



Boletín Técnico Lunes 3 de Diciembre de 2012

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

ÍNDICE

- ❖ Consultas BOICAC N° 91/2012
- ❖ Ejercicio resuelto de la semana
- ❖ Noticias de la semana

BOICAC N° 91/2012

CONSULTAS:

- 1) Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros.

- 2) Sobre el tratamiento contable de la aportación no dineraria de los instrumentos de patrimonio, que otorgan el control sobre una sociedad, cuando la sociedad aportada y la sociedad que recibe la aportación están controladas por la misma persona física.

CONSULTA NÚMERO 1

Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de suministros.

CONSULTA: La sociedad A era titular de los derechos de explotación minera sobre unas canteras de piedra caliza, explotación que ha venido siendo su actividad económica habitual. El emplazamiento y explotación de estas canteras suponían un grave impedimento para que, a su vez, la sociedad B, sin vinculación con la primera, pudiera explotar rentablemente otros derechos mineros colindantes.

Para poder solucionar el problema de incompatibilidad de explotación de las canteras, ambas sociedades suscribieron en octubre de 2009 un contrato de suministro de piedra caliza. Según dicho contrato, una vez se cumplan determinados hitos, la sociedad B se obliga a suministrar a la sociedad A determinadas toneladas métricas de piedra caliza durante aproximadamente 60 años, a unos precios económicamente ventajosos para esta última, pues son inferiores al coste de producción por tonelada métrica en que incurriría en la explotación de sus propias canteras. De esta forma, con los precios reducidos, la sociedad B compensa la paralización de las canteras y otras actuaciones (servidumbres de paso, información técnica, etc.) a cargo de la sociedad A.

Según se afirma en el escrito de consulta, los hitos que permiten a la sociedad A tener derecho al suministro de la piedra caliza a precios reducidos son los siguientes:

- a) Compensatorio por las reservas de piedra caliza existentes en la cantera de la sociedad A al paralizar la explotación de sus canteras.
- b) Compensatorio por las actuaciones de la sociedad A para facilitar la ejecución de la explotación a la sociedad B.

Pregunta formulada:

- ¿Procede reconocer en el ejercicio 2011, año en el que el Gobierno Regional ha acordado la caducidad de las concesiones de la sociedad A, un ingreso contable “excepcional” por el sumatorio de los importes anuales resultantes de multiplicar las toneladas métricas comprometidas en el contrato de 21 de octubre de 2009, por la diferencia positiva entre el coste de producción de la piedra caliza y el precio de adquisición a la sociedad B?

Respuesta:

Si bien en el texto de la consulta se hace referencia a dos fechas distintas, la de suscripción del contrato de suministro en octubre de 2009 y la del año 2011, en que la Administración competente acuerda la caducidad de las concesiones de las canteras de la sociedad A, los efectos de la transacción se registrarán cuando ocurran, esto es, cuando se cumplan los hitos que permiten a esta sociedad tener derecho al suministro de la piedra caliza, aplicándose este mismo criterio si la contraprestación tiene una naturaleza mixta; parcialmente en efectivo y, en parte, mediante la entrega de un activo no monetario o la prestación de un servicio (“permuta parcial”).

Sobre la base de estos criterios, y a la vista de los antecedentes reproducidos má arriba, cabe realizar las siguientes observaciones.

1. Desde una perspectiva económica racional, en el análisis del tratamiento contable de una operación debe asumirse la hipótesis de “equivalencia económica”; esto es, el valor razonable de lo entregado debe coincidir con el valor razonable de lo recibido.
1. El reflejo contable de esta premisa es el registro, con carácter general, de todas las transacciones por su valor razonable, incluso cuando la contraprestación es no monetaria, salvo que resultasen de aplicación los criterios establecidos en la NRV 2ª, apartado 1.4 del PGC para las permutas no comerciales.

