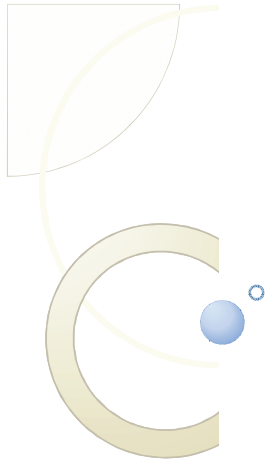
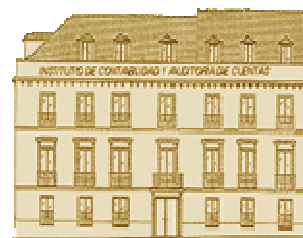


Lunes 26 de Noviembre de 2012

- ❖ Novedades ICAC
- ❖ Consultas BOICAC N° 90/2012
- ❖ Ejercicios resueltos de la semana
- ❖ Noticia de la semana



NOVEDADES ICAC



- **Borrador de Resolución de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias**
- **Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 29 de octubre de 2012 por la que se desarrollan distintos aspectos relacionados con la obligación de realizar formación continuada por parte de los auditores de cuentas.**

Borrador de Resolución de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias

assap

Esta resolución constituye el desarrollo reglamentario de los criterios de registro y valoración sobre el inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias contenidos en el Código de Comercio y en el PGC.

La Resolución se divide en cinco normas:

- Primera. Valoración inicial
- Segunda. Valoración posterior
- Tercera. Formas especiales de adquisición del inmovilizado material.
- Cuarta. Baja en cuentas
- Quinta. Inversiones inmobiliarias

La Norma **primera** sobre la valoración inicial del inmovilizado material desarrolla los criterios previstos en el PGC acerca de los conceptos que deben formar parte del precio de adquisición o coste de producción del inmovilizado material.

Para ello se hace hincapié en los costes en los que se incurre mientras el inmovilizado material está en período de prueba, así como en los costes de desmantelamiento y rehabilitación. También se recoge el criterio para contabilizar los gastos financieros como mayor valor del inmovilizado material, sin perjuicio de su posterior desarrollo en la resolución que analice los problemas relacionados con el cálculo del coste de producción de las existencias y el inmovilizado. En la Resolución se aclara que formará parte del precio de adquisición del activo la mejor estimación del valor actual de los pagos contingentes acordados, salvo que respondan a la evolución de variables que no estén íntimamente relacionadas con el inmovilizado y por lo tanto no tengan que afectar a la valoración del mismo. Se excluyen de la regla general los supuestos en los que los pagos contingentes dependan de magnitudes relacionadas con el desarrollo futuro de la actividad de la empresa en su conjunto, como la cifra de ventas o el beneficio del ejercicio, y no de manera específica con el rendimiento que produzca el activo.

La norma **segunda** establece los criterios a seguir en la valoración posterior, en particular, para contabilizar las actuaciones sobre el inmovilizado material y la amortización, dejando para una futura Resolución el tratamiento contable de las pérdidas por deterioro. En cuanto a las actuaciones posteriores sobre estos activos se reproducen los criterios previstos en la resolución de 1991 sobre reparación y conservación del inmovilizado, renovaciones, ampliaciones y mejoras, así como el tratamiento contable de las piezas de recambio, si bien adaptados al nuevo PGC de 2007, en especial en lo referente a las inspecciones generales o periódicas.

La norma **tercera** se dedica a las formas especiales de adquisición de un inmovilizado material. Esta norma, al igual que el antecedente del año 1991, incorpora el tratamiento contable de los bienes que se adquieran a título gratuito, por permuta o mediante una aportación no dineraria.

La norma **cuarta** desarrolla la regla general prevista en el PGC para reconocer la baja de un elemento del inmovilizado material del balance en caso de enajenación y contabilizar el correspondiente resultado. También se regulan una serie de supuestos especiales en los que la baja trae causa de una operación distinta a la venta, como sucede en las entregas de bienes a título gratuito, las expropiaciones de bienes del inmovilizado material y la baja del inmovilizado que ha sufrido un siniestro.

