



Sumario

Alerta Contable

- I. Contestaciones del ICAC publicadas en su BOICAC N° 99
- II. Normativa contable
- III. Normativa en tramitación

Noviembre de 2014

Alerta Contable

Noviembre 2014

I. CONTESTACIONES A CONSULTAS PUBLICADAS POR EL ICAC EN SU BOICAC N° 99

Consulta 1

Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un inmueble sometido a una condición

Se plantea el momento de registro contable de un inmueble adquirido en virtud de un contrato de compraventa con los siguientes acuerdos:

- i. El adquirente no podrá enajenar la finca sin consentimiento del transmitente, mientras que la totalidad del pago aplazado no sea satisfecha.
- ii. Entrega inmediata de la posesión del inmueble a la parte adquirente, subrogándose ésta en todos los derechos y obligaciones derivados de los contratos de arrendamiento del inmueble vigentes a la fecha de la compraventa. Asimismo, se ceden a favor del adquirente todos los derechos sobre las fianzas de los arrendamientos que recaen sobre el inmueble.
- iii. Todos los gastos e ingresos derivados de la posesión del inmueble son por cuenta del adquirente, a partir de la firma del acuerdo.
- iv. Condición resolutoria del contrato de compraventa, en el supuesto de impago de cualquiera de las sumas aplazadas, lo que dejaría sin efecto la transmisión, no siendo reembolsables los importes recibidos por el transmitente hasta la fecha, en concepto de indemnización por daños y perjuicios, así como por los derechos que el adquirente habría podido disfrutar sobre el inmueble durante el tiempo que hubiese tenido posesión del mismo.

El ICAC manifiesta que la mera incorporación de una condición resolutoria/suspensiva en un contrato, no debe llevar a negar la compra y el reconocimiento del activo objeto del negocio jurídico en el balance del adquirente, manteniendo así el criterio evacuado respecto del PGC de 1990.

En este supuesto, la entidad adquirente deberá registrar en su balance el activo en la fecha en la que se formaliza el acuerdo de compra. El motivo es que la única posibilidad de que el transmitente recupere los derechos inherentes a la plena propiedad del inmueble, es el incumplimiento de la obligación de pago por parte del comprador. En este caso cabe concluir que el adquirente ha asumido de manera sustancial los riesgos y beneficios del inmueble, configurándose la condición incorporada al contrato, desde una perspectiva económica racional, como un elemento accesorio con el objetivo de garantizar el cobro total del precio aplazado.

Consulta 2

Sobre la contabilización de una sentencia desfavorable a dos empresas pertenecientes al mismo grupo

Se consulta sobre el registro contable de una obligación de pago, en un supuesto en el que, en virtud de una sentencia judicial se obliga al pago de un importe a dos entidades del mismo “grupo” de forma solidaria.

El ICAC concluye que cada entidad deberá registrar en su balance la parte de deuda que le corresponda, presumiéndose dividida en tantas partes proporcionales como número de deudores existan, siempre que del texto de la obligación no resulte otra cosa.

Adicionalmente a lo anterior, en la medida en que un deudor solidario está obligado a realizar el pago

Alerta Contable

Noviembre 2014

correspondiente de su codeudor, debería valorarse adecuadamente el riesgo derivado de esta situación. Ello comporta que se debería reconocer una provisión, en la medida en que a la fecha de cierre del ejercicio, sea probable o cierto un incremento en su deuda, aunque indeterminado en cuanto a su importe exacto o en cuando a la fecha en que se produciría.

Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de los gastos de estudio y exploración de recursos mineros

Se plantea el tratamiento de los gastos, en los que incurre una sociedad, en trabajos de estudios y exploración previos a una posible concesión administrativa relativa a la explotación de recursos mineros y, si estos gastos pueden ser objeto de capitalización.

El ICAC manifiesta que:

- i. Se podrían activar los gastos incurridos en una fase cercana al otorgamiento de la concesión por parte de la autoridad administrativa. Para poder activarlos es necesario que los trabajos realizados sobre el terreno hayan puesto de manifiesto la existencia de un recurso susceptible de racional aprovechamiento y que, una vez solicitada la concesión de explotación, la sociedad aprecie indicios que permitan considerar probable que recibirá su otorgamiento.
- ii. Se deberían registrar como gastos del ejercicio en la cuenta de pérdidas y ganancias, los ocasionados en la fase de solicitud del permiso de explotación. En la medida en que estos gastos sean desembolsos incurridos en una fase embrionaria del proceso, en la que existan muchas incertidumbres en cuanto al resultado

final del mismo, difícilmente podría considerarse que sea probable que la sociedad obtenga definitivamente la concesión de explotación.

