulares de licencias de prestación de servicios portuarios en una Autoridad Portuaria, entre dichos servicios y sus otras actividades
- Informar en las cuentas anuales, por separado, de cada uno de los servicios portuarios que presten
- Auditoría obligatoria de las cuentas anuales de los titulares de servicios portuarios cuando presten varios servicios portuarios o presten un servicio portuario realizando al mismo tiempo otro tipo de actividad y presentación a la autoridad portuaria a los 15 días de la aprobación de las cuentas anuales



Real Decreto-ley 2/2012, de 3 de febrero, de saneamiento del sector financiero

- La disposición adicional quinta de la Ley de Reforma del Sistema Financiero ha ampliado por un año más, hasta el 3 de febrero de 2013, el régimen de cómputo de pérdidas en los supuestos de reducción de capital y disolución de sociedades.



Recomendaciones de la CNMV sobre el informe intermedio de gestión

- Las magnitudes financieras y los comentarios sobre la evolución de los negocios deberían referirse a los datos consolidados, salvo que las entidades sólo formulen estados financieros individuales.
- Las magnitudes contables que se incluyan en la información trimestral deberían ser elaboradas, en el ámbito consolidado, de conformidad con las NIIF y, en el plano individual, de acuerdo con el PGC y el resto de la normativa aplicable.
- Se deben incluir al menos las siguientes magnitudes seleccionadas:
 - Importe neto de la cifra de negocios
 - Resultado bruto o neto de explotación
 - Resultado antes y después de impuestos, distinguiendo entre externos y dominante
 - Otros componentes del resultado global y resultado global total,
 - Estado resumido de situación financiera.
 - Tasas de morosidad y solvencia (entidades de crédito), otros indicadores relevantes de la actividad y las operaciones significativas, incluyendo los principales pasivos contingentes.



Recomendaciones de la CNMV sobre el informe intermedio de gestión

- Se recomienda incluir las explicaciones que sean necesarias para una adecuada comprensión de la evolución de las magnitudes financieras relevantes, así como que se tengan en cuenta las siguientes indicaciones:
 - Definir las medidas pro-forma que se incluyan en la información trimestral, indicando el método de cálculo empleado y una explicación o conciliación con las cifras contables
 - Acompañar los datos cuantitativos de un periodo con información comparativa del periodo anterior. En el caso de magnitudes relacionadas con el estado de situación financiera resumido se recomienda incluir, como cifras comparativas, las del cierre del ejercicio anterior, mientras que para el resto de estados financieros resumidos se recomienda incluir las cifras del mismo periodo del ejercicio anterior.



Real Decreto-ley 9/2012, de 16 de marzo, de simplificación de las obligaciones de información y documentación de fusiones y escisiones de sociedades de capital.

- Desarrollo y regulación de la creación de la página web corporativa, que tiene carácter obligatorio para las sociedades cotizadas
- Simplificación del proceso de comunicación entre socio y sociedad por vía electrónica
- Simplificación del proceso de anuncio de fusiones y escisiones a través de la página web
- Posibilidad de utilizar el informe financiero semestral como balance de fusión en caso de sociedades cotizadas



Normativa fiscal

Real Decreto-ley 12/2012 (RDL 12/2012), de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, ha introducido diversas medidas tributarias que afectan al impuesto sociedades



Agenda

Normativa mercantil o contable

Consultas



Consultas

Nº	CC	
88	02	Sobre el tratamiento contable del coste de una posible reestructuración de personal tras la adquisición de un negocio.
88	03	Sobre la información del personal de la empresa a incluir en la memoria de las cuentas anuales individuales.
89	01	Sobre el tratamiento contable de una escisión
89	05	Sobre el tratamiento contable del impuesto diferido surgido por una operación de compraventa de un inmovilizado entre empresas del grupo, que tributan en régimen de consolidación fiscal.
90	03	Sobre el tratamiento contable de los resultados eliminados por la venta de activos entre filiales, al producirse en un ejercicio posterior la venta de la sociedad que adquirió dichos activos.



Consultas

Nº	CC	
90	06	Sobre las implicaciones contables de la adquisición del control de una sociedad por etapas. En particular, se preguntan las siguientes cuestiones: 1. Obligación de consolidar cuando la toma de control, por si sola, origina que se superen los límites de dispensa por razón de tamaño. 2. Valor de la inversión en la sociedad dependiente, en las cuentas anuales individuales de la sociedad dominante.