Otra novedad es la norma **quinta** dedicada a las inversiones inmobiliarias, que a pesar de estar sometidas a los mismos criterios de registro y valoración que el inmovilizado material, presentan especialidades en cuanto a su presentación en el balance y a las reglas a seguir en caso de cambio de destino, que supondrán una reclasificación de inversiones inmobiliarias a inmovilizado material o existencias, y viceversa; cambio que vendrá delimitado por la función que los bienes cumplan en la actividad de la empresa.

Más información sobre esta resolución (Apartado Novedades):

<http://www.icac.meh.es/>

Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 29 de octubre de 2012 por la que se desarrollan distintos aspectos relacionados con la obligación de realizar formación continuada por parte de los auditores de cuentas.

En la sección **primera** se delimita el ámbito de su aplicación y se establece el tiempo que como mínimo han de emplear los auditores de cuentas en situación de ejercientes o no ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena en la realización de actividades de formación continuada, tanto en período anual como trienal, así como el tiempo de formación continuada a realizar en los casos de ciertos cambios en las situaciones registrales, o cuando se incorpore por primera vez al citado Registro Oficial.

En la sección **tercera** se establecen las normas de cómputo y de acreditación de las distintas actividades de formación continuada.

Por último, la sección **cuarta** regula la rendición de información anual por parte de los diferentes centros organizadores reconocidos y por los auditores de cuentas, de tal modo que no resulten incrementadas las cargas.

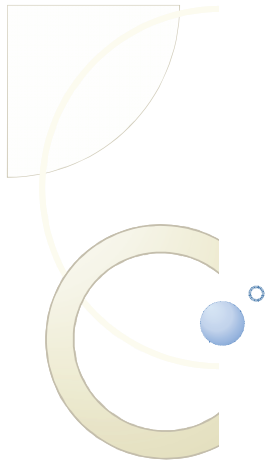
Los auditores de cuentas en situación de ejercientes o no ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena deben remitir al ICAC una declaración anual complementaria, en la que se recojan las actividades de formación continuada realizadas distintas de las declaradas por los centros organizadores reconocidos, y únicamente en el caso de que sea preciso para acreditar y entender cumplido el requisito de formación continuada exigido.

En el supuesto de auditores de cuentas ejercientes o no ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena no adscritos a ninguna Corporación la declaración anual complementaria y las justificaciones correspondientes deberán remitirse, en su caso, directamente al ICAC. La información a remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas prevista en esta Resolución se efectuará por medios telemáticos.

Se precisa que el periodo de cómputo de tres años para la realización de actividades de formación continuada se inicia a partir del 1 de octubre de 2012. Asimismo, se establece que el primer período de tres años irá desde el 1 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2015, a partir de cuya fecha los sucesivos períodos trienales comprenderán desde el 1 de octubre hasta el 30 de septiembre de cada intervalo de tres años.

Más información sobre esta resolución (Apartado Novedades):

<http://www.icac.meh.es/>



BOICAC N° 90/2012

CONSULTAS:

- 1) Sobre el reconocimiento y valoración de un crédito con garantía hipotecaria cuyo deudor y garante se encuentran declarados en concurso de acreedores.
- 2) Sobre el reconocimiento y valoración contable de un vertedero de residuos y las obras de adecuación del terreno que deban realizarse en un futuro.
- 3) Sobre el tratamiento contable de los resultados eliminados por la venta de activos entre filiales, al producirse en un ejercicio posterior la venta de la sociedad que adquirió dichos activos.
- 4) Sobre la valoración de una aportación no dineraria realizada entre empresas del grupo, desde el punto de vista de la sociedad adquirente, cuando la sociedad aportante y la sociedad adquirida están radicadas en el extranjero.
- 5) Sobre el reflejo contable de la aportación económica realizada por una empresa a dos fundaciones con las que se ha suscrito un convenio de colaboración empresarial
- 6) Sobre las implicaciones contables de la adquisición del control de una sociedad por etapas.
- 7) Sobre la contabilización de un contrato para la cesión de uso de la red de alcantarillado de la ciudad para la instalación de redes de telecomunicaciones de fibra óptica.