Consulta 4

Sobre la contabilización del importe satisfecho en concepto de canon de entrada a una franquicia

Se plantea el tratamiento del importe satisfecho por un franquiciado en contraprestación del canon de entrada a una franquicia, cuyo contrato tiene una duración de cinco años y es prorrogable por acuerdo de ambas partes.

El ICAC concluye que el importe satisfecho en contraprestación del canon de asociación a una franquicia, se debería contabilizar como un inmovilizado intangible, siempre que contribuya a la obtención de ingresos futuros, que permitan la recuperación de éste. Este derecho se debería amortizar durante la vida útil del activo.

Consulta 5

Sobre la distribución de beneficios por parte de una sociedad que tiene registrados resultados negativos de ejercicios anteriores y en la que la reserva legal no ha alcanzado el 20 por 100 del capital social

Se plantea la posibilidad de reparto de beneficios en el supuesto en el que una sociedad tenga registrados resultados negativos de ejercicios anteriores, y las reservas no hayan alcanzado el 20% del capital social.

El ICAC señala que, atendiendo a la LSC, la sociedad no podría repartir beneficios si:

- i. Existiendo beneficios, no se hubiese destinado el 10% de dichos beneficios a la reserva legal, mientras

Alerta Contable

Noviembre 2014

esta no alcance el 20% del capital social.

- ii. Las pérdidas de ejercicios anteriores hacen que el valor del patrimonio neto de la sociedad sea inferior al importe del capital social.

Consulta 6

Sobre la contabilización de un contrato de arrendamiento de inmueble con opción de compra

En el supuesto de hecho de la consulta planteada se indica que un edificio propiedad de la entidad A es arrendado a la entidad B bajo las siguientes condiciones:

- i. La entidad B pagará una renta mensual, equivalente al importe de la cuota mensual que la entidad A viene obligada a pagar a la entidad bancaria que le prestó la financiación para adquirir el inmueble.
- ii. La entidad A otorga a la entidad B una opción de compra, con un plazo máximo de ejercicio de cinco años, que coincide con la duración del arrendamiento.
- iii. El precio de venta del edificio, en caso de ejercicio de la opción, es un importe determinado, considerándose a cuenta del mismo las cantidades que la entidad B haya pagado en concepto de renta del arrendamiento.

Se plantea si la entidad B debería registrar contablemente el edificio, dándolo de baja la entidad A.

El ICAC determina que la entidad B deberá registrar contablemente el edificio, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción. No existirán dudas, cuando el valor razonable del activo en la fecha de ejercicio de la opción, supere, de manera significativa, el precio acordado por la

transferencia del activo, circunstancia que corresponde evaluar a los administradores de la entidad.

Se presumirá que el valor razonable del activo supera de manera significativa el precio acordado por la transferencia del activo, cuando el precio de venta fuese equivalente al valor razonable del inmueble, en la fecha de firma del acuerdo de arrendamiento, menos las mensualidades que el arrendatario abone hasta el ejercicio de la opción.

Consulta 7

Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un inmueble y una indemnización en efectivo tras la resolución de un litigio

El supuesto de hecho de la consulta planteada consiste en que una entidad A es propietaria de una finca. Otra entidad B, propietaria de una finca colindante, al construir en la misma plazas de garaje, invadió el terreno de la entidad A.

Una sentencia firme declara el derecho de propiedad de la entidad A sobre todo lo construido en el terreno de su propiedad. En consecuencia le fueron entregadas un determinado número de plazas de garaje y además obtuvo el derecho a ser indemnizada, con una cantidad en efectivo por las plazas construidas en su terreno, pero que ya habían sido transmitidas a terceros.

Se plantea el tratamiento contable de la incorporación de las plazas de garaje al patrimonio de la entidad A sin contraprestación, así como el tratamiento de la indemnización pendiente de cobro.

El ICAC señala que:

- i. Las plazas recibidas sin contraprestación, se valorarán por su valor razonable en la fecha de reconocimiento inicial, como ingresos directamente imputados en

Alerta Contable

Noviembre 2014

el patrimonio neto. Estos ingresos se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como tales según se amorticen las plazas de garaje.