Provisión por reestructuración en combinaciones de negocios

- Situación de hecho
 - Adquisición de un negocio que posee activos y pasivos, incluyendo cualquier deuda que se pueda manifestar en un futuro por causa de una reestructuración de personal
 - El importe de los pasivos actuales y potenciales, excede del valor razonable de los activos
 - No hay contraprestación por el adquirente

- Contabilización de la provisión por reestructuración
 - Sólo si a la fecha de adquisición, se cumplen los criterios para reconocer un pasivo
 - Plan formal detallado y
 - Se ha suscitado una expectativa válida frente a terceros anunciando públicamente los detalles del plan



Provisión por reestructuración en combinaciones de negocios

- Contabilización de la provisión por reestructuración
 - Entrega de un activo específicamente identificado para una reestructuración
 - Reconocer como una transacción separada de la combinación de negocios
 - Bad-Will
 - El exceso se reconoce en resultados, salvo en el importe que pueda identificarse como la contraprestación recibida por el adquirente como una transacción separada por haber recibido un negocio deficitario
 - El exceso antes de calificarse como ingreso, deberá entenderse que forma parte de la valoración de los activos y por tanto debe reducir el valor de los activos reconocidos por su valor razonable, hasta el límite de la contraprestación satisfecha, salvo que se trate de una venta urgente o liquidación forzosa (NRV 19ª 2.5.)



Sobre la información del personal de la empresa a incluir en la memoria de las cuentas anuales individuales.

- Desgloses del personal discapacitado en CCAACC
 - No es aplicable en CCAAI, sin perjuicio de tener que incluirse en las hojas de datos generales de identificación de los modelos de cuentas anuales individuales

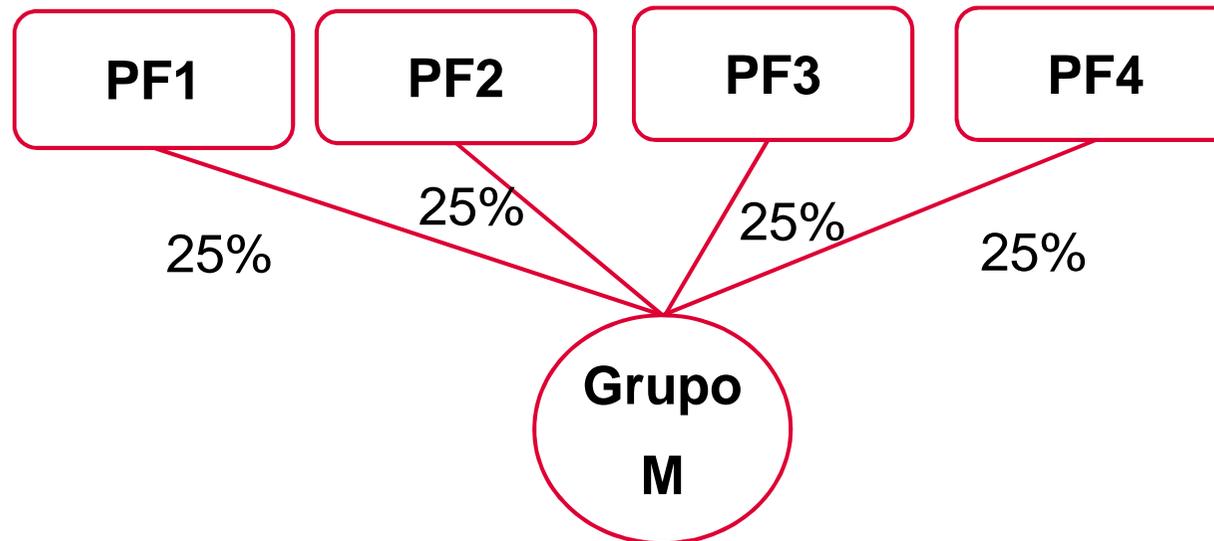


Sobre el tratamiento contable de una escisión

- Si se constituye una nueva empresa por fusión, escisión o aportación no dineraria, se identificará como adquirente a una de las empresas o negocios que participan en la combinación y que existían con anterioridad a ésta

La nueva empresa se puede calificar como adquirente, si adquiere el control efectivo de las entidades que participan en la operación, esto es, que lejos de constituir una mera simulación, en la nueva entidad radique el control del grupo, habiéndolo perdido los antiguos socios o propietarios de las citadas entidades.