CONSULTA NÚMERO 1

Sobre el reconocimiento y valoración de un crédito con garantía hipotecaria cuyo deudor y garante se encuentran declarados en concurso de acreedores.

CONSULTA : Una empresa ha concedido un crédito a otra sociedad con la garantía hipotecaria de un tercero. Ante el cese del deudor en el cumplimiento de sus obligaciones, se ha procedido a declarar el vencimiento anticipado del préstamo y a requerir de pago al deudor en el ejercicio 2011, como paso previo a la demanda de ejecución hipotecaria. Posteriormente, tanto el deudor como el garante hipotecario han sido declarados en concurso de acreedores en el citado ejercicio. Todo ello, considerando que la tasación de los inmuebles sobre los que se ha constituido la garantía hipotecaria cubre el total importe del principal de la deuda y de los intereses, tanto de los remuneratorios como de los moratorios que pudieran corresponder.

Preguntas formuladas:

- ¿Si debe contabilizarse una pérdida por deterioro en el ejercicio 2011, en relación con los intereses remuneratorios y moratorios devengados hasta la fecha en que se declaró el vencimiento anticipado de la deuda?

- ¿Si debe contabilizarse una pérdida por deterioro en relación con las cuotas pendientes de cobro del principal de la deuda hasta la fecha en que se dio por vencido el crédito?

- ¿Si debe contabilizarse una pérdida por deterioro en relación con las cantidades no vencidas del principal de la deuda, en la fecha en que se da por cancelado el préstamo?

- ¿Si deben contabilizarse, de acuerdo con el principio de devengo, los intereses moratorios acordados en la escritura del préstamo desde la fecha en que se declaró el vencimiento de la operación, o si por el contrario dicho reconocimiento ha de posponerse hasta que, en su caso, se produzca la ejecución de la garantía hipotecaria?

Respuesta:

Se debe proceder atendiendo estrictamente a lo establecido en la norma de registro y valoración 9ª. "Instrumentos financieros" del Plan General de Contabilidad (PGC), que señala que al menos al cierre del ejercicio deben efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, que pueden venir motivados por la insolvencia del deudor.

Asimismo, cabe señalar que de acuerdo con el criterio publicado en la consulta 5 del BOICAC 80, **en la estimación de los flujos de efectivo futuros se deberán tener en cuenta los que podrían resultar por la ejecución de las garantías recibidas; a tal efecto, será preciso estimar el valor de mercado del inmueble menos los gastos de adjudicación, impuestos incluidos, y considerar el plazo hasta su adjudicación y posterior venta, así como los gastos incurridos para enajenar el bien.**

De acuerdo con lo anterior, en lo que respecta a las dudas suscitadas sobre el registro de una pérdida por deterioro, la empresa deberá aplicar el criterio general que se ha reproducido y, en consecuencia, al cierre de cada ejercicio deberá realizar el citado análisis y, en su caso, contabilizar el correspondiente gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

También se pregunta si las circunstancias descritas, impago del deudor y posterior declaración de concurso, deben originar la que podríamos denominar "suspensión" del registro contable de los intereses moratorios acordados en la escritura del préstamo desde la fecha en que se declaró su vencimiento, esto es, el cese en su reconocimiento contable de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

Desde la perspectiva del acreedor, la declaración de concurso no interrumpe la aplicación de los principios de empresa en funcionamiento y devengo. La suspensión del devengo de los intereses a que se refiere el artículo 59 de la Ley Concursal tiene un alcance estrictamente procesal/concursal, que no surte plenos efectos económicos hasta que no se apruebe el convenio y, en su caso, el acuerdo concluya con una quita del principal o, en el supuesto de espera, el deudor y sus acreedores pacten que los intereses postconcursoales no se cobren. Por lo tanto, deben reconocerse los intereses moratorios y, en su caso, la correspondiente provisión si existen dudas de su cobrabilidad futura derivada de la situación del deudor. Esta interpretación, consistente en reconocer el ingreso y, en su caso, la correspondiente pérdida por deterioro, guarda sintonía con el principio de no compensación recogido en el apartado 3 del MCC, por el cual, *salvo que una norma disponga de forma expresa lo contrario, no podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo o las de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales*".

