

GTA VILLAMAGNA

ABOGADOS

ALERTA CONTABLE

Nº 2

2020



CONTENIDOS

I. CONTESTACIONES A CONSULTAS PUBLICADAS POR EL ICAC EN SU BOICAC N° 121/2020

Consulta 1. Sobre la aplicación del criterio del coste amortizado y la clasificación entre corriente y no corriente de un préstamo obtenido de una entidad financiera.....3

Consulta 2. Sobre la posibilidad de capitalización de gastos financieros por parte de una sociedad que gestiona rentas vitalicias.....4

Consulta 3. Sobre si deben realizarse ajustes al cierre del ejercicio por las consecuencias derivadas del estado de alarma para la gestión del COVID-19 y la posible no aplicación del principio de empresa en funcionamiento. NRV 23ª4

Consulta 4. Sobre el tratamiento contable del reparto de un dividendo entre empresas del grupo después de sucesivos canjes de valores.....5

I. CONTESTACIONES A CONSULTAS PUBLICADAS POR EL ICAC EN SU BOICAC N° 121/2020

Consulta 1. Sobre la aplicación del criterio del coste amortizado y la clasificación entre corriente y no corriente de un préstamo obtenido de una entidad financiera.

Se analiza el tratamiento de un préstamo concedido por una entidad bancaria el 20 de octubre de 20X0 por importe de 100.000 euros con devolución en 7 años, carencia de capital los 3 primeros años y 4 cuotas anuales constantes, a un tipo de interés fijo más una comisión de apertura y, en particular, la parte que se considera pasivo corriente y cual pasivo no corriente a 31 de diciembre de 20X0, de acuerdo con lo previsto en el PGC.

El ICAC concluye, de acuerdo con la definición del criterio del coste amortizado prevista en el Marco conceptual del PGC y de la definición del tipo de interés efectivo, que el pasivo no corriente a 31 de diciembre de 20X0 representa la deuda que vence en un plazo superior a 1 año y que comprende el importe recibido menos los costes de transacción y añadidos los intereses implícitos devengados. Por su parte, el pasivo corriente estará constituido por los intereses explícitos devengados y no vencidos.

Ello sobre la base de considerar que a pesar de que el tipo de interés efectivo incluye tanto los intereses explícitos como los implícitos, contablemente se registran de forma diferente.

De este modo, los intereses explícitos se registran en la cuenta 527. *“Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito”* y los intereses implícitos se recogen en la cuenta que representa la deuda, en este caso la cuenta 170. *“Deudas a largo plazo con entidades de crédito”* como implícitos, las cuentas de asignación de los mismos difieren, realizándose la imputación de los primeros en la cuenta 527 y los segundos en la cuenta 170.

En definitiva, el importe del coste amortizado del préstamo se registra contablemente en la cuenta 170. Sin embargo, el valor en libros del pasivo debe incluir dicho coste amortizado más el interés explícito devengado y no vencido, que se registra contablemente en la cuenta 527.

Adicionalmente, se indica que en el cuadro incluido en el apartado 9.2.1.a.2) de la memoria, en la categoría *“Débitos y partidas a pagar”* y en la clase *“Deudas con entidades de crédito”*, se mostrará como deuda a largo plazo el importe inicial menos los gastos de transacción más los intereses implícitos devengados y no vencidos y como deuda a corto plazo los intereses explícitos devengados y no vencidos.

Y en el apartado 9.2.1.d) *“Clasificación por vencimientos”*, se deberá informar de los importes que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento. Por lo tanto, en principio, la empresa deberá incluir el importe de la anualidad (intereses y principal) que venza en ese periodo.

Consulta 2. Sobre la posibilidad de capitalización de gastos financieros por parte de una sociedad que gestiona rentas vitalicias.

Se plantea si una sociedad que adquiere la nuda propiedad de inmuebles pagando a los antiguos propietarios (que retienen el usufructo) una cuota mensual vitalicia, compuesta de principal e intereses puede capitalizar los intereses que paga tanto a los usufructuarios como a una entidad financiera de la que recibe financiación, ya que la sociedad está en los primeros años de su actividad y podría entrar en causa de disolución, al no tener ingresos.

El ICAC concluye que los referidos gastos financieros no pueden contabilizarse como mayor valor del activo adquirido, en la medida en que la sociedad no adquiere la propiedad plena del inmueble sino un derecho real limitado, que cumple una función económica consistente en la mera tenencia del activo.

Ello impide identificar un periodo de transformación o construcción superior a un año que pudiera habilitar para reconocer los gastos financieros devengados como mayor valor del citado derecho.

Consulta 3. Sobre si deben realizarse ajustes al cierre del ejercicio por las consecuencias derivadas del estado de alarma para la gestión del COVID-19 y la posible no aplicación del principio de empresa en funcionamiento. NRV 23ª

Se analiza si deberían realizarse ajustes al cierre del ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2019 considerando la modificación del plazo legal de formulación de cuentas previsto en el apartado 3 del artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, en los siguientes supuestos:

a) Impagos y retrasos en los cobros de clientes y deudores que se van a producir en los próximos meses sobre partidas a cobrar existentes al cierre del ejercicio 2019, como consecuencia de su incapacidad para atender a sus compromisos por los efectos del coronavirus.