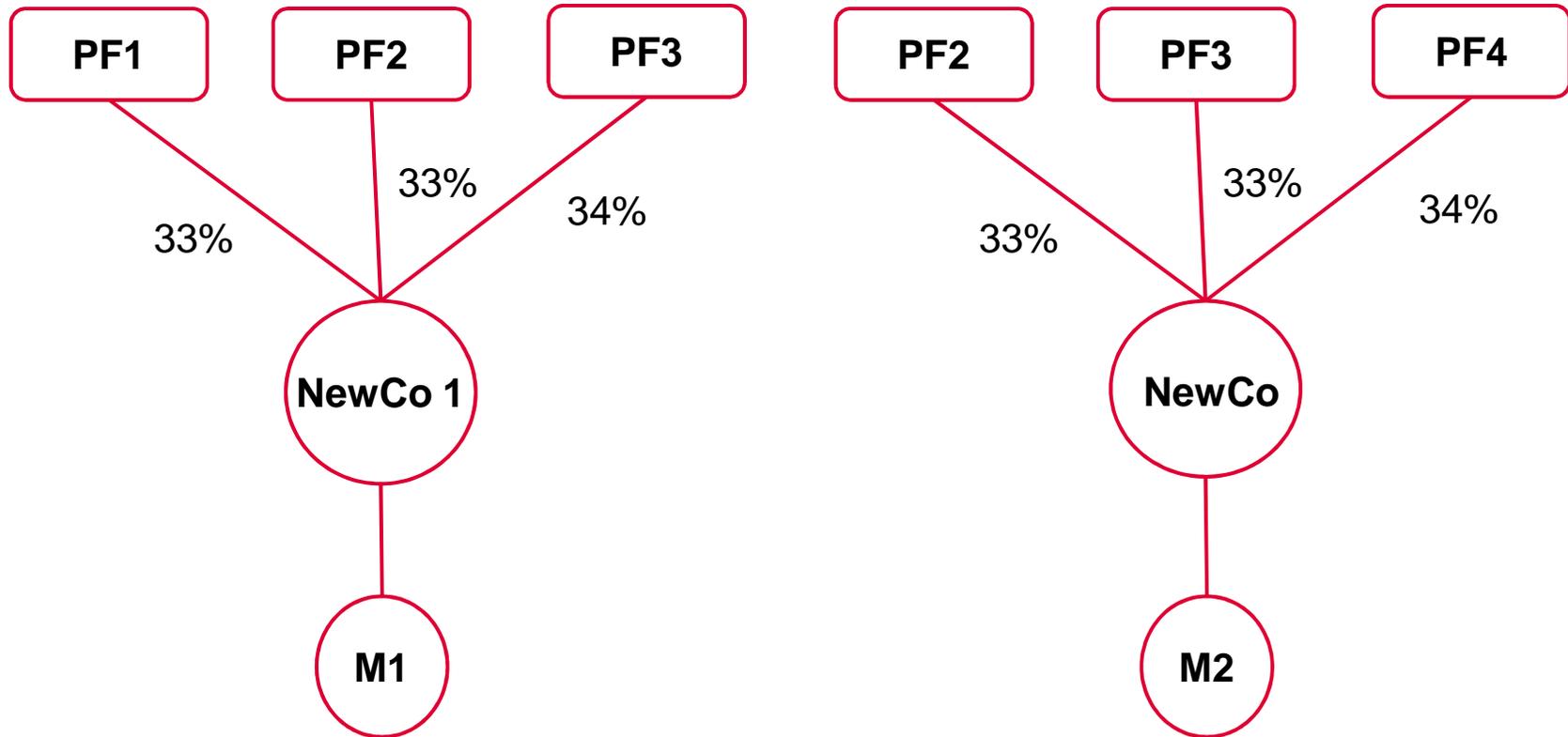
Sobre el tratamiento contable de una escisión (cont.)