CONSULTA NÚMERO 2

Sobre el reconocimiento y valoración contable de un vertedero de residuos y las obras de adecuación del terreno que deban realizarse en un futuro.

CONSULTA : Una empresa ha adquirido una instalación de depósito de residuos integrada por el terreno rústico sobre el que se realizan los vertidos, la obra civil realizada (en particular, los muros de contención) y las oportunas licencias que permiten el vertido de una determinada cantidad de metros cúbicos de escombros. Completada esta cantidad, el propietario tiene la obligación de realizar una serie de obras de adecuación (entre otras, la explanación y reforestación del terreno).

La consulta versa sobre el criterio que debe seguir la empresa para contabilizar estos activos y las obras de adecuación a realizar en el futuro, bajo la hipótesis de que el acuerdo de concesión que se ha descrito queda fuera del alcance de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas, aprobadas por la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre.

Respuesta:

Las inversiones realizadas en el momento inicial se contabilizarán de acuerdo con la naturaleza y función que cumplan en el proceso productivo de la empresa. Por tanto, **las licencias se reconocerán como un inmovilizado intangible y el terreno y la obra civil se reconocerán por separado como un inmovilizado material.** Estos activos se contabilizarán, en el momento inicial, por su precio de adquisición y con posterioridad por dicho valor menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas.

En este sentido, si bien el PGC señala que los terrenos normalmente tienen una vida útil ilimitada y, por tanto, no se amortizan, el caso descrito por el consultante constituye una excepción a esta regla general porque la vida útil del terreno sobre el que se asienta el vertedero está limitada por el plazo concesional o el periodo de tiempo en que se agote su capacidad de producción, si este último resultase inferior.

Las amortizaciones habrán de establecerse de manera sistemática y racional en función de la vida útil de los activos y de su valor residual, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica o comercial que pudiera afectarlos.

En el caso que nos ocupa, la relación existente entre la cantidad de vertidos que se vayan realizando y el total admitido por la licencia, constituye el mejor patrón de consumo de todos ellos. Por tanto, la empresa deberá seguir dicho criterio, tanto para el terreno, como para la construcción y para la licencia.

Respecto a las obras de adecuación a realizar, **si el compromiso que asume la empresa al adquirir la licencia pone de manifiesto en el momento inicial una obligación presente de rehabilitación de los terrenos, cuyo cumplimiento no puede eludir, formará parte del precio de adquisición del inmovilizado material, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al citado activo, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, siempre que estas obligaciones den lugar al registro de un pasivo de acuerdo con lo dispuesto en la NRV 15ª. “Provisiones y contingencias”**. Los cambios en las estimaciones sobre el valor del activo y la provisión se tratarán de acuerdo con los criterios recogidos en el PGC para los costes de desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

Por el contrario si la obligación presente nace a medida que se desarrolla la actividad, supuesto de hecho que parece ser el descrito en la consulta, la empresa reconocerá una provisión sistemática y el correspondiente gasto por naturaleza conforme se vaya incurriendo en ella. A partir de la información disponible en cada momento, la provisión se valorará en la fecha de cierre del ejercicio, por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización del pasivo como un gasto financiero conforme se vayan devengando.

CONSULTA NÚMERO 3

Sobre el tratamiento contable de los resultados eliminados por la venta de activos entre filiales, al producirse en un ejercicio posterior la venta de la sociedad que adquirió dichos activos.

CONSULTA : Distintas filiales españolas de un grupo vendieron en ejercicios anteriores a otra filial radicada en el extranjero, una serie de activos aflorando en las cuentas individuales de las transmitentes beneficios que fueron eliminados en los estados consolidados. Con posterioridad, se ha enajenado a un tercero la filial extranjera y, en consecuencia, al cierre del ejercicio, los activos que incorporaban los resultados eliminados ya no están controlados por el grupo. A la vista de esta descripción, la consulta versa sobre el criterio que debe seguirse para presentar en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada el resultado que estaba pendiente de realizar frente a terceros. En concreto, se pregunta si este resultado debe mostrarse como un beneficio del inmovilizado material, formando parte del margen de la explotación, o si por el contrario debe lucir como un resultado de operaciones interrumpidas.



