

# El Tancament Comptable 2017

*A càrrec de la Sra. **Gemma Soligó**, economista i auditora.  
Sòcia de Grant Thornton. Membre de la Junta Directiva de  
l'ACCID*

**22 de gener de 2018**

 Col·legi d'Economistes  
de Catalunya  
*Al servei dels professionals  
de l'economia i de l'empresa*

**ACCID**

Associació  
Catalana de  
Comptabilitat i  
Direcció



**Grant Thornton**

## Simplificación de las obligaciones contables. RD 602/2016, de 2 de diciembre



## **Simplificación de las obligaciones contables. RD 602/2016, de 2 de diciembre**

**Consulta 2 BOICAC 109 de marzo de 2017:** nuevas reglas a los ejercicios que se inicien a partir 1.1.2016. Consideración límites grupo dos años

### **Consulta 2 BOICAC 110 de junio de 2017:**

- ✓ **Ámbito geográfico** a que deben referirse las cuentas anuales abreviadas: la nacionalidad de la sociedad dominante debe ser española o de cualquier estado miembro.
- ✓ Las cuentas consolidadas pueden corresponder a un nivel intermedio del grupo.

➔ **Información** más significativa que se simplifica en las Sociedades que pueden formular cuentas anuales abreviadas:

- ✓ Nota Aplicación de resultados
- ✓ Se simplifica información de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas
- ✓ Límites de líneas de descuento y pólizas de crédito
- ✓ Información sobre diferencias temporarias deducibles e imponibles
- ✓ Nota sobre ingresos y gastos. Solo información de determinadas partidas excepcionales
- ✓ **Información sobre sueldos y dietas de la Alta Dirección y miembros del Órgano de Administración**
- ✓ ¿Qué pasa con la **información contable** requerida por otra legislación?

- ➔ En relación a la información sobre sueldos y dietas de la Alta Dirección y miembros del Órgano de Administración y en base a la información a incluir en la memoria abreviada en relación a las operaciones con partes vinculada, se ha de revisar si:
  - ✓ Los conceptos remunerados corresponden al tráfico ordinario de la empresa
  - ✓ Si se han establecido en condiciones normales de mercado
  - ✓ Si son importantes cuantitativamente
  - ✓ Si son relevantes para expresar la imagen fiel del patrimonio, situación financiera y resultados de la sociedad.

# Nuevos requerimientos en materia de información no financiera y diversidad

## Entrada en vigor

Ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2017

## Información no financiera

### General- Informe de gestión

- Cuestiones ambientales sociales
- Personal
- Respeto derechos humanos
- Lucha contra la corrupción y el soborno

### Sociedades cotizadas- Informe Anual Gobierno Corporativo

- Divulgación de políticas de diversidad y competencias y puntos de vista que apliquen a su consejo de administración en cuestiones como:
- Edad
  - Sexo
  - Discapacidad
  - Formación y experiencia profesional

## Requisitos

Entidades de interés público con nº medio de empleados > 500

Empresas grandes:

partidas de activo > 20.000.000

cifra de negocios > 40.000.000

nº medio empleados > 250

## Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre por el que se modifica el PGC y NOFCAC

- Los **inmovilizados intangibles** son de vida útil definida. Cuando la vida útil de estos activos no pueda determinarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de diez años.
- El **Fondo de Comercio** únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso en el contexto de una combinación de negocios (método de adquisición). Se presumirá, **salvo prueba en contrario**, que la vida útil del fondo de comercio es de diez años.
- Al menos anualmente se analizará si existen **indicios de deterioro** de valor de las unidades generadoras de efectivo a las que se haya asignado un fondo de comercio y se evaluará su eventual deterioro.
- El deterioro registrado del Fondo de Comercio no será objeto de **reversión**.