3. La contraprestación que abona la sociedad A por el suministro de las existencias, cuyo sumatorio debería ser equivalente al valor razonable del producto recibido, esto es, el precio de mercado del suministro de piedra caliza, parece materializarse en tres conceptos:
 - El pago en efectivo, a 90 días, cuando se produzca cada una de las sucesivas entregas, por un importe inferior al valor razonable del citado producto,
 - El denominado por el consultante “acuerdo compensatorio por las reservas de piedra caliza existentes en la cantera al paralizar su explotación” y, por otro lado,
 - El también “compensatorio por las actuaciones de la sociedad A para facilitar la ejecución de la explotación de la sociedad B (servidumbre de paso, información técnica, etcétera.)”.
4. Pues bien, tal y como se ha indicado, antes de que se produzca la corriente real de la entrega de bienes, solo procederá reconocer un activo, en concepto de anticipo, y, en su caso, el correspondiente beneficio por enajenación de inmovilizado, si los denominados acuerdos “compensatorios” ponen de manifiesto la baja de un activo identificable, los derechos de explotación (segundo componente de la contraprestación), al margen de que no luzcan en su balance o lo hagan por un importe insignificante en relación con su valor razonable.

5. Cuando se inicie el suministro, la sociedad A contabilizará las existencias adquiridas por su precio de adquisición, equivalente al valor razonable de la contraprestación entregada, circunstancia que pondrá de manifiesto la baja parcial del anticipo entregado, la entrega de efectivo y, en su caso, el reconocimiento de un ingreso por los servicios prestados a la sociedad B en concepto de “servidumbre de paso”, “información técnica” o cualquier otro concepto que pudiera identificarse como una transferencia de valor añadido desde la primera a la segunda a medida que se produce, a su vez, la corriente real del suministro. Aplicando el mismo razonamiento que se ha seguido respecto a la renuncia de los derechos de explotación, si los citados servicios se prestasen antes de que se produzca la corriente real del suministro la empresa deberá reconocer un mayor valor del anticipo y el correspondiente ingreso.

CONSULTA NÚMERO 2

Sobre el tratamiento contable de la aportación no dineraria de los instrumentos de patrimonio, que otorgan el control sobre una sociedad, cuando la sociedad aportada y la sociedad que recibe la aportación están controladas por la misma persona física.

CONSULTA : Dos sociedades, S1 y S2, están controladas por una persona física que posee el 75 y el 80 por 100 del capital social de cada una de ellas, respectivamente. En diciembre de 2011, S1 amplía el capital social y recibe como contrapartida exclusivamente la aportación, por parte de la persona física, del 80 por 100 del capital social de S2. La consulta versa sobre el tratamiento contable que la sociedad S1 debe otorgar a la aportación no dineraria recibida, considerando que ambas sociedades constituyen sendos negocios.

Respuesta:

La norma de registro y valoración (NRV) 21^a.2 del Plan General de Contabilidad (PGC), recoge el tratamiento contable de las aportaciones no dinerarias de negocios cuando la sociedad adquirente y la transmitente tienen la calificación de empresa del grupo, en los siguientes términos:

2.1 Aportaciones no dinerarias

En las aportaciones no dinerarias a una empresa del grupo, el aportante valorará su inversión por el valor contable de los elementos patrimoniales entregados en las cuentas anuales consolidadas en la fecha en que se realiza la operación, según las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas, que desarrollan el Código de Comercio.

La sociedad adquirente los reconocerá por el mismo importe.

Las cuentas anuales consolidadas que deben utilizarse a estos efectos serán las del grupo o subgrupo mayor en el que se integren los elementos patrimoniales, cuya sociedad dominante sea española. En el supuesto de que las citadas cuentas no se formularan, al amparo de cualquiera de los motivos de dispensa previstos en las normas de consolidación, se tomarán los valores existentes antes de realizarse la operación en las cuentas anuales individuales de la sociedad aportante.“

En el caso que nos ocupa, si bien la operación no se realiza en sentido estricto entre empresas del grupo, los hechos descritos deben incluirse en el ámbito de aplicación de la NRV 21.2 a la vista de la identidad de razón que existe entre la citada aportación y la fusión de ambas sociedades, sin aportación previa, operación esta última incluida de forma expresa en el ámbito de aplicación de la NRV 21.2; consistentes en ambos casos en la adquisición de un negocio entregando como contrapartida instrumentos de patrimonio propio, donde la sociedad adquirente y el negocio adquirido están bajo control común.

No obstante, en la medida que la sociedad consultante era parte integrante de un grupo de coordinación, no existiendo, por tanto, obligación de consolidar, y adicionalmente, salvo que la persona física fuera empresario, tampoco existe la posibilidad de tomar los valores existentes en las cuentas anuales individuales, la sociedad S1 contabilizará la participación adquirida tomando como referencia el patrimonio neto de la sociedad aportada en el porcentaje correspondiente, o, en su caso, el patrimonio consolidado, trayendo a colación por analogía el criterio publicado en la consulta 3 del Boletín del ICAC (BOICAC) nº 85, de marzo de 2011.