Respuesta:

En principio, el resultado pendiente de realización en la fecha en que se produce la venta de la sociedad dependiente se mostrará formando parte del margen de la explotación, como un resultado por la enajenación del inmovilizado. No obstante, considerando que en aplicación de lo previsto en el artículo 31, letra a) de las NFCAC, a los exclusivos efectos de la consolidación, el beneficio o la pérdida que subsista después de practicar los ajustes que se describen en la citada letra, **debe mostrarse en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, con el adecuado desglose, dentro de la partida "Resultado por la pérdida de control de participaciones consolidadas", en el caso que nos ocupa habría que llegar a la misma conclusión y, en consecuencia, el resultado pendiente de realizar por la venta del inmovilizado debería lucir en la citada partida.**

Por el contrario, si la actividad desarrollada por la filial debe calificarse como una operación "interrumpida", los ingresos y gastos por naturaleza del negocio en el extranjero, incluido el resultado pendiente de realizar, se presentarían en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, en un solo importe neto del efecto impositivo, en sintonía con lo dispuesto en el artículo 79 de las NFCAC. Para ello, habrá que considerar que la actividad de la sociedad dependiente solo se calificará como "interrumpida" si representa una línea de negocio o un área geográfica significativa.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas consolidadas se deberá suministrar la información significativa sobre estos hechos con la finalidad de que aquellas, en su conjunto, reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del grupo. En particular, deberá informarse de las indicaciones recogidas en la nota 26.3 del modelo de memoria incluida en las NFCAC.

CONSULTA NÚMERO 4

Sobre la valoración de una aportación no dineraria realizada entre empresas del grupo, desde el punto de vista de la sociedad adquirente, cuando la sociedad aportante y la sociedad adquirida están radicadas en el extranjero.

CONSULTA : La sociedad consultante es una mercantil española dominante de un subgrupo radicado en España, cuya sociedad dominante está domiciliada en Holanda. La matriz última del grupo es una sociedad alemana. Hasta el ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2008, el subgrupo formado por la sociedad española y sus dependientes se acogió a la dispensa de la obligación de consolidar prevista en los artículos 8 y 9 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre. A partir de ese ejercicio, el subgrupo español formula cuentas anuales consolidadas.

En el ejercicio 2011 la sociedad española ha realizado una ampliación de capital, suscrita íntegramente por su socio único, la sociedad holandesa, siendo el contravalor de dicha ampliación la aportación no dineraria del 99,80 por 100 de las participaciones de una sociedad portuguesa, que constituye un negocio, y que hasta la fecha de la aportación estaba contabilizado en las cuentas anuales individuales de la sociedad holandesa y en las consolidadas formuladas por la sociedad alemana, dominante última del grupo.

La consulta versa sobre qué criterio debe aplicarse por la sociedad española para contabilizar las participaciones recibidas, en contrapartida de la ampliación de capital.

Respuesta:



De acuerdo con la norma de registro y valoración (NRV) 21^a.2 del Plan General de Contabilidad (PGC), y ante la ausencia de unos valores consolidados obtenidos aplicando los criterios recogidos en el Código de Comercio y sus disposiciones de desarrollo, cabe concluir que la sociedad española deberá contabilizar las participaciones recibidas por el valor en libros antes de realizarse la operación en las cuentas anuales individuales de la sociedad holandesa.

CONSULTA NÚMERO 5

Sobre el reflejo contable de la aportación económica realizada por una empresa a dos fundaciones con las que se ha suscrito un convenio de colaboración empresarial

CONSULTA : Dichas fundaciones se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

Se pregunta si el tratamiento que debe darse a las aportaciones es el de gasto por publicidad, como un servicio recibido, y devengarse a lo largo del mismo mientras dure su prestación, o por el contrario, debe reflejarse como gasto en su totalidad en el momento de la aportación.

Respuesta:

Para poder otorgar un adecuado tratamiento contable a los hechos descritos y, en particular, para concluir si el importe de la ayuda comprometida debe reconocerse como un gasto en el momento inicial de la firma del convenio, o si debe periodificarse a medida que se difunda la colaboración, la cuestión a dilucidar, como paso previo, es saber cuál es la causa del desplazamiento patrimonial.