- ii. La indemnización pendiente de cobro, implicará reconocer un derecho de cobro y la baja de parte del terreno, surgiendo una diferencia que se contabilizará en la cuenta de pérdidas y ganancias como resultado de la operación. Para identificar la parte del terreno que se da de baja, la empresa deberá aplicar al valor en libros del terreno, la proporción existente entre el valor razonable de la parte que haya sido transmitida a terceros y el valor razonable del terreno en su conjunto.

II. NORMATIVA CONTABLE

Ley 21/2014, de 4 de noviembre, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, y la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil

Desde la perspectiva contable se establece que las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual, deberán presentar cuentas anuales elaboradas de conformidad con el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos y las formularán exclusivamente según los modelos normales previstos en él.

Asimismo, las entidades de gestión que participen en sociedades mercantiles y se encuentren en cualquiera de los supuestos previstos para la sociedad dominante en los artículos 42 y 43 del Código de Comercio, deberán formular cuentas anuales consolidadas en los

términos previstos en dicho Código y en las NOFCAC.

Se establece además que todas las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual someterán a auditoría sus cuentas anuales. Los auditores dispondrán de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales formuladas, para realizar el informe de auditoría. Los auditores serán nombrados por la Asamblea General de la entidad celebrada antes de que finalice el ejercicio a auditar.

III. NORMATIVA EN TRAMITACIÓN

Anteproyecto de Ley de Auditoría de Cuentas

i. Introducción

El 27 de octubre de 2014 se dictó la Resolución del ICAC por la que se somete a audiencia pública el Anteproyecto de Ley de Auditoría de Cuentas.

La futura Ley tiene como objetivo transponer la Directiva 2014/56/UE, y a su vez incorporar las disposiciones del Reglamento (UE) N° 537/2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, mediante remisiones directas a este Reglamento.

Con la aprobación de esta Ley se trata de reforzar y, por ende, mejorar la confianza de los usuarios en la información económica-financiera auditada, mediante la mejora de la calidad de las auditorías.

ii. Principales novedades

- ✓ Regulación de dos regímenes para la auditoría de cuentas: el

Alerta Contable

Noviembre 2014

general, y otro para la auditoría de cuentas de las entidades de interés público.

Se consideran entidades de interés público, a las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las entidades de crédito y las entidades aseguradoras, las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en el mercado alternativo bursátil (MAB), las entidades que se determinen reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, por su tamaño o por su número de empleados, así como a los grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una de las contempladas anteriormente.

- ✓ Definición de las modalidades de auditoría de cuentas con carácter general y el nuevo contenido del informe de auditoría, que incorpora ciertos contenidos adicionales.

Se obliga a que el auditor de cuentas no realice una auditoría de una entidad auditada cuando existan relaciones financieras, comerciales, laborales o de otro tipo, de tal importancia que comprometan la independencia del auditor.

- ✓ Concreción de los requisitos exigidos en la auditoría de entidades de interés público, mediante referencias al articulado del Reglamento (UE) 537/2014 y se precisan, en su caso, determinados aspectos no tratados en el citado reglamento o las

opciones que éste contempla en favor de los Estados miembros.

Asimismo, se regulan los informes que tienen que emitir estos auditores, debiéndose emitir un informe de auditoría cuyo contenido es mucho más amplio que el previsto con carácter general. Adicionalmente, publicarán el informe anual de transparencia, que incorpora determinada información financiera sobre sus ingresos y desglose.

- ✓ Regulación del sistema de supervisión pública, reforzando las competencias del ICAC como autoridad responsable.
- ✓ Regulación de la exigencia del Comité de Auditoría para las entidades de interés público, de acuerdo con los requisitos, excepciones y dispensas que contiene la Directiva 2014/56/UE.
- ✓ Determinación de los requisitos que deben reunir quienes auditen entidades de interés público, lo que resulta justificado por la necesidad de asegurar la adecuada disposición de medios y capacidades, para auditar entidades cuya información tiene una compleja dimensión, y un impacto importante en los mercados.

Alerta Contable

Noviembre 2014

ABREVIATURAS

BOICAC: Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Código de Comercio: Real Decreto de 22 de agosto de 1885, por el que se publica el Código de Comercio.

Directiva 2014/56/UE: Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas.

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ley de Auditoría: Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

LSC: texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

NOFCAC: Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

NRV: Norma de Registro y Valoración.

PGC: Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Reglamento (UE) N° 537/2014: Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión.

GTA VILLAMAGNA
ABOGADOS

C/ Marqués de Villamagna
núm. 3, 5º Madrid 28001
www.gtavillamagna.com