

AUDITORES

AGRUPACIÓN DE MADRID

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

XXI Día del Auditor

20 de noviembre de 2017

ACTUALIZACIÓN CONTABLE

María Dolores González Ledro
Directora en PwC



Agenda

- Consultas contables
- Directiva sobre información no financiera y diversidad
- Futuros cambios normativos en materia contable
- Cambios a futuro: modelo de NIIF15

CONSULTAS CONTABLES



Consultas contables

CONSULTAS SOBRE FORMULACION DE CUENTAS ANUALES ABREVIADAS: CONSULTA 2 BOICAC 109, Y CONSULTA 2 BOICAC 110

Entre las modificaciones incorporadas por el **RD 602/2016** se establece que en el caso de que la empresa forme parte de un grupo de sociedades, en **los términos de la NECA 13ª**, la cuantificación de los **importes para presentar cuentas anuales abreviadas**, se realizará **sumando las cifras** del activo, INCF y número medio de trabajadores del conjunto de entidades que conforman el **grupo**, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones reguladas en las NOFCAC.

Esta regla no será de aplicación cuando la información financiera se integre en las CCAACC de la sociedad dominante.



Consultas contables

Esta **nueva regla** se debe aplicar a los ejercicios que se **inicien con posterioridad a 1/1/2016**. Por tanto, si en este primer ejercicio las sociedades del grupo superan en términos consolidados los umbrales para poder formular CCAA abreviadas, pero no lo hacen en términos individuales, las cuentas del 2016 se podrán formular en modelo abreviado. **Para ejercicios anteriores se consideran los requisitos anteriormente vigentes.**

Si en el segundo ejercicio (con carácter general el cerrado a **31 de diciembre de 2017**) también se superan los límites a nivel consolidado, deberán formularse las CCAA del ejercicio 2017 siguiendo los modelos normales: **se cumplirían durante 2 años consecutivos.**



Consultas contables

Por otra parte, quedarán exentas de computar los límites como suma del conjunto del grupo las entidades:

- Que se incluyan en un **consolidado** donde la sociedad dominante sea española o de cualquier otro estado de la **Unión Europea**.
- Las cuentas anuales consolidadas en las que se incluya la sociedad pueden ser las correspondientes a un **nivel intermedio** del grupo.



Consultas contables

CONSULTA 1 BOICAC 110 SOBRE ALCANCE DE MODIFICACIONES DEL RD 602/2016 EN ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

La consulta indica que las entidades sin fines lucrativos:

- Deberán seguir suministrando, **en todo caso, la información específica regulada por sus normas de adaptación** (RD 1491/2011).
- En cuanto a la información general del PGC y el PGC-Pymes les aplicarán las simplificaciones, así como las disposiciones sobre primera aplicación e información comparativa, aprobadas para las empresas por RD 602/2016, sin perjuicio de las indicaciones que los responsables de elaborar las CCAA consideren necesario incluir.



Consultas contables

CONSULTA 1 BOICAC 109 SOBRE TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS MODIFICACIONES FISCALES EN LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE INVERSIONES FINANCIERAS APROBADAS POR RDL 3/2016, DE 3 DE DICIEMBRE

Aborda la consulta el tratamiento contable aplicable ante la modificación del IS en el ejercicio 2016 y siguientes del régimen transitorio sobre pérdidas fiscales deducibles con anterioridad a 1 de enero de 2013, que implica un nuevo mecanismo de **reversión de deterioros de participaciones que en normativa anterior se consideraron deducibles**: reversión por importe mínimo anual, en **5 años, de forma automática** (mayor si así requerido por reglas generales).



Consultas contables

Asimismo introdujo, a partir de 1 de enero de 2017, la no deducibilidad de pérdidas por deterioro de inversiones, con carácter general.

Los principales puntos expuestos son los siguientes:

- Si el punto de partida es que base contable = base fiscal, el cambio normativo implica una **diferencia permanente** a registrar en 2016 como **ajuste positivo** en la base imponible en la **quinta parte del deterioro fiscal**.
- Se requiere **información en memoria del efecto en la carga fiscal futura**, y en particular, si la empresa no espera transmitir su inversión antes de que transcurra el plazo de reversión automática de las pérdidas por deterioro.