- Hechos
 - Personas físicas vinculadas tienen una participación en el Grupo M
 - Las personas vinculadas no forman unidad de decisión
 - Grupo M escinde dos negocios M1 y M2, creando NewCos, en la que participan las PF, en porcentajes diferentes



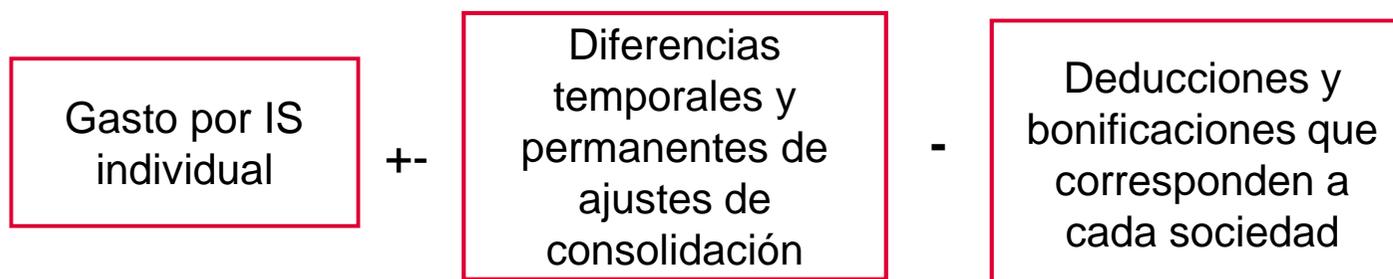
Sobre el tratamiento contable de una escisión (cont.)



NewCo son adquirentes, en la medida en que se ha producido un cambio del control efectivo de los negocios escindidos

Régimen de consolidación fiscal

- Gasto por IS en CCAAI de sociedades que tributan en régimen de consolidación fiscal



- Situación de hecho
 - Sociedad dependiente B vende a Sociedad dominante A un inmovilizado con beneficios
 - Coste en B: 1.000 y Precio de Venta: 1.500
- Cuestión
 - ¿ Dónde se genera la diferencia temporaria ?



Régimen de consolidación fiscal (cont.)

- CCAAI
 - A
 - Valor contable : 1.500
 - Valor fiscal : 1.000 por la eliminación del resultado fiscal
 - Diferencia temporaria imponible: 500
 - B
 - Valor contable: 0
 - Valor fiscal: (500) por el diferimiento fiscal de la plusvalía
 - Diferencia temporal: 500
 - El gasto por IS y el pasivo por impuesto diferido, se debe reconocer en B aplicando el tipo impositivo de B
 - El diferido revierte por amortización, deterioro o venta del activo
- CCAACC
 - Valor contable: 1.000
 - Valor fiscal: 1.000
 - Diferencia temporaria: 0



Régimen de consolidación fiscal (cont.)

- Surgen créditos y débitos recíprocos entre sociedades del grupo, por la compensación de bases imponibles negativas y por el impuesto a pagar
- El impuesto a pagar o a devolver sólo se reconoce por la sociedad dominante del grupo fiscal



Presentación de eliminaciones intragrupo en la venta de sociedades en cuentas anuales consolidadas