# Fondo de comercio

## Amortización prospectiva

### Criterios contables

A partir del **1.1.2016** se amortizarán de **forma prospectiva** con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias. No será obligatoria la información comparativa

### Efectos Fiscales

- ✓ Para los ejercicios iniciados desde **1/1/2016**, la amortización fiscal es del **5%**, sobre la parte pendiente de deducir.
- ✓ Es necesaria **imputación contable**
- ✓ Se generarán **diferencias temporarias**

## Amortización retrospectiva (2016) Disposición transitoria única

Se podrá amortizar **con cargo a reservas** siguiendo un criterio lineal y una vida útil **de 10 años** a partir de la fecha de adquisición o desde el inicio del ejercicio en que se aplicó por primera vez el vigente PGC. Se utilizarán **reservas de libre disposición** y si no hubiera cuantía suficiente, la **reserva por fondo de comercio**.

- ✓ Amortización contable **no deducible**
- ✓ Deducción practicada mediante **ajustes a la base imponible** en el periodo retrospectivo
- ✓ Es necesaria **imputación contable** del gasto desde 1/1/2016



# Compensación Bases Imponibles Negativas

## Activos por impuesto diferido

- Créditos fiscales por Bases Imponibles Negativas
- Deducciones y otras ventajas fiscales
- Diferencias temporarias deducibles



**Resolución de 9 de febrero de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por el que se desarrollan las normas de Registro, Valoración y Elaboración para la contabilización del Impuesto sobre Sociedades**

**Salvo prueba en contrario no se considera probable**

Quando se prevea una recuperació futura en el plazo de 10 años

En el caso de deducciones y otras ventajas fiscales cuando no existan dudas razonables sobre requisitos para hacerlas efectivas

# Deterioro de instrumentos financieros

**¿Qué activos financieros están sujetos a deterioro?**

- Préstamos y partidas a cobrar
- Inversiones mantenidas hasta el vencimiento
- Inversiones en Empresas del Grupo
- Inversiones en Empresas Asociadas y Multigrupo
- Activos Financieros Disponibles para la venta

Deterioro: si valor contable > valor recuperable

Valor recuperable: El mayor entre:

- a) **Valor razonable** menos costes de venta
- b) **Valor en uso** (valor actual flujos de efectivo)

# Deterioro de instrumentos financieros

## Consideraciones en relación al valor recuperable en inversiones valoradas al coste

La posibilidad de utilizar el patrimonio neto corregido por las plusvalías tácitas como método de determinar el valor recuperable tal y como se indica en el Plan General Contable

*Salvo mejor evidencia del importe recuperable de las inversiones, en la estimación del deterioro de esta clase de activos se tomará en consideración el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración*

Ha sido clarificado por el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas en la consulta 5 del BOICAC 74 así como en la resolución de deterioro de valor

*El objetivo del procedimiento de cálculo a partir del patrimonio neto corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de valoración, es facilitar la aplicación práctica de los criterios relativos a las correcciones valorativas de estas inversiones, **evitando la necesidad de hacer un análisis más complejo en aquellas situaciones en que su cálculo pueda proporcionar indicios claros de que no existe deterioro.***

## Deterioro de instrumentos financieros

Una sociedad A tiene dos sociedades dependientes, B y C, en las que participa un 100% y que fueron constituidas en su día por A que presentan la siguiente situación patrimonial

	B	C
Capital Social	1.000	2.000
Reservas	-400	100
Resultado	-300	-300
<b>Total Patrimonio Neto</b>	<b>300</b>	<b>1.800</b>
Plusvalías tácitas inmuebles Netas de efecto impositivo	600	75
<b>Patrimonio neto corregido por plusvalías</b>	<b>900</b>	<b>1.875</b>
<b>Inversión en libros de A</b>	<b>1.000</b>	<b>2.000</b>

Debemos realizar el cálculo del valor recuperable para ambas sociedades?