Consultas contables

- Si la base contable era superior a la base fiscal, habría registrado un pasivo por impuesto diferido antes de aprobarse la modificación, que se reducirá según la reversión automática en 5 años.
- Si se prevé recuperar el valor en libros mediante extinción de la sociedad, surgiría conforme se produce la reversión del deterioro un activo por impuesto diferido sujeto a las reglas generales de reconocimiento.
- Activos por impuesto diferido por pérdidas fiscales que no fueron deducibles tendría que darse de baja, al convertirse en permanentes, salvo que se espere recuperar vía extinción de la participada.



Consultas contables

CONSULTA 1 BOICAC 108 SOBRE EL TRATAMIENTO DE UN ACUERDO COMERCIAL ENTRE PROVEEDOR Y CLIENTE EN EL SECTOR DE LA DISTRIBUCIÓN

En el sector de distribución los proveedores conceden habitualmente dos tipos de descuento a sus clientes (intermediarios en la cadena de distribución):

- Concepto “*sell in*”: Descuento por unidad comprada por el intermediario en un periodo de tiempo; y
- Concepto “*sell out*”: Descuento por unidad vendida por el intermediario al consumidor final en un periodo de tiempo.



Consultas contables

Desde el punto de vista del proveedor, ambos conceptos se tratarán como un **rappel por ventas**, dado que el motivo del descuento es incentivar el consumo de los productos que vende la empresa.

Por su parte, el cliente que recibe el incentivo contabilizará ambos conceptos como un **rappel sobre compras**.



Consultas contables

CONSULTA 2 BOICAC 108 SOBRE ADQUISICIÓN DE EXISTENCIAS EN MONEDA EXTRANJERA, CUANDO PREVIAMENTE SE HA REALIZADO UN ANTICIPO AL PROVEEDOR.

Aclara la consulta que los **anticipos a cuenta califican como partidas no monetarias** a los efectos de la NRV 11^a del PGC, lo que implica su **valoración inicial y posterior al tipo de cambio de contado en la fecha de la transacción** (o entrega del efectivo en moneda extranjera).

Con carácter general, si se ha entregado un anticipo al proveedor extranjero su importe se aplicará al pago de la correspondiente factura y se reconocerá la adquisición del activo por el mismo importe, sin que por ese tramo del precio de adquisición proceda reconocer diferencia de cambio alguna.



Consultas contables

En consecuencia, las mercancías importadas se incorporarán al inventario valoradas en parte al tipo de cambio de contado en la fecha de entrega del anticipo y en parte al que hubiera en el momento de la adquisición (fecha de la segunda transacción).

No obstante, cuando en el anticipo entregado **pueda identificarse un componente financiero significativo**, por ejemplo, porque entre el plazo de la entrega y su cancelación transcurran más de doce meses, el efecto financiero de la operación será un componente más del coste del anticipo en su contravalor al correspondiente tipo de cambio.



Consultas contables

CONSULTA 3 BOICAC 108 SOBRE EL REGISTRO DE LA INDEMNIZACION RECIBIDA EN UN PROCESO JUDICIAL TRAS SENTENCIA EN PRIMERA INSTANCIA QUE HA SIDO RECURRIDA