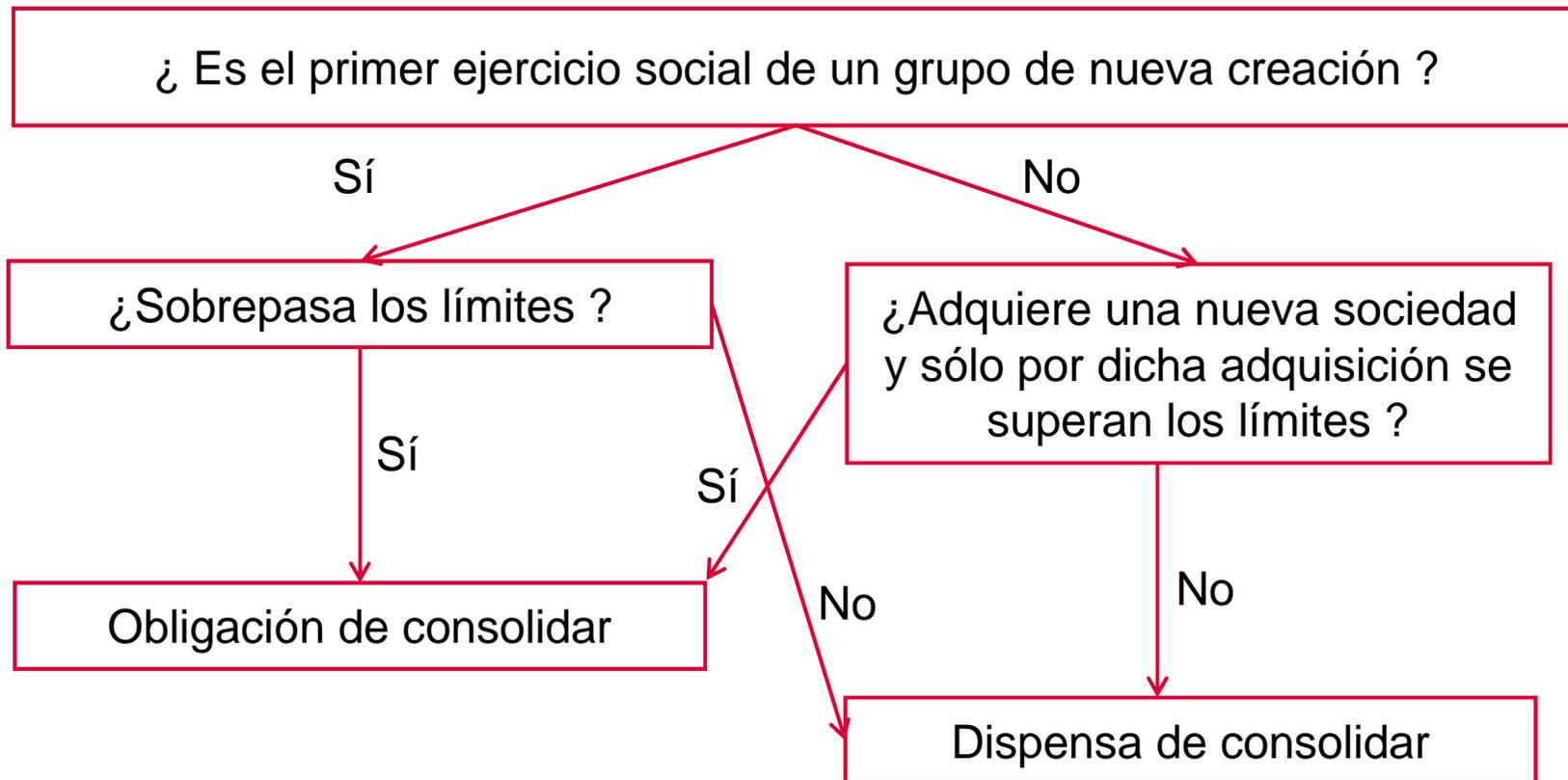
Caso descrito: la sociedad A vende a la sociedad B un activo, siendo ambas filiales de C. La plusvalía en la venta se elimina en las cuentas anuales consolidadas de C. Posteriormente, la sociedad B se vende a terceros.

Se considera que, a efectos de cuentas anuales consolidadas de C, toda plusvalía que se genera lo es como resultado de la venta de la filial.

Si la actividad enajenada calificara como interrumpida, el resultado de la operación intragrupo realizado con motivo de la venta de la filial formará parte del resultado por actividades interrumpidas.



Obligación de consolidar cuando la toma de control, por si sola, origina que se superen los límites de dispensa por razón de tamaño





Agenda

Normativa mercantil o contable

Consultas



Agenda

General

Instrumentos financieros

Proyectos en curso



Consultas

Nº	CC	
88	01	Sobre el tratamiento contable, desde la perspectiva del inversor, de los derechos recibidos en pago de un dividendo que pueden hacerse efectivos mediante las siguientes modalidades: 1) Adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, 2) Enajenando los derechos en el mercado secundario, o 3) Vendiéndoos a la sociedad emisora, que abona el importe de la venta con la correspondiente retención fiscal.
89	03	Sobre el tratamiento contable del derecho de separación del socio regulado en el artículo 348.bis del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC)
89	04	Sobre los criterios a aplicar en la condonación o capitalización de préstamos
90	01	Sobre el reconocimiento y valoración de un crédito con garantía hipotecaria cuyo deudor y garante se encuentran declarados en concurso de acreedores.