EJEMPLO RESUELTO DE LA SEMANA

- Definición y supuesto sobre el valor razonable.

VALOR RAZONABLE

Introducción:

Es el importe por el que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre **partes interesadas** y debidamente **informadas**, que realicen una transacción en condiciones de **independencia mutua**. Se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación.

En general, el valor razonable será el **valor de mercado**, cuando el mercado sea activo y fiable. El precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por **mercado activo** aquel en que:

1. Se intercambian bienes o servicios homogéneos.
2. Prácticamente en cualquier momento hay compradores y vendedores.
3. Los precios son conocidos, accesibles, reales, actuales y regulares.

Supuesto valor razonable:

- Una sociedad ha adquirido 1.000 acciones del Banco de Santander a 14,4 euros con la finalidad de venderlas a corto plazo. Al final del ejercicio cotizan a 18,7 euros y en caso de venta los gastos asociados serán de 0,2 euros por título.

- Determinar el valor por el que las acciones anteriores figurarán en el balance de la sociedad a final de ejercicio.

- ✓ **Solución:** Las acciones se han adquirido con una finalidad especulativa, son «activos financieros mantenidos para negociar», que formarían parte de la llamada «cartera de negociación», que se valora a valor razonable. En este caso el valor razonable o valor de mercado será el precio de cotización, **sin deducir los costes de transacción o de venta.**

En consecuencia, al cierre del ejercicio se valorarían por 18.700 euros, por lo que su valor se ha incrementado en $(18,7 - 14,4) \times 1.000 = 4.300$ euros.

NOTICIAS DE LA SEMANA

VERDÚ Y PONS TAMBIÉN ALEGAN FALTA DE INFORMACIÓN EN EL CASO BANKIA.

Los 16 exconsejeros que ya han declarado esgrimen este motivo para justificar sus decisiones y señalan indirectamente al equipo gestor, que debía contar con mejor información. Sin embargo Verdú y Pons, ex consejero delegado y exvicepresidente, dieron a entender el 25 de mayo que la información les llegó tarde y con cuentagotas, según las actas de la reunión del consejo. El consejero delegado manifestó que tuvo conocimiento de la falta del borrador del informe de auditoría con ocasión del consejo de formulación, se apunta en las actas. Fue en dicha reunión cuando se formularon las primeras cuentas del grupo y no se tuvieron en cuenta las discrepancias de Deloitte. Este hecho acabó impulsando la apertura de un expediente por parte de la CNMV, la salida de Rato y la intervención.

Algunos interrogantes que se plantean son la reformulación de las cuentas, la intervención de Banco de Valencia, que no fue rescatada por el grupo Bankia, los sueldos de los exconsejeros y la distribución de preferentes, interrogantes por el que se ha interesado el fiscal y que son ejes de la investigación.



HP, HISTORIA DE UN ERROR CONTABLE DE 7.000 MILLONES

El gigante informático estadounidense perdió 12.650 millones de dólares en su último ejercicio tras rebajar el valor de la firma británica adquirida hace un año en un 80%. ¿Errores contables o posible sobreprecio?

¿Cómo es posible que el valor del grupo británico haya caído un 80% en un año?

Según HP, la rebaja se debe a “graves errores contables y tergiversaciones”. 4.000 millones de euros de la depreciación anotada en Autonomy corresponderían a errores contables, según HP:

¿Cuáles eran los errores?

La consejera delegada de HP, Meg Whitman, asegura que Autonomy infló los ingresos y la rentabilidad de forma “deliberada y sostenida” antes de la compra. Autonomy se habría anotado ingresos por venta de licencias antes de percibirlos o cerrar los acuerdos, aunque la cifra dada hasta ahora por HP sobre estas prácticas dudosas asciende a 200 millones de dólares. Michael Lynch, fundador y ex primer ejecutivo de Autonomy, que dejó la firma en mayo, niega las acusaciones.

¿Quién auditaba las cuentas de la firma británica?

La auditora era Deloitte, quien ha negado conocer “irregularidades contables” y se ha prestado a colaborar con la justicia y las autoridades. Ante la gravedad del presunto fraude, Whitman contrató a KPMG para

auditar el trabajo de su rival Deloitte.