## Deterioro de instrumentos financieros

	B	C
Capital Social	1.000	2.000
Reservas	-400	100
Resultado	-300	-300
<b>Total Patrimonio Neto</b>	<b>300</b>	<b>1.800</b>
Plusvalías tácitas inmuebles Netas de efecto impositivo	600	75
<b>Patrimonio neto corregido por plusvalías</b>	<b>900</b>	<b>1.875</b>
<b>Inversión en libros de A</b>	<b>1.000</b>	<b>2.000</b>

Hay que calcular el valor recuperable de ambas inversiones. El patrimonio neto corregido por las plusvalías tácitas no es suficiente para determinar que no existe deterioro

Según la Consulta 5 del BOICAC 74 en el computo de las plusvalías se ha de tener en cuenta el efecto fiscal. Se debería realizar el cálculo del valor recuperable para ambas sociedades.

# Deterioro de instrumentos financieros

**Tratamiento contable de las modificaciones en el régimen fiscal de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en capital o en los fondos propios de entidades, aprobadas por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2016- CONSULTA 1 BOICAC 109 2017**

## Tratamiento fiscal

Reversión de la pérdidas por deterioro que hayan sido fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1.1.2013 se integrarán en cinco partes iguales a partir 1.1.2016, salvo que se produzca la transmisión de los valores representativos.

## Tratamiento contable

- Consideración como un ajuste positivo en la base imponible del período impositivo con efecto en el impuesto corriente.
- Incluir en la memoria información significativa: intención o no de transmisión y efecto carga fiscal futura.
- Baja de posibles activos por impuesto diferido considerados salvo que se espere que la diferencia revierta de acuerdo a lo previsto en el artículo 21.8.

# Próximas modificaciones en contabilidad

## a) Cambios derivados de modificaciones en la Normativa Internacional

	Norma PGC	NIIF	Fecha entrada en vigor
<b>Instrumentos financieros (*)</b>	<b>NRV 9<sup>a</sup></b>	<b>NIIF 9</b>	<b>2018</b>
<b>Ingresos por ventas y prestación de servicios (*)</b>	<b>NRV 14<sup>a</sup></b>	<b>NIIF 15</b>	<b>2018</b>
<b>Arrendamientos y otras operaciones similares (**)</b>	<b>NRV 8<sup>a</sup></b>	<b>NIIF 16</b>	<b>2019</b>

