

NOVETATS COMPTABLES

Consultes ICAC

Anselm Constans, UPF

Objectiu de la sessió

- Posar-nos al dia en quant a desenvolupaments de la nova normativa comptable, especialment pel que fa referència a consultes de l'ICAC
- mitjançant un repàs general

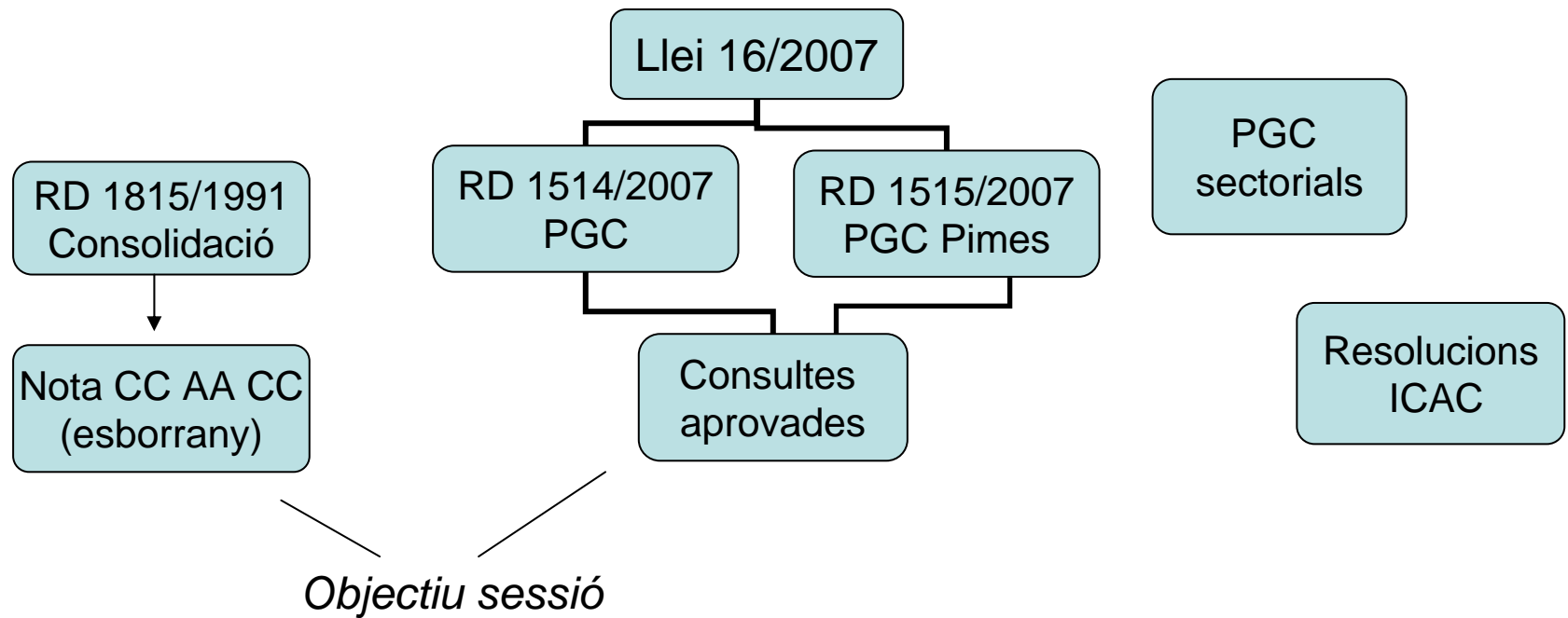
Temari

- Perspectiva general
- Consultes de l'ICAC ja emeses:
 - Sobre el règim transitori
 - Sobre el règim general
- Esborrany de Nota de l'ICAC sobre comptes consolidats:
Breu esment a efectes informatius: sense analitzar amb profunditat

Diàleg

Perspectiva general

Esquema normatiu



Per què hi haurà probablement moltes consultes

- De moment s'han emès quasibé 30 consultes en els BOICACs de 2008 (72 a 75). Aproximadament la meitat, referents al règim transitori

Nota: el BOICAC 75 encara no està emès. Anticipem unes quantes consultes que segurament hi sortiran

- Hi ha més consultes en curs. Per què tantes:
 - Perquè el nou PGC ha ampliat notablement la tipologia de transaccions a què fa referència
 - Pel redactat tan resumit de les normes de reconeixement i de valoració,
 - i pel fet que la normativa del PGC, tot i basar-se en NIIF, n'és independent i és autosuficient