Los accionistas, los grandes perjudicados

Los accionistas de HP, que han visto cómo los títulos han caído un 74% desde febrero de 2011, podrían presentar demandas por daños y perjuicios. Las autoridades bursátiles de EEUU y Reino Unido estudian las irregularidades.



Meg Whitman, consejera delegada de HP

EL EXCLUSIVO NEGOCIO DE LA ADMINISTRACIÓN CONCURSAL

Un reducido número de abogados se reparte los grandes concursos

Cuando una compañía se declara en concurso, es decir, comunica al juez su situación de insolvencia, el magistrado nombra a uno, dos o tres administradores al frente de la compañía, normalmente abogados y economistas. En algunos casos estos administradores nombrados por el juez llegan a ocupar los cargos de la administración societaria de la compañía, cuando el concurso es declarado necesario, pero en la mayoría de los concursos suelen realizar su labor de forma paralela a la que llevan a cabo los dueños de las empresas concursadas.

Básicamente, la Ley Concursal estima la retribución de los administradores en base al pasivo y número de acreedores: a mayor deuda, a mayor complejidad del concurso, mayor retribución para

los administradores concursales.

Y es habitual que en grandes concursos de acreedores se repitan los nombres de los mismos administradores concursales nombrados en otros grandes procesos. Eso está provocando que se esté creando una casta de expertos del Derecho concursal que nada tiene que ver con los profesionales del Derecho a los que un juez impone la gestión de la mayoría de los concursos que se declaran en España.

HACIENDA SUAVIZARÁ LA FISCALIDAD DE LOS AUTÓNOMOS

Hacienda ultima una reforma del régimen de módulos de los autónomos que servirá para suavizar las condiciones fiscales de este colectivo. Se trata de modificar la estructura para adaptarla al ciclo económico: pagar menos cuando sea malo y más cuando mejore.

OLA DE REGULARIZACIONES EN EL SPRINT FINAL DE LA AMNISTÍA FISCAL

Los asesores fiscales constatan un aumento del número de contribuyentes con intención de acogerse a última hora a la amnistía que aprobó el Gobierno, cuyo plazo finaliza hoy a las 12 de la noche. El temor generado por la nueva ley contra el fraude, que se publicó en el BOE el pasado 30 de octubre, ha elevado el interés en la regularización especial. Sin embargo, en Moncloa reconocen dudar que se logren los 2.500 millones de recaudación previstos. Fuentes oficiales indican que los ingresos, a pesar de no alcanzar la cifra estimada, serán notables.

LOS AUDITORES SE PREPARAN PARA LA REVOLUCIÓN DEL SECTOR

Los revisores de cuentas tendrán que adaptarse a la nueva Normativa Internacional de Auditoría y a la reforma que quiere aplicar Bruselas a las firmas, que ha generado muchas críticas.

La tarea del auditor abarcará cada día más información, con el objetivo de proporcionar más seguridad a los grupos de interés de las compañías y a los mercados. En este contexto se inscribe el proyecto del informe integrado, que en los próximos años será adoptado por todas las firmas cotizadas y reunirá en una única memoria todos los aspectos de la información corporativa, tanto financiera, como de gobierno y sostenibilidad social y ambiental, que se convertirá en una realidad a finales de 2013. Algunos aspectos que critican las organizaciones de los auditores está el duro régimen de incompatibilidad que Bruselas pretende imponer a las firmas

y que puede implicar la escisión de su actividad de Auditoría del resto ha provocado el rechazo unánime de los revisores de cuentas. Otras propuestas, como la coauditoría y la rotación del auditor, han provocado una división entre las grandes firmas, contrarias a los dictámenes de la Comisión, y las pequeñas favorables.

Por último, el sector está preparándose para que las administraciones públicas acudan a auditores privados para revisar sus cuentas.

EL NACIONALIZADO ANGLO IRISH BANK DEMANDA A SUS EXAUDITORES

Anglo Irish Bank ha presentado una demanda judicial contra Ernst & Young, la firma contable que se ocupó de sus cuentas hasta que este banco fue nacionalizado por el Gobierno irlandés en 2009, confirmaron fuentes judiciales. El Anglo Irish Bank, en proceso de cierre definitivo, ha explicado que un juzgado examinará el papel que, como auditores, desempeñó la citada firma antes de pasar a manos del Estado. Fuentes del banco no han querido ofrecer más detalles respecto a la acción judicial.



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