El ICAC concluye que en este caso nos encontramos ante un hecho posterior de los recogidos en el segundo párrafo de la NRV 23ª, que no supone un ajuste de las cuentas anuales. Todo ello, sin perjuicio de que deba hacerse mención de tal situación de crisis en la Memoria, dentro del apartado "Hechos posteriores al cierre del ejercicio". No obstante, el análisis de las implicaciones que estas circunstancias tienen en la sociedad es una cuestión que corresponde valorar a los administradores de la sociedad y, en su caso, a sus auditores.

Ello sobre la base de que las circunstancias que se han producido a partir del mes de marzo no parece que muestren hechos que ya existían a cierre del ejercicio 2019 dado que, si bien la existencia del virus ya se conocía en ese momento, no así las consecuencias económicas de su expansión en España.

b) La posible no aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

El ICAC considera que la mención que se establece en la NRV 23ª sobre cese de la actividad, hay que entenderla en términos definitivos, y no como una suspensión temporal de la actividad. Por tanto, salvo que los administradores decidiesen la liquidación de la empresa, o los efectos del deterioro en la situación financiera de la entidad no permitan otra alternativa más realista que liquidar la empresa, debería continuar aplicándose el principio de empresa en funcionamiento para la formulación de las cuentas del ejercicio cerrado a 31 de diciembre de 2019.

Ello sobre la base del principio de empresa en funcionamiento definido en el Marco conceptual y de la Resolución del ICAC de 18 de octubre de 2013, sobre el marco de información financiera cuando no resulta aplicable el principio de empresa en funcionamiento.

c) La corrección valorativa sin precedentes y generalizada que se está produciendo en las inversiones financieras (acciones de compañías cotizadas, bonos, participaciones en empresas del grupo, etc).

Por último, sobre la posible corrección valorativa de las inversiones financieras el ICAC reitera su criterio sobre la aplicación de la NRV 23ª, es decir

considerarlo como un hecho posterior que no supone un ajuste en las cuentas anuales, sin perjuicio de su inclusión en la Memoria, en el apartado *“Hechos posteriores al cierre del ejercicio”*.

Consulta 4. Sobre el tratamiento contable del reparto de un dividendo entre empresas del grupo después de sucesivos canjes de valores.

Se analiza el tratamiento contable del reparto de un dividendo en el seno de un grupo de sociedades vertical que ha sido formado mediante sucesivos canjes de valores.

Sobre la base del criterio sentado en la consulta 3 del BOICAC nº 85, de marzo de 2011, respecto de los supuestos de dispensa de formulación de cuentas anuales consolidadas, el ICAC concluye que a efectos de registrar la aportación de las acciones a una entidad del grupo se podrá optar por aplicar los siguientes criterios:

“a) Considerar los valores incluidos en las cuentas consolidadas de la dominante última española. Para hacer uso de este criterio, dichas cuentas deberán formularse y someterse a auditoría.

b) En caso contrario, se tomarán los valores existentes antes de realizarse la operación en las cuentas anuales individuales de la sociedad aportante, salvo que el importe representativo de su porcentaje de participación en el patrimonio neto de la sociedad participada fuese superior al precio de adquisición, en cuyo caso, podrá emplearse el citado importe.”

En la alternativa recogida en la letra b), el importe que debe tomarse es el valor en las cuentas individuales, salvo que el importe representativo de su participación en el patrimonio neto de la sociedad participada fuese superior, en cuyo caso se debe registrar por este valor, por ser éste el que más se aproxima al valor consolidado. En la mencionada consulta también se aclara que la variación de valor que se origine en el aportante a raíz del registro contable de la operación se reconocerá en las cuentas de reservas.

Expuesto lo anterior, el ICAC concluye que en las aportaciones / canjes analizados en la consulta debería haberse empleado el importe representativo del patrimonio neto, por ser este el que más se aproximaría al valor consolidado.

De este modo, aunque en sede de la entidad aportante el ingreso se haya registrado contablemente en una cuenta de reservas en el momento de la aportación, el posterior reparto de las reservas de las sociedades filiales a su inmediata superior y, en última instancia, a la matriz, se deberían registrar como una recuperación del coste. Ello excepto en el importe de los beneficios generados por cada filial directamente participada después de su respectiva fecha de adquisición, en la medida que los resultados acumulados por las sociedades filiales previos a las aportaciones iniciales ya se reconocieron como un ingreso por la sociedad matriz en el ejercicio de la aportación, sin perjuicio de que el citado ingreso se mostrase en una cuenta de reservas.

Por último, el ICAC recuerda que en la Memoria de las cuentas anuales se deberá incluir toda la información relativa a las operaciones realizadas por la empresa, a fin de que aquéllas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

CONTACTOS

Para más información pueden ponerse en contacto con:



Felipe Alonso Fernández



(+34) 915 210 121



felipealonso@gtavillamagna.com



Carlos Marcelo Antuña



(+34) 915 210 121 | (+34) 630 771 614



carlosmarcelo@gtavillamagna.com

GTA VILLAMAGNA

ABOGADOS

Síguenos en:



La publicación de Alertas Contables se realiza sin periodicidad preestablecida y atendiendo a criterios del Despacho basados en normativa y/o doctrina relevante.

Esta Alerta contiene, exclusivamente, información de carácter general y no constituye, ni pretende constituir, asesoramiento jurídico alguno sobre las materias contenidas en ella. Cualquier decisión o actuación basada en su contenido deberá ser objeto del adecuado asesoramiento profesional.

© GTA VILLAMAGNA Abogados 2020

GTA VILLAMAGNA Abogados
Marqués de Villamagna, 3 - 6ª Planta
28001 Madrid (España)