Entrega de derechos de suscripción preferente con opciones de liquidación

- Dividendo en forma derechos de suscripción preferente que se pueden liquidar a opción del inversor mediante la:
 - Suscripción de acciones liberadas
 - Enajenación en mercado de los derechos o
 - Vendiéndolos a la sociedad emisora por un importe fijo, generalmente menor que el precio de mercado en el momento de la emisión

- El impacto de la transacción se debe reconocer cuando se produzca la liquidación

Entrega de derechos de suscripción preferente con opciones de liquidación

- Acciones liberadas:
 - Las acciones liberadas se reconocen por el coste de los derechos preferentes de suscripción segregados de las acciones antiguas
 - Acciones valoradas a valor razonable
 - Reconocimiento de cambios de valor según la clasificación de la cartera

- Enajenación en mercado
 - Baja de derecho de suscripción preferente y reconocimiento, en su caso, del correspondiente ingreso

- Enajenación a la empresa
 - Ingreso por dividendos separado y reconocimiento de la variación del valor de las acciones en resultados o en patrimonio neto



Sobre el tratamiento contable del derecho de separación del socio regulado en el artículo 348.bis del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC)

- *A partir del quinto ejercicio a contar desde la inscripción en el Registro Mercantil de la sociedad, el socio que hubiera votado a favor de la distribución de los beneficios sociales tendrá derecho de separación en el caso de que la junta general no acordara la distribución como dividendo de, al menos, un tercio de los beneficios propios de la explotación del objeto social obtenidos durante el ejercicio anterior, que sean legalmente repartibles. El plazo para el ejercicio del derecho de separación será de un mes a contar desde la fecha en que se hubiera celebrado la junta general ordinaria de socios. Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación a las sociedades cotizadas.*

Entrada en vigor: 31 de diciembre de 2014



Sobre el tratamiento contable del derecho de separación del socio regulado en el artículo 348.bis del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC)

- Contabilización
 - Obligación legal y no contractual
 - Pasivo por dividendos: Aprobación por Junta General
 - Pasivo por rescate de acciones: Solicitud del socio
 - Memoria:
 - Desglose de los compromisos derivados de la Ley y
 - Sobre los dividendos distribuidos en los últimos cinco ejercicios, o si no se hubiesen repartido, el número de socios que hubieran votado en contra de la propuesta de aplicación



Sobre los criterios a aplicar en la condonación o capitalización de préstamos

- Alcance
 - Transacciones sujetas a la NRV 9ª, NRV 21ª y préstamos participativos

- Prestatario
 - Reconocimiento del aumento de fondos propios por el valor razonable de la efectiva aportación, neta de los costes de transacción
 - Diferencia con el coste amortizado del pasivo: Resultados financieros por baja de pasivos financieros

- Prestamista
 - Reconocimiento del aumento de la participación por el valor razonable de la efectiva aportación
 - Diferencia con el coste amortizado del activo: Resultados financieros por baja de activos financieros



Sobre los criterios a aplicar en la condonación o capitalización de préstamos (cont.)

- Valor razonable
 - Valor de los instrumentos de patrimonio emitidos o
 - Valor del activo/pasivo financiero
 - Tipo de interés incremental del prestatario, considerando deterioro crediticio



Sobre el reconocimiento y valoración de un crédito con garantía hipotecaria cuyo deudor y garante se encuentran declarados en concurso de acreedores

- Situación de hecho
 - Préstamo con garantía hipotecaria
 - Impago del deudor que implica vencimiento anticipado del préstamo y requerimiento de pago, previo a la ejecución
 - Declaración posterior de concurso de acreedores por el deudor

- Valoración del préstamo
 - Principios generales: Coste amortizado, menos correcciones valorativas por deterioro
 - Los flujos estimados deben considerar los flujos contractuales, incluyendo intereses moratorios, independientemente de la declaración de concurso
 - El cálculo del deterioro de valor debe considerar los flujos que resultarían de la adjudicación de la garantía, menos los costes de ejecución y venta



Sobre el reconocimiento y valoración de un crédito con garantía hipotecaria cuyo deudor y garante se encuentran declarados en concurso de acreedores (cont.)

- Valoración del préstamo:
 - Hasta la fecha de adjudicación, se deben reconocer ingresos financieros mediante el método de coste amortizado, incluyendo intereses moratorios, en base a los flujos de efectivo estimados
 - Las variaciones en flujos de efectivo estimados, afectan al valor contable de la cuenta a cobrar, aumentando o disminuyendo el deterioro de valor
 - Límite de la reversión: Coste amortizado original
 - El activo adjudicado se debe clasificar atendiendo a la naturaleza e intenciones de la dirección



Agenda

General

Sectorial

Instrumentos financieros

Proyectos en curso



Proyectos en curso

PCGAE

Publicación del PGC y PGC-PYMES para entidades sin fines lucrativos

Resolución del ICAC sobre normas del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias

Propuesta no de ley para permitir la excepción de consolidar subgrupos de dominantes radicadas fuera de la UE



Auditores

Gracias