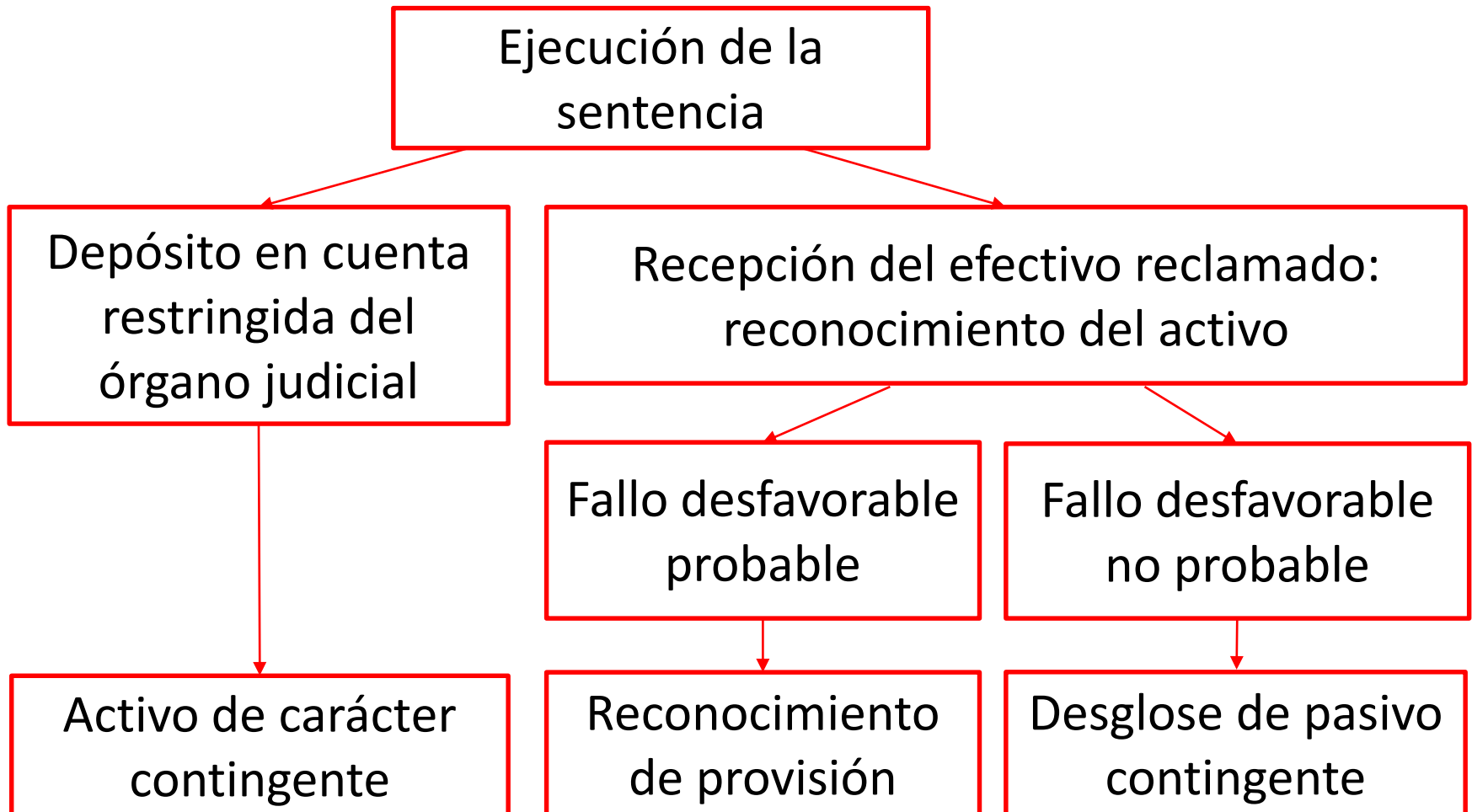
Aborda la consulta si procede registrar un ingreso asociado a una sentencia favorable en primera instancia, que ha sido recurrida.

La consulta aclara que:

- En general, la incertidumbre sobre la resolución final no desaparece, por lo que la empresa seguirá calificando el activo como contingente e informará en la memoria.
- No obstante, si se solicita la ejecución, habría que analizar la naturaleza del activo recibido, en su caso, y evolución esperada del recurso.