**(\*) Cambio previsible en 2019**

**(\*\*) No prevista adaptación**

## b) Otras modificaciones



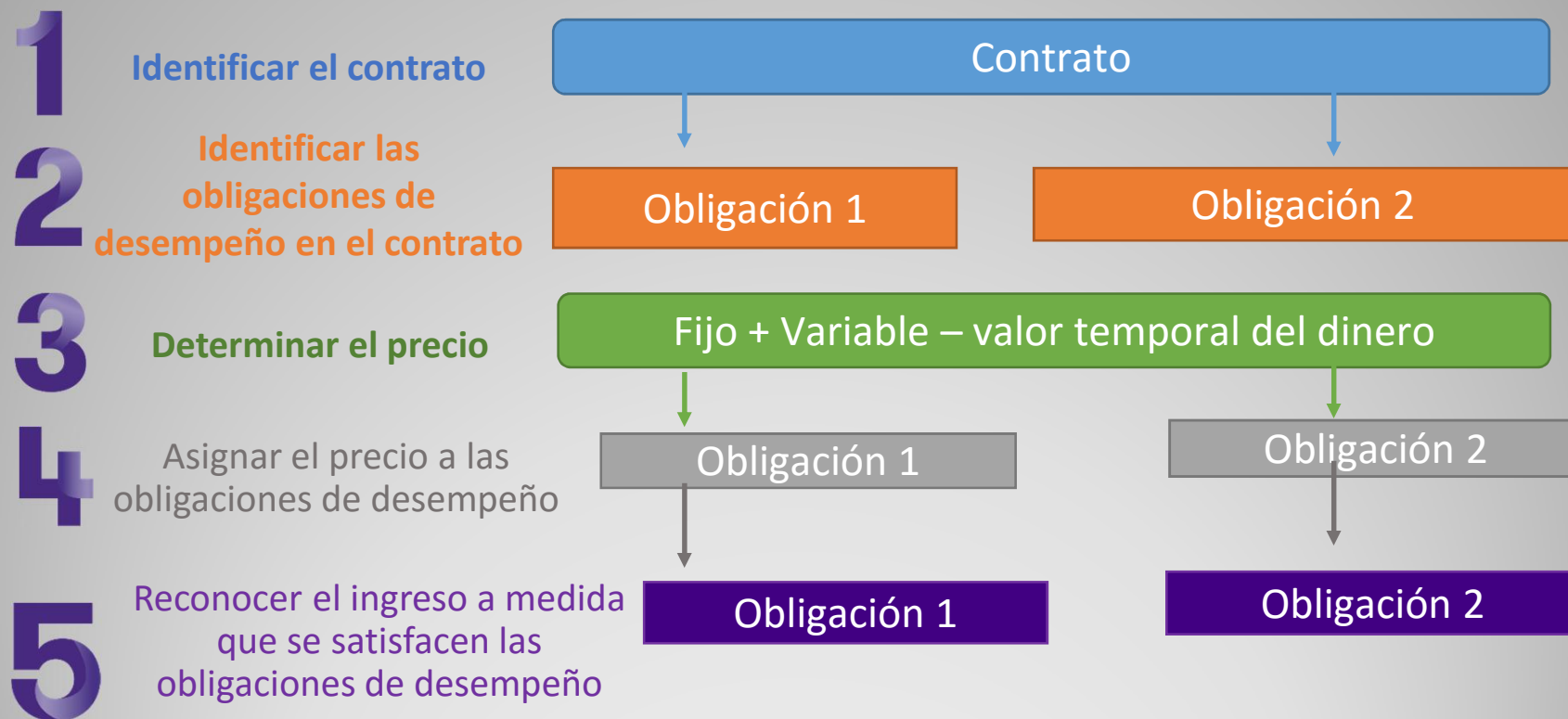
Criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital:

- ✓ Criterios de clasificación de los instrumentos financieros emitidos por la Sociedad. **Pasivo o Fondos propios?**
- ✓ **Aspectos contables de operaciones societarias:** aportaciones de socios, operaciones con acciones y participaciones propias, aplicación del resultado, aumento y reducción de capital, modificaciones estructurales.



## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Un modelo de 5 pasos



## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

¿PORQUE IMPACTA TANTO? ES POR EL CAMBIO CONCEPTUAL EN EL PATRON DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS?

**NIIF 15**

VS

**NIC 18 – NIC 11**

**PGC**

Basado en la  
 transferencia del  
 control

Basado en la transferencia de riesgos y beneficios

NO ES EL PRINCIPAL MOTIVO. NORMALMENTE CUANDO SE TRANSFIERE EL CONTROL SE TRANSFIEREN LOS RIESGOS Y BENEFICIOS. AUNQUE EXISTEN ALGUNAS CASUISTICAS PARTICULARES DONDE NO ES ASI

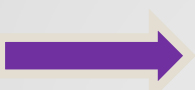
INCOTERM: Synthetic FOB-destination arrangement: Entrega de bienes donde la titularidad se transfiere al cliente en el momento del envío (embarque), pero por razones comerciales se indemniza a los clientes por daños o pérdidas ocurridos durante el transporte (se les abona o sustituye el bien).