Cal recordar que l'ordre d'emissió de les consultes no segueix un criteri jeràrquic d'importància o interès potencial, sinó, fonamentalment, l'ordre en què es formulen. De fet n'hi ha d'interessants i d'irrellevants

Consultes aprovades sobre règim transitori

Règim transitori (*RT*): temes generals

Tema	BOICAC
<p><i>RT</i> entitats no lucratives (PGC 1998):</p> <ul style="list-style-type: none">• Aplicaran format estats financers segons NPGC• No caldrà que preparin EFE ni ECPN• Els és d'aplicació el <i>RT</i> general	73/1
<p>Límits per a poder aplicar CC AA abreujats/PGC Pimes:</p> <ul style="list-style-type: none">• S'aplicaran els nous paràmetres retroactivament• Es consideraran els saldos 2007 segons PGC 1990, encara que l'entitat presenti comparatius ajustats	73/2
<p>Assentaments obertura.</p> <ul style="list-style-type: none">• 1r assentament: obertura del balanç a 31/12/2007• 2n assentament: ajustos transició diferenciats• Cas especial si transició a 1/1/2007	72/2
<p>No s'admet aplicació retroactiva parcial</p>	74/2 (e)

Règim transitori (*RT*): immobilitzat material

Tema	BOICAC
<p>Capitalització despeses financeres en curs (<i>opció de continuïtat de valoracions</i>):</p> <ul style="list-style-type: none">• Si ja es capitalitzaven els interessos, continuar• Si no, s'hauran de començar a capitalitzar si el període <i>romanent</i> és superior a un any. Si inferior, prohibició de capitalitzar <p><i>Nota: també aplicable a existències</i></p>	75/1
<p>Grans reparacions:</p> <ul style="list-style-type: none">• Opció de continuïtat: reclassificació de la provisió a amortització acumulada. No hi ha ajust a reserva de transició• Opció de retroactivitat, caldrà recalcular l'import a traspassar a amortització acumulada i, si hi ha ajust, afectar-lo a reserva de transició	72/1

Règim transitori (RT): fons de reversió

Tema	BOICAC
<p>Si opta per no aplicar retroactivament la nova norma:</p> <ul style="list-style-type: none">• Si es tracta de partides que no s'havien de registrar en el moment de l'adquisició de l'immobilitzat, es registraran a la provisió corresponent• Si calia haver-les registrat en el moment de l'adquisició, s'activaran com a part de l'immobilitzat pel valor actual. La part que s'havia provisionat com a fons de reversió, es reclassificarà a amortització acumulada (normativa de grans reparacions)• La part romanent del fons de reversió (que, per exclusió, correspondria al complement d'amortització per diferència entre vida útil i vida concessional) es reclassificarà també a amortització acumulada. Si l'import és superior al valor de l'actiu, l'excés es durà a reserva de transició• A partir d'1/1/2008 s'amortitzarà segons normativa general d'amortització (en el PGC sectorial d'autopistes i ponts s'amortitzava en proporció als ingressos generats) <p>Si opta per aplicació retroactiva:</p> <ul style="list-style-type: none">• Cal valoració plenament retroactiva: no és aplicable l'excepció opcional de règim transitori per a despeses de desmantellament dels actius (que es poden valorar al valor actual a la data de transició)	74/2 (a)

Règim transitori (RT): Instruments financers

Tema	BOICAC
<p>Deteriorament valor inversions financeres en empreses del grup, multigrup o associades</p> <ul style="list-style-type: none">• PGC 1990: segons evolució fons propis• PGC 2007: segons valor recuperable <p>La qüestió és si és aplicable l'opció de continuïtat de la norma sobre deteriorament: la resposta és que no, donat que el plantejament del valor recuperable inclou el valor raonable: per tant s'aplica la normativa d'IF a valor raonable. Cal, doncs, aplicar retroactivament el nou mètode i, si cal, generar ajust contra reserva de transició</p>	74/2 (b)
<p>Despeses de formalització de deutes en opció de continuïtat de valors:</p> <ul style="list-style-type: none">• el saldo pendent d'amortitzar al 31/12/2007 de les despeses es donarà de baixa contra el saldo del deute• Si, aplicant-se el PGC/Pimes, se segueix opció de dur les despeses directament a PiG, el saldo pendent d'amortitzar, contra reserva de transició <p>Interessos diferits: es donaran de baixa contra el compte de deute</p>	75/8

Règim transitori (*RT*): aportacions no dineràries

Tema	BOICAC
Impostos diferits per aportacions no dineràries: vegi's més endavant, règim general	72/3
Valoració en comptes individuals de la inversió en entitats del grup realitzada per una aportació anterior no dinerària: l'empresa pot aplicar retroactivament la nova norma, o l'opció de manteniment de valors, tot i formar part d'instruments financers.	74/3