Consultas contables



DIRECTIVA SOBRE INFORMACIÓN NO FINANCIERA Y DIVERSIDAD

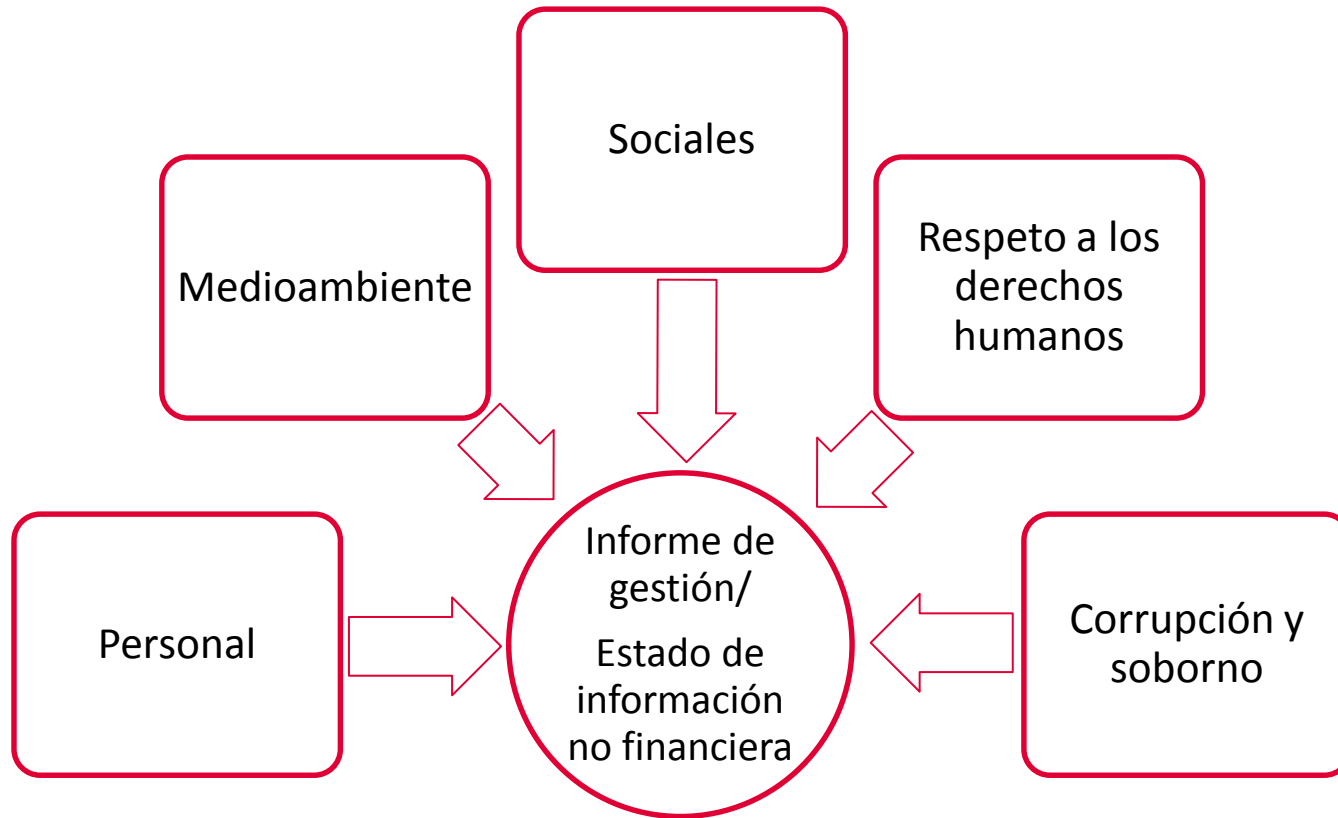


Directiva sobre información no financiera y diversidad

- Actualmente, aprobado el anteproyecto en Consejo de Ministros, se prevé su tramitación parlamentaria en breve.
- Aplicable a ejercicios que comiencen a partir de **1 de enero de 2017**.
- Aplicable a **EIPs (cotizadas o no)**, sujeto a **umbrales** respecto a cuentas anuales individuales y/o consolidadas, y **exenciones** por inclusión en informe consolidado/consolidado superior.
- **Prioridad de supervisión de ESMA** respecto a la información financiera de entidades cotizadas del ejercicio 2017.
- Requisitos para el **auditor: comprobar su inclusión** en el informe de gestión o estado de información no financiera/IAGC.