NIC 18



Venta a la entrega al cliente (con la transferencia de los riesgos)

NIIF 15



Probablemente:

- Venta con el embarque
- Seguro de transporte

## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Adopción NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes –Impacto por sectores

Sectores	Paso1	Paso2	Paso3	Paso4	Paso5
Media, Licencias y franquicias	✓	✓	✓		✓
Construcción, ingenierías, fabricantes por contrato			✓		✓
Inmobiliario	✓	✓			✓
Farmacéutico	✓		✓		
Telecomunicaciones		✓		✓	
Automoción		✓	✓		
Software		✓	✓	✓	✓

## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 1 Identificación del contrato

El contrato entra en alcance de la NIIF 15?

no

**No pasar al paso 2. Aplicar la NIIF correspondiente**

Si

Se cumplen TODOS los siguientes criterios?

- El contrato tiene sustancia comercial
- Las partes han aprobado el contrato
- La entidad puede identificar los derechos de cada parte
- La entidad puede identificar los términos de pago
- **Es probable que la entidad recaude la contraprestación**

no

- (1) La entidad ha cumplido con sus obligaciones y ha recibido sustancialmente todos los cobros y no están sujetos a devolución

**Para la contraprestación recibida (incluidos cobros no reembolsables) el ingreso se reconoce solo cuando se cumple alguna de las condiciones siguientes:**

- (1) El contrato se ha terminado y el importe recibido no esta sujeto a devolución

**En caso contrario registrará un pasivo**

Si

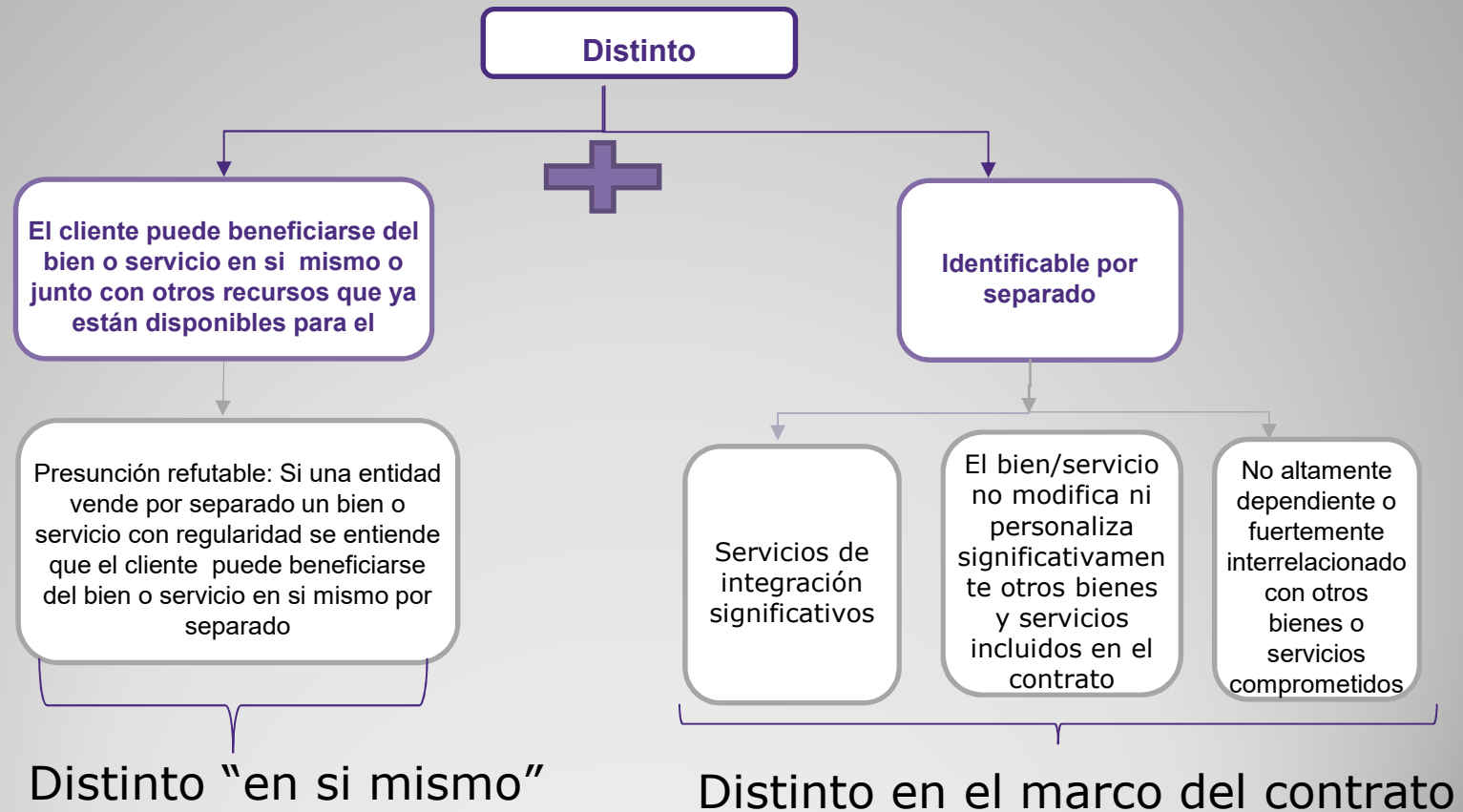
Aplicar el modelo de reconocimiento de ingresos de la NIIF 15 y pasar al paso 2