Règim transitori (*RT*): diversos

Tema	BOICAC
Valoració d'existències al LIFO : no cal ajustar-les al balanç de transició, si s'ha seguit opció de continuïtat de valors	74/2 (c)
<p>Pagaments basats en instruments de patrimoni. Hi ha una excepció en el règim transitori que permet tractament prospectiu o retrospectiu:</p> <p>(a) Opció prospectiva:</p> <ul style="list-style-type: none">• Provisions registrades en el passiu: s'han de reclassificar a patrimoni net• Els compromisos, per plans existents a la data de transició però encara no meritats, quan meritin s'hauran de valorar considerant el valor raonable dels instruments a la data de concessió del pla. Però, si no es pot estimar, es podrà fer amb referència a la data de balanç de transició <p>(b) Opció retrospectiva: plena retroactivitat</p>	

Consultes aprovades sobre règim general

Qüestions generals

Tema	BOICAC
Les NIIF no constitueixen normativa subsidiària	74/1
Limitacions a la distribuïbilitat de reserves per l'existència d'un fons de comerç (<i>fdec</i>): <ul style="list-style-type: none">• Les limitacions no són aplicables als comptes individuals per l'existència d'un <i>fdc</i>• La part no distribuïble es computa sobre el valor net del <i>fdc</i>, després dels deterioraments• Si el valor net comptable del <i>fdc</i> després de deterioraments és inferior al saldo de reserves no distribuïbles, l'excés, a reserves distribuïbles• Deixa d'haver-hi reserves no distribuïbles quan es dona de baixa el <i>fdcfdc</i> <i>Per tant, deteriorament irreversible del no equival a no distribuïbilitat irreversible de les reserves</i>	73/3
No són distribuïbles les reserves que provenen de les seccions A-2 (canvis de valor) i A-3 (subvencions), però ho són les que provenen d'A-1 (de transició, correcció errors o canvis criteri)	75/7

Impost sobre societats

Tema	BOICAC
<p>Reconeixement posterior d'un impost diferit actiu en una combinació de negocis (NRV 13.4):</p> <ul style="list-style-type: none">• Es registra l'import contra ingressos fiscals• La disminució del fons de comerç, també contra PiG	74/2 (d)
<p>Ajustos a imports registrats en exercicis anteriors:</p> <ul style="list-style-type: none">• Si es tracta de correcció d'errors, contra compte 113• Si d'ajust d'estimació, contra compte 63	75/3
<p>Deduccions fiscals assimilables a subvencions: ¿cal tractar-les sempre com subvencions?</p> <p>Resposta: la norma 13 diu que es <i>podran</i> tractar com subvencions. Per tant, el tractament com subvencions és opcional</p>	75/6
<p>Es pot haver registrat, d'acord amb PGC 1990, un impost diferit per aportacions no dineràries de participacions. Segons el nou PGC no s'ha de registrar en el futur. El saldo romanent a l'1/1/2008, de baixa</p>	72/3

Instrumentos financieros (1 de 2)

Tema	BOICAC
<p>Cobertures del risc de canvi en inversions en entitats del grup:</p> <ul style="list-style-type: none">• En tractar-se de cobertures de valor raonable, caldrà ajustar el compte d'inversió (partida coberta) per la fluctuació del VR de l'instrument de cobertura• La partida coberta és el compte d'inversió en els comptes individuals i no pas els actius i passius de l'entitat dependent que figuren en el consolidat	74.4
<p>Mètode de càlcul deteriorament d'inversions en entitats grup:</p> <ul style="list-style-type: none">• El mètode indirecte ,via evolució patrimoni net, s'aplica només si ofereix una evidència alternativa més sòlida del valor recuperable. No és preeminent• Cal considerar el fons de comerç i tots els intangibles a la data del test	74.5

Instrumentos financieros (2 de 2)

Tema	BOICAC
<p>Aportacions no dineràries d'inversions en empreses del grup (referència tant a la NRV 9 com a la 21);</p> <p>(a) Primer supòsit: s'aporta a una societat nova (transacció entre entitats grup):</p> <ul style="list-style-type: none">- Societat aportant: permuta normalment no comercial. No reconeix cap benefici- Beneficiària: al cost (VR d'allò aportat + despeses de transacció - Per raons pràctiques (ja que la societat no preexistia i, per tant, no té valor independent) = VR de les participacions rebudes + despeses de transacció <p>(b) S'aporta a societat preexistent fora del grup, que obté control:</p> <ul style="list-style-type: none">- Igual que abans: però ara és més probable que la beneficiària pugui calcular el VR de les accions emeses, ja que l'entitat preexistia	74.6