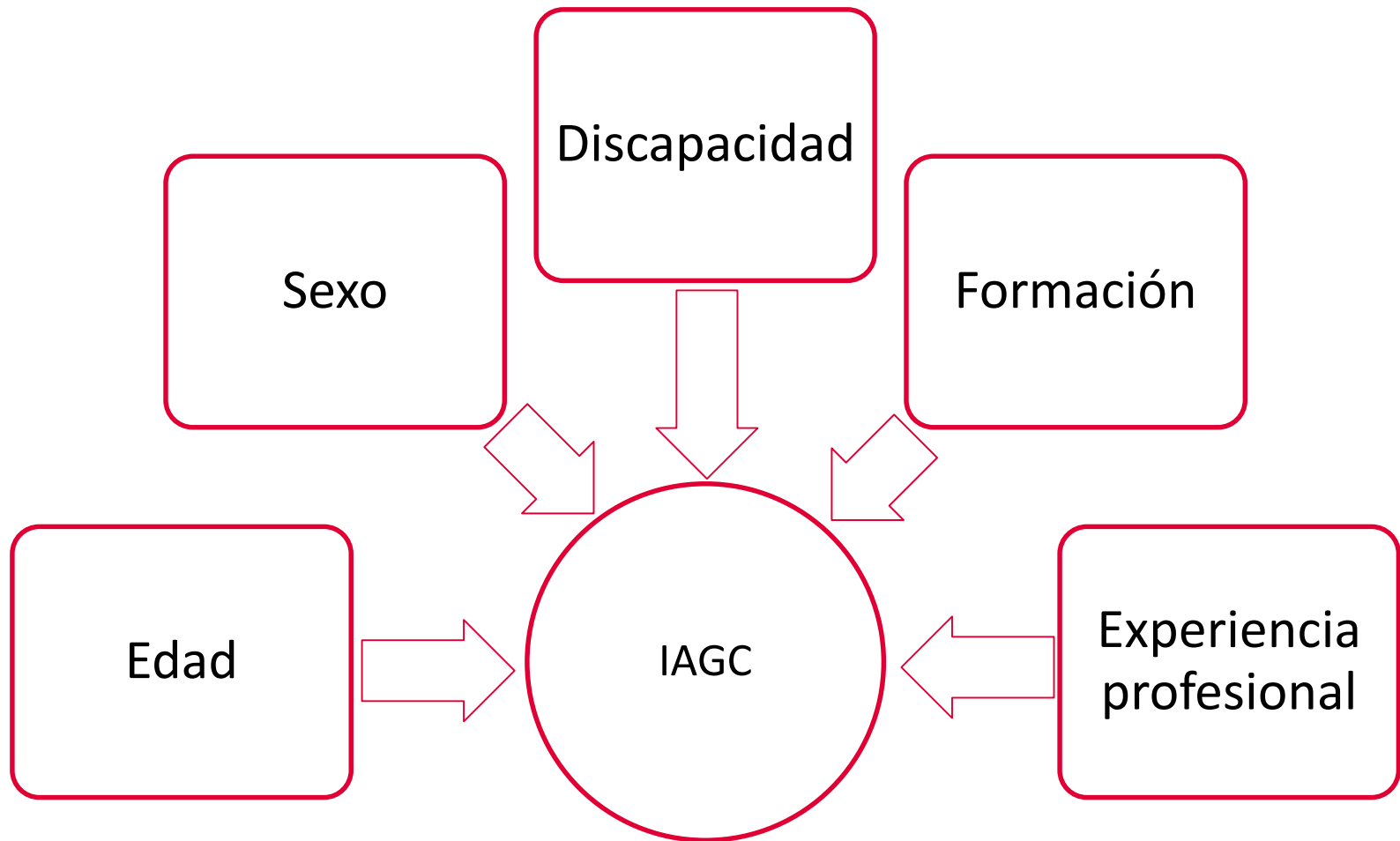
Directiva sobre información no financiera y diversidad



Conforme a marcos nacionales, de la UE, o internacionales. Misma fecha y requisitos de formulación que IG, si estado separado



Directiva sobre información no financiera y diversidad



FUTUROS CAMBIOS NORMATIVOS EN MATERIA CONTABLE

Futuros cambios normativos en materia contable

- ICAC ha informado de los siguientes proyectos en curso:
 - Criterios de **presentación de los instrumentos financieros** y otros **aspectos contables** relacionados con la **regulación mercantil** de las sociedades de capital.
 - **Modificación de PGC, NOFCAC y PGCA de entidades sin fines lucrativos:**
 - Instrumentos financieros (parcial armonización a NIIF9).
 - Incorporación de requisitos de desglose de NIIF7 y de requisitos de valoración y desglose de NIIF 13.
 - Reconocimiento de ingresos procedentes de contratos con clientes (NIIF15).

Futuros cambios normativos en materia contable

- ICAC ha informado de los siguientes proyectos en curso:
(cont.):
 - **Resolución sobre el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y prestación de servicios** (en paralelo a la modificación de PGC/NOFCAC/PGCA de entidades sin fines lucrativos).
 - Futuro desarrollo de **Resolución sobre transacciones entre empresas del grupo**.