A efectos de la NIIF 15 no existe contrato si las partes tienen el derecho unilateral de cancelar un contrato no realizado sin necesidad de compensar a la contraparte. Un contrato se entiende no realizado si:

- La entidad no ha transferido ningún bien o servicio al cliente y
- La entidad no ha recibido, y no tiene el derecho a recibir, una contraprestación a cambio de los bienes o servicios comprometidos

## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 2 Identificación de las obligaciones de desempeño



## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 2 Identificación de las obligaciones de desempeño

**Garantías**

**Regalos**

**Opciones  
a clientes**

**Licencias**

**Cuotas de  
entrada**

**Consumibles**

## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 3 Determinación del precio de la transacción

#### CONTRAPRESTACION VARIABLE:

descuentos, **devoluciones**, reembolsos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares. La contraprestación acordada puede variar también si el derecho de una entidad a recibirla depende de que ocurra o no un suceso futuro.

Precio de la  
transacción

Contraprestación  
monetaria fija en  
función del valor  
temporal del dinero



Contraprestación  
variable



Restricciones a  
la  
contraprestación  
variable

HAY QUE RECONOCER LA CONTRAPRESTACION VARIABLE EN EL MOMENTO INICIAL... en la medida de que es "altamente probable que no ocurra una reversión significativa"

## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 4 Asignar el precio a las obligaciones de desempeño

EN base al precio de venta independiente. Metodología mucho más sistematizada que bajo la anterior normativa.

3 métodos aceptados para asignar el precio entre las obligaciones de desempeño identificadas en caso de que el precio de venta independiente no sea directamente observable :

- a) Enfoque de evaluación del mercado ajustado
- b) Enfoque del coste esperado + un margen
- c) **Enfoque residual: Solo se permite bajo determinadas circunstancias muy concretas**
  - Vende el mismo tipo de bien/servicio por un amplio margen de importes / paquetes
  - Todavía no ha establecido un precio por el bien o servicio y anteriormente no se ha vendido por separado .