D'altres partides no corrents (1 de 2)

Tema	BOICAC
<p>Classificació d'un immoble llogat per part d'entitats que tenen entre les seves activitats el lloguer d'immobles: ¿immobilitzat material o inversió immobiliària?</p> <p>Resposta: inversió immobiliària</p>	74.9
<p>Subvencions</p> <p>(a) Quan es poden reconèixer (a PN o a PiG) si exigeixen un període llarg de compliment?</p> <p><i>Resposta: quan s'han complert inicialment les condicions i no hi ha dubtes raonables sobre el compliment posterior</i></p> <p>(b) Com s'han de reconèixer si les despeses d'amortització o les despeses subvencionades es produeixen prèviament al compliment de les condicions de reconeixement?</p> <p><i>Resposta: a PiG si està totalment amortitzat o se subvenciona una despesa. Si es tracta d'una subvenció a un actiu només parcialment amortitzat, tractament prospectiu</i></p>	75.2

D'altres partides no corrents (2 de 2)

Tema	BOICAC
<p>Límits de la reversió del deteriorament d'actius no corrents mantinguts per a la venda</p> <p>(a) Pel que fa referència als actius individuals, es pot revertir totalment el deteriorament tant si es va registrar al moment de la reclassificació com abans</p> <p>(b) Grups alienables:</p> <ul style="list-style-type: none">- No es pot tenir en compte el valor en ús- La part referent al fons de comerç no és reversible	75/5

Plans generals de comptabilitat sectorials

Tema	BOICAC
<p>Federacions esportives: Despeses necessàries per a futurs esdeveniments esportius:</p> <ul style="list-style-type: none">- No es poden activar despeses prèvies a la designació- Tractament de les despeses posteriors com existències	74.7
<p>Empreses immobiliàries: quan es poden reconèixer vendes d'immobles en curs de construcció?:</p> <ul style="list-style-type: none">- PGC sectorial 1984: quan s'hagi construït al voltant del 80%- Nou PGC: quan es faci la transmissió de riscos i beneficis de la propietat: normalment, prop del 100% (escriptura)	74.8

Nota ICAC sobre comptes consolidats (amb esborrany)

Breu esment a efectes informatius: sense analitzar amb profunditat

Abast de la Nota

- Substituta temporal d'un eventual RD que actualitzaria el RD 1815/1991. S'opta per aquest sistema més limitat de legislar pels canvis introduïts a la NIIF 3 pendents d'aprovació a la UE
- Tal com indica la Disposició Transitòria 7^a del RD 1514/2007, el RD 1815/1991 seguirà en vigor mentre no sigui substituït per un nou RD. Però hi ha canvis al Codi de Comerç i a la NRV 19 del PGC que afecten les normes anteriors
- La Nota no introdueix legislació nova. La seva finalitat és:
 - Indicar quines són les normes del RD 1815/1991 que han quedat modificades per la nova normativa
 - Aclarir aspectes del Règim transitori, en part ja explicitades a la Disposició Transitòria 3^a del RD1514
- La norma entraria en vigor l'1/1/2008. Molt poca difusió fins a la data

Alguns aspectes de Règim transitori

(estan en línia amb les que figuren al RD1514)

- Límits quantitius per a la formulació de comptes consolidats
- Comparatius
- Diferenciació entre normes de reconeixement i de valoració, amb un tractament diferenciat pel que fa referència a la retroactivitat
- Dintre les exempcions a la retroactivitat a la normativa de valoració hi ha l'opció de manteniment de les minusvàlues/plusvàlues reconegudes en primera consolidació
- Dintre la retroactivitat de les normes de reconeixement hi ha la baixa de les diferències negatives de consolidació, i les altes i baixes dels intangibles, d'acord amb la DT 3^a del RD 1514

Referència a modificacions al RD 1815/1991

- Definició de control (i d'unitat de decisió)
- Desapareixen excepcions a l'obligació d'incloure dependents en consolidació per dificultats tècniques, diferències d'activitat, temporalitat de l'adquisició
- Homogeneïtzació temporal: tres mesos abans o després
- Canvis en el mètode de consolidació integral
- FdC
- Diferència negativa
- Consolidació d'entitats associades
- Alguns canvis de terminologia
- Alguns comptes nous

Guies més detallades

- Adquisició per etapes
- Inversions addicionals després d'haver pres control
- Desinversions posteriors