Si una vez analizado el fondo económico del convenio de colaboración pudiera llegarse a concluir que las fundaciones asumen una obligación equivalente, en términos de racionalidad económica, a la contraprestación recibida para difundir la colaboración de la entidad aportante, el acuerdo debería calificarse como la prestación de un servicio de publicidad y la imputación del gasto a la cuenta de pérdidas y ganancias debería ajustarse al principio de devengo y, en consecuencia, reconocerse a medida que se fuese incurriendo en la prestación del servicio por parte de las fundaciones.

Por el contrario, si después de realizar el citado análisis, se llegase a la conclusión que la causa que justifica el desplazamiento patrimonial no es otra que conceder una ayuda a las citadas entidades a cambio de una contraprestación simbólica, en comparación con el importe comprometido, consistente en difundir la colaboración de la consultante en las actividades desarrolladas por las fundaciones, el acuerdo suscrito, a diferencia de los contratos de patrocinio (que se rigen por la Ley General de Publicidad) no parece que encierre dos obligaciones a ejecutar por las partes, sino que su naturaleza jurídica y, en consecuencia, económica, estaría más cercana a la donación.

Si así fuese, desde un punto de vista contable, en la medida que la salida de recursos sea probable, y en sintonía con las definiciones que se han reproducido más arriba, la obligación incurrida por la empresa debería llevar a reconocer, en el momento inicial, un gasto y el correspondiente pasivo por el valor actual del importe total comprometido.

CONSULTA NÚMERO 6

Sobre las implicaciones contables de la adquisición del control de un sociedad por etapas.

CONSULTA :

1. Obligación de consolidar cuando la toma de control, por si sola, origina que se superen los límites de dispensa por razón de tamaño.
2. Valor de la inversión en la sociedad dependiente, en las cuentas anuales individuales de la sociedad dominante.



Respuesta:

La sociedad dominante estará obligada a consolidar en el ejercicio en que se produce la citada adquisición y no podrá aplicar el supuesto de dispensa por razón de tamaño.

Por otro lado, en las cuentas individuales de la sociedad dominante la inversión se contabilizará según establece la norma de registro y valoración 9.2.5 del Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, sin que la toma de control, a diferencia de lo que sucede en las cuentas consolidadas, origine revalorización alguna de la participación previa.

CONSULTA NÚMERO 7

Sobre la contabilización de un contrato para la cesión de uso de la red de alcantarillado de la ciudad para la instalación de redes de telecomunicaciones de fibra óptica.

CONSULTA : Una empresa acuerda con un Ayuntamiento la cesión del uso no exclusivo de la red de alcantarillado, comprometiéndose a realizar una serie de pagos por diversos conceptos como son la limpieza y mantenimiento de la red, un porcentaje de los ingresos que obtenga anualmente por el alquiler de las fibras y un plus adicional de carácter anual, así como la entrega de un número determinado de fibras para uso del Ayuntamiento. Todos los gastos de construcción de las fibras corresponden a la empresa.

A la vista de esta descripción, se pregunta sobre el adecuado tratamiento contable de todos estos conceptos.



Respuesta:

La operación descrita, en forma esquemática, consiste en la cesión de una infraestructura pública necesaria para la explotación de las fibras ópticas, y la entrega como contraprestación de esa cesión de una serie de pagos y de un número determinado de fibras construidas. El resto de las fibras fabricadas por la empresa se destina al alquiler a terceros o al uso propio.

1.- Cesión de uso del alcantarillado.