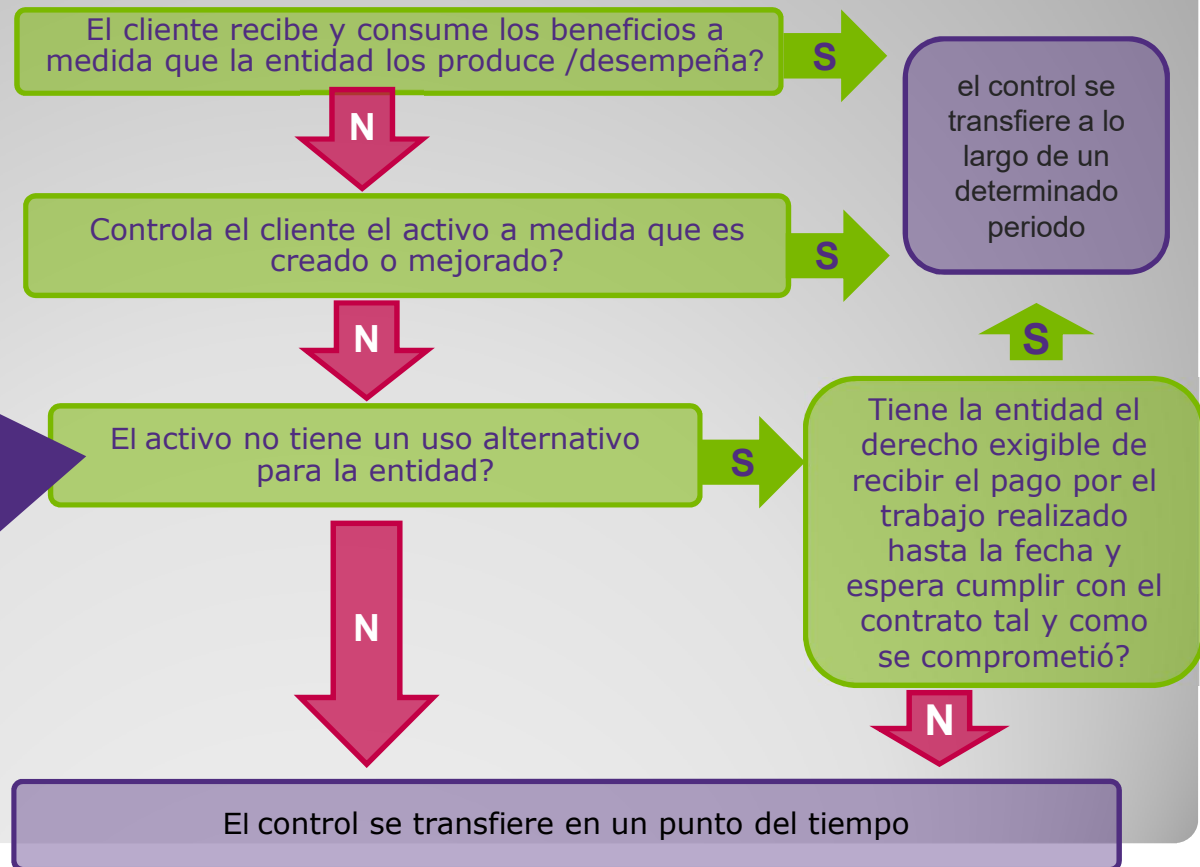


## NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes

### Paso 5 Reconocimiento del ingreso

El ingreso puede reconocerse en un punto del tiempo o bien durante un periodo de tiempo.

Un activo no tiene uso alternativo para la entidad que lo ha creado si tiene contractualmente restringida la posibilidad de redirigir fácilmente el activo a otro uso durante la creación o mejora de ese activo o tiene limitado en la práctica redirigir fácilmente el uso del activo, una vez haya sido terminado, hacia otro uso (económica o legalmente)



## NIIF 9 Instrumentos Financieros

### Tres novedades básicas

- **Un nuevo modelo de clasificación y reconocimiento de los activos financieros más sencillo y conceptual, basado en el valor razonable y el coste amortizado, en función del modelo de negocio de la entidad y la naturaleza de los flujos de efectivo**
- **Un nuevo método para la contabilidad del deterioro que requiere un sistema de estimación y valoración de la pérdida esperada a partir de la información disponible, entre otra de tipo macroeconómico, de tal forma que permita reconocer las pérdidas estimadas de forma oportuna y mejorar el reflejo de la gestión del riesgo de crédito**
- **Un sistema de cobertura contable más flexible y ajustado a las prácticas de gestión del riesgo**