CAMBIOS A FUTURO: MODELO DE NIIF15



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

- El modelo de reconocimiento de ingresos de NIIF15 difiere del actual:
 - Su **principio básico** es que una entidad debe reconocer los ingresos ordinarios para representar la **transferencia del control** de los bienes o servicios comprometidos con los clientes, por un **importe que refleje la contraprestación a que la entidad espera tener derecho**, a cambio de dichos bienes o servicios.
 - Establece **5 pasos** para determinar el criterio de reconocimiento y valoración de ingresos a reconocer en una transacción.
 - El **modelo es único**, ya se trate de bienes o servicios.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

Principio básico: Se reconocerán los ingresos ordinarios para representar la transferencia de control de bienes o servicios

Paso 1 – Identificar el contrato con el cliente



Paso 2 – Identificar las distintas obligaciones de desempeño del contrato



Paso 3 – Determinar el precio de la transacción



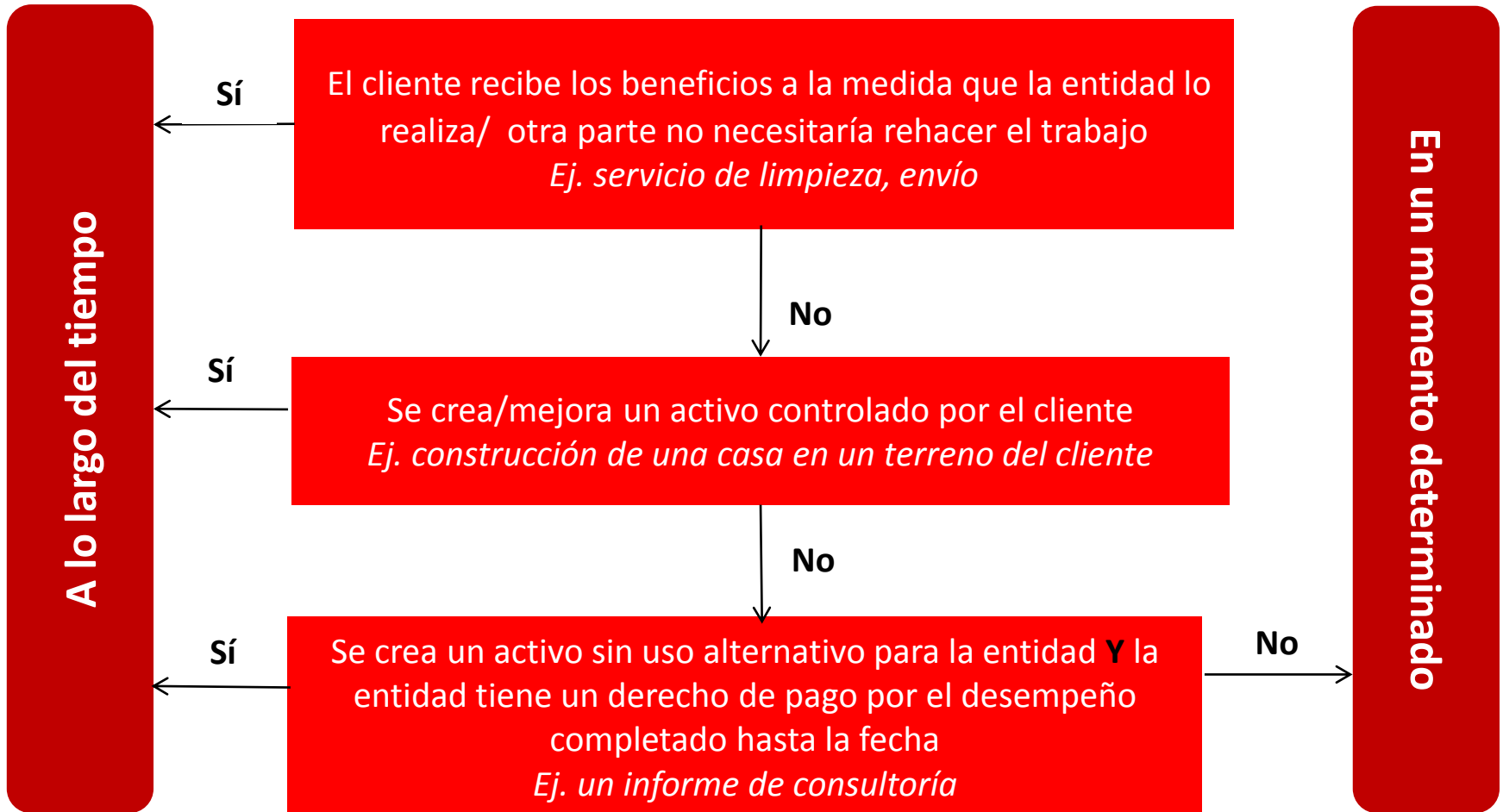
Paso 4 – Distribuir el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato



Paso 5 – Contabilizar el ingreso a medida que la entidad satisface las obligaciones



Cambios a futuro: modelo de NIIF15





Cambios a futuro: modelo de NIIF15

Desarrolla expresamente, entre otros:

- Registro contable de modificaciones contractuales.
- Identificación de componente significativo de financiación.
- Registro contable de contraprestación variable. Introduce el concepto del reconocimiento de estos ingresos en la medida en que sea altamente probable que no reviertan significativamente en el futuro (*“constraint”*).
- Tratamiento de opciones de clientes (*“material rights”*).
- Contraprestación distinta al efectivo.
- Pagos a clientes.
- Devoluciones de clientes.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

Desarrolla expresamente, entre otros:

- Acuerdos de recompra.
- Registro de costes de obtener un contrato.
- Registro de costes para cumplir un contrato.
- Evaluación de principal/agente, según criterio de control.
- Licencias: licencias de acceso y licencias de uso, y tratamiento contable específico de contraprestación variable en contratos de licencia.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

ESMA, en sus **prioridades de supervisión** para el ejercicio 2017, destaca las siguientes áreas donde anticipa existirán impactos al aplicar la nueva norma NIIF15:

- Espera impactos relevantes en **contratos a largo plazo y con múltiples entregables**.
- Incide en evaluar el registro contable de “**upfront fees**” (comisiones iniciales, cuotas de entrada, cuotas de conexión, etc.), y cómo puede afectar respecto al registro de **ingresos a lo largo del tiempo**.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

- De aplicar para el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo **métodos basados en el producto**, incide que debe ser **lo suficientemente granular** para registrar un grado de avance respecto a WIP o bienes terminados que controla el cliente.
- **Evaluación principal/agente** según criterios de “control” que difiere del criterio anterior de “transferencia de riesgos y beneficios”: espera que exista un desglose adecuado del juicio de la dirección al respecto.
- Espera se describa la evaluación de si una **licencia es un derecho de acceso vs. un derecho de uso** de propiedad intelectual.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

- Evaluación de **precio contingente y del “constraint” a su reconocimiento**: “altamente probable que no reviertan significativamente los ingresos reconocidos”. Anticipa impacto en **quienes no reconocían ingresos, o que los reconocían conforme a otra base**.
- Evaluación de **componente financiero significativo**: Considera se desglose la política definida para identificar tales situaciones, y su evaluación para distintos tipos de contratos, en tanto puede ser relevante ante incrementos de tipos de interés a futuro.



Cambios a futuro: modelo de NIIF15

- **Costes del contrato**: Se recuerda que no aplica la regulación de NIIF15 sobre costes para cumplir un contrato a costes que están bajo el alcance de otros estándares.
- Incide en la evaluación de **desgloses específicos para la entidad** sobre los posibles impactos esperados en todos los aspectos significativos de aplicación de la nueva norma, y en el desglose detallado de las **opciones de transición** tomadas por la entidad, y su aplicación o no de **expedientes prácticos** a los que la norma habilita.

AUDITORES

AGRUPACIÓN DE MADRID

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Gracias por su atención

“© D^a María Dolores González Ledro. España. 2017.

El presente material pertenece a M^a Dolores González Ledro, se atribuyen a éste todos los derechos de explotación y otros conexos sobre el mismo en cualquier forma, modalidad o soporte.

El material debe utilizarse únicamente con fines de estudio, investigación o docencia, sin que pueda utilizarse por terceros para fines comerciales o similares. Por tanto, se prohíbe su copia, distribución, reproducción, total o parcial de este material por cualquier medio sin la autorización expresa y por escrito de D^a M^a Dolores González Ledro

Gracias por su atención