La empresa deberá contabilizar un gasto por naturaleza correspondiente al alquiler de la infraestructura de las redes de alcantarillado, de acuerdo con lo dispuesto en la norma de registro y valoración (NRV) 8ª. "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar" del Plan General de Contabilidad, por los siguientes conceptos:

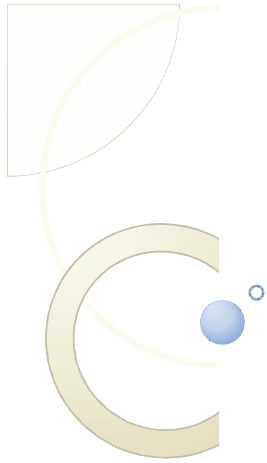
- a) Cesión de fibras ópticas al Ayuntamiento. Desde la puesta a disposición del alcantarillado, la empresa deberá reconocer un gasto por el arrendamiento de la infraestructura y el correspondiente pasivo que se cancelará a medida que se produzca la corriente real del servicio, con abono a la cuenta de anticipo a proveedores en la que deberá lucir el valor razonable de las fibras ópticas entregadas al Ayuntamiento, tal y como se detalla en el punto 2 de la presente contestación.
- b) Pagos de limpieza y mantenimiento. Estos desembolsos se reconocerán como un mayor valor del gasto por arrendamiento.

c) Pagos anuales relativos al plus y al porcentaje de ingresos que tienen lugar una vez que se hayan alquilado las fibras ópticas a terceros. Del mismo modo, estos pagos de naturaleza contingente, se contabilizarán como un gasto por naturaleza, a medida en que se incurran, circunstancia que pone de manifiesto un mayor valor del gasto por arrendamiento.

2.- Construcción y cesión de la fibra óptica al Ayuntamiento.

Los gastos de construcción de la fibra se irán registrando como inmovilizado en curso. En el momento de finalizar la construcción se transferirá el inmovilizado en curso a inmovilizado material.

Si la explotación de la fibra óptica se realiza a partir de contratos de arrendamiento operativo, mantendrán dicha calificación. Si por el contrario, dichos contratos tuvieran que calificarse como arrendamientos financieros o directamente fueran objeto de enajenación, circunstancia que parece acontecer con las cedidas al Ayuntamiento, la empresa reconocerá el ingreso en tal concepto y dará de baja el coste del activo cedido. En este sentido, en la fibra cedida al Ayuntamiento, la contraprestación recibida por la operación será el contrato de arrendamiento operativo descrito más arriba, lo que motivará el reconocimiento de un anticipo por el valor razonable de las fibras entregadas que se irá cancelando a medida que, a su vez, se ponga de manifiesto la corriente real del servicio prestado por el Ayuntamiento a la empresa.



EJEMPLOS RESUELTOS DE LA SEMANA

- Definición de coste histórico.
- Precio de adquisición de un activo.
- Coste de producción de un activo.
- Coste de un pasivo.

DEFINICIÓN DE COSTE HISTÓRICO

1) Coste histórico o coste de un activo. Es su precio de adquisición o su coste de producción:

a) Precio de adquisición. Es el importe en efectivo y otras partidas equivalentes, pagadas o pendientes de pago, más el valor razonable de las demás contraprestaciones comprometidas derivadas de la adquisición, debiendo estar todas ellas directamente relacionadas con ésta y ser necesarias para la puesta del activo en condiciones operativas.

b) Coste de producción. Incluye:

- ✓ Precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles.
- ✓ Precio de los factores de producción directamente imputables al activo (costes directos: mano de obra directa).
- ✓ Parte que razonablemente corresponda de los costes de producción indirectamente relacionados con el activo (costes indirectos: arrendamientos, amortizaciones, reparaciones, suministros, combustibles, mano de obra auxiliar, etc.) siempre que se basen en la capacidad normal de producción (lo que significa que el coste de subactividad queda excluido del coste de adquisición).

- 2) Coste histórico o coste de un pasivo. Es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda o la cantidad de efectivo y otros activos líquidos que se espera entregar para liquidar una deuda en el curso normal del negocio.

PRECIO DE ADQUISICIÓN DE UN ACTIVO

Supuesto :

El 1.4.20X1 se adquiere un camión por importe de 68.000 euros. El concesionario nos aplica un descuento promocional de 3.000 euros. El impuesto de matriculación y los gastos de rotulación con el anagrama de la empresa ascienden a 7.800 y 2.500 euros, respectivamente.

Se pide:

Determinar el precio de adquisición del activo en cuestión.

PRECIO DE ADQUISICIÓN DE UN ACTIVO

Solución:

Concepto	Importe
Precio según factura	68.000
- Descuento promocional	3.000
+ Impuesto de matriculación	7.800
+ Gastos de rotulación	2.500
TOTAL PRECIO DE ADQUISICIÓN	75.300

COSTE DE PRODUCCIÓN DE UN ACTIVO

Supuesto:

Una empresa dedicada a la fabricación de muebles ha procedido a la renovación del mobiliario de la sala de reuniones, utilizando para ello:

- Materias primas (madera): 9.000 euros.
- Materias auxiliares (tiradores, bisagras, cerraduras, etc.): 2.000 euros.
- Sueldo y cargas sociales de la mano de obra empleada: 5.000 euros.
- Costes indirectos imputables (amortizaciones): 3.000 euros.
- El nivel de ocupación de la instalaciones fabriles ha sido del 70%.

Se pide :

Determinar el coste de producción del activo.

Solución :

Concepto	Importe
Precio de adquisición de las materias primas	9.000
Precio de adquisición de las materias auxiliares	2.000
Costes directos (mano de obra directa)	5.000
Costes indirectos imputables (amortizaciones) (*)	2.100
COSTE DE PRODUCCIÓN	18.100

(*) Las amortizaciones han de realizarse sistemáticamente y suponen una utilización del inmovilizado del 100%.

Si el nivel de ocupación ha sido del 70%, sólo pueden imputarse al coste del activo el 70% de las mismas y el 30% restante serán un coste de subactividad para la empresa.

COSTE DE UN PASIVO

Supuesto nº 1 :

Una sociedad ha comprado mercaderías por un precio de 6.000 euros, que deja a deber a su proveedor.

Se pide:

Determinar el coste histórico del pasivo.

Solución:

Asciende a 6.000 euros que es el valor de la contrapartida (mercaderías) recibida a cambio de incurrir en la deuda.

Supuesto nº 2 :

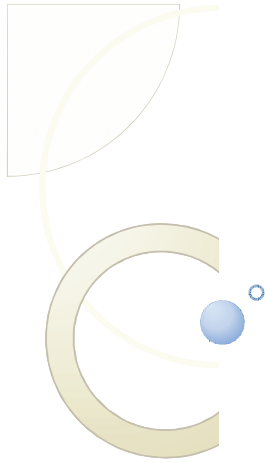
La sociedad X ha recibido una liquidación tributaria por el Impuesto sobre bienes inmuebles del ejercicio que asciende a 580 euros.

Se pide :

Determinar el coste histórico del pasivo.

Solución :

Asciende a 580 euros que es la cantidad de efectivo que la sociedad ha de entregar para liquidar la deuda.



NOTICIA DE LA SEMANA

ADMITIDA A TRÁMITE UNA DENUNCIA CONTRA DELOITTE POR EL EL 'CASO BANKIA'



La demanda acusa a la auditoria de negligencia en la salida a bolsa

El caso Bankia suma nuevas investigaciones. A las declaraciones que está tomando la Audiencia Nacional a los exconsejeros del grupo, se sumará pronto otro, otra causa abierta en el juzgado de lo mercantil número 9 de Madrid, una denuncia presentada por varios trabajadores de la entidad, que son a su vez accionistas de la sociedad, contra la auditora Deloitte y su representante Francisco Celma, por no haber detectado el desfase patrimonial a la hora de su salida en bolsa.

Los demandantes adquirieron acciones en su salida a bolsa en julio de 2011. A su juicio se fiaron de las buenas

expectativas de la entidad avaladas por el informe firmado de auditoria de Deloitte sin salvedades.

La auditoria, meses después de la operación, empezó a cuestionar los números presentados por el grupo hasta que en marzo y mayo de 2012 decidió no estampar su firma, lo que desencadenó la caída en bolsa y su intervención por parte del Estado.

Deloitte, que había dado su visto bueno a las cuentas de 2011, exigió a principios de este año ajustes que en otros ejercicios no había reclamado, como recuperación del créditos fiscales y valoración de participaciones industriales.



Sede de Bankia. REUTERS



C/ La Rosa 1, 1º. 38002. Santa Cruz de Tenerife
tel. 922 288 527 fax 922 888 333 www.assap.es info@assap.es