



Boletín Técnico Lunes 10 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:

- 3) **Sobre el reconocimiento contable de la baja de un inmueble, en la aportación no dineraria a una empresa del grupo.**
- 4) **Sobre el tratamiento contable de una diferencia de conversión, cuando se produce un cambio en la moneda funcional de una entidad.**
- 5) **Sobre la vigencia del criterio incluido en la consulta 2 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) nº 53, de marzo de 2003, a raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.**

CONSULTA NÚMERO 3

Sobre el reconocimiento contable de la baja de un inmueble, en la aportación no dineraria a una empresa del grupo.

CONSULTA : Una sociedad Z, perteneciente al sector inmobiliario, realiza una aportación no dineraria de un inmueble, incluido dentro de las existencias, en la ampliación de capital que realiza la sociedad W. Ambas sociedades están controladas por la sociedad M, titular del 75 y del 60 por 100 de su capital, respectivamente.

Se pregunta:

- Valoración que debe otorgar la aportante Z a las participaciones de W recibidas.
- Si la baja del inmueble en la sociedad Z origina el reconocimiento de un ingreso como parte integrante de su cifra de negocios.

Respuesta:

La valoración de las participaciones recibidas en la sociedad Z será diferente en función de si el inmueble aportado constituye, o no, un “negocio” de acuerdo con la definición incluida en el apartado 1 de la norma de registro y valoración 19ª. “Combinaciones de negocios” del Plan General de Contabilidad (PGC).

a) Si el inmueble, a efectos contables, constituye un “negocio”, sería de aplicación la norma de registro y valoración (NRV) 21.2. Operaciones entre empresas del grupo. Normas particulares, que supone, desde el punto de vista del aportante, valorar las acciones recibidas, por el valor en cuentas consolidadas de lo aportado, o bien, en caso de no presentar cuentas consolidadas, por el valor en cuentas individuales del aportante.

b) En el caso de que lo aportado, a efectos contables, no constituya un “negocio”, el criterio de este Instituto está recogido en la consulta 9 publicada en el BOICAC número 84, de diciembre de 2010, y que remite al tratamiento de las permutas de inmovilizado. Por lo tanto, si la permuta tiene el carácter de “no comercial”, situación que puede ser frecuente cuando la aportación se realice a una empresa del grupo, la inversión se reflejará en la sociedad Z al valor contable de la contraprestación entregada, sin que se produzca un resultado contable, considerando la doctrina de este Instituto incluida en la Consulta 6 del BOICAC nº 74.

Por el contrario, si la permutase califica de “comercial”, se dará de baja el activo aportado, y se registrarán las acciones recibidas por el valor razonable de la contraprestación entregada.

De acuerdo con lo indicado en la NRV 19^a.1, un negocio es un conjunto integrado de actividades y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de proporcionar un rendimiento, menores costes u otros beneficios económicos directamente a sus propietarios o partícipes. Cuando el patrimonio adquirido no constituye un negocio, la norma prohíbe reconocer un fondo de comercio.

El fondo de comercio es un activo que representa beneficios económicos futuros procedentes de otros activos adquiridos en una combinación de negocios, que no han podido ser identificados individualmente y reconocidos por separado, y, en consecuencia, que atribuye al patrimonio adquirido riesgos y beneficios distintos de los inherentes a los activos y pasivos que lo integran, individualmente considerados.

Por tanto, de lo anterior cabría inferir que el inmueble no debería calificarse de “negocio” si solo estuviese expuesto al riesgo y beneficio de precio o valor razonable, circunstancia que debería presumirse salvo clara evidencia de lo contrario, a la vista de la naturaleza del activo aportado.

Respecto a la segunda cuestión, para que la sociedad aportante deba reconocer un ingreso al dar de baja el inmueble, como paso previo, es necesario que lo entregado se incluya dentro de la actividad ordinaria de la empresa.

En este sentido, la Resolución de 16 de mayo de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se fijan criterios generales para determinar el importe neto de la cifra de negocios, que se mantiene en vigor en todo aquello que no se oponga al PGC(Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), desarrolla este concepto como:

“Aquella actividad que es realizada por la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico”.

Sin embargo, en este punto es preciso considerar que la norma de registro y valoración 14ª. “Ingresos por ventas y prestaciones de servicios” del PGC recoge de forma expresa que:

“No se reconocerá ningún ingreso por la permuta de bienes o servicios, por operaciones de tráfico, de similar naturaleza y valor”.

Por tal motivo, en la medida que la permuta realizada por la sociedad fuera calificada de “no comercial”, al constituir, en esencia, una mera reorganización jurídica del patrimonio del grupo, también debería llegarse a la conclusión de que en la operación descrita no procede reconocer cifra de negocios. Si por el contrario, la permuta tuviera el carácter de “comercial”, cabría reflejar el correspondiente ingreso.

CONSULTA NÚMERO 4

Sobre el tratamiento contable de una diferencia de conversión, cuando se produce un cambio en la moneda funcional de una entidad.

CONSULTA : Una empresa española, cuya moneda funcional al cierre del ejercicio 2011 es el dólar estadounidense (USD), cambia de moneda funcional el 1 de enero de 2012. A partir de esa fecha, la sociedad comienza a emplear el euro como moneda funcional.

Se pregunta:

- Criterio que debe seguirse para cancelar la diferencia de conversión que luce en el balance.

Respuesta:

Asumiendo que se ha producido un cambio en las transacciones, sucesos o condiciones que llevaron a calificar en su día como moneda funcional al USD, y que adicionalmente este cambio se produce el 1 de enero de 2012 y no al cierre del ejercicio inmediato anterior, la cuestión a resolver en estos momentos es determinar la repercusión contable de la citada aplicación prospectiva.

Pues bien, la diferencia de conversión que luce en el balance al cierre del ejercicio 2011, es el importe resultante de comparar los activos y pasivos en moneda extranjera convertidos a euros, empleando el tipo de cambio de cierre en esa fecha, con las partidas del patrimonio neto convertidas a tipo de cambio histórico. La aplicación prospectiva del cambio implica no modificar dichas valoraciones, salvo error en la calificación inicial, en cuyo caso será de aplicación el criterio recogido en la norma de registro y valoración 22ª. “Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables” del PGC.

Por su parte, si el cambio en la moneda funcional trae causa del cambio en la naturaleza de los activos de la empresa, como consecuencia de la enajenación de los activos netos que la integran, y la correspondiente pérdida de control, la diferencia de conversión acumulada en el patrimonio neto se deberá transferir a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En caso contrario, habrá que proceder como sigue:

- a) La diferencia de conversión se distribuirá en proporción al valor en libros de los activos monetarios netos (activos menos pasivos) y los activos no monetarios.
- b) La diferencia atribuida a los activos monetarios netos se transferirá a la cuenta de pérdidas y ganancias.
- c) La atribuida a los activos no monetarios se mantendrá en el patrimonio neto para su posterior imputación al resultado del ejercicio a medida que se produzca la corrección valorativa, baja o, en su caso, amortización de los activos de los que traiga causa. En el supuesto de que la citada identificación, activo-diferencia, fuera impracticable, la empresa deberá distribuir la diferencia de conversión en proporción al valor en libros de los activos no monetarios.

CONSULTA NÚMERO 5

Sobre la vigencia del criterio incluido en la consulta 2 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) n° 53, de marzo de 2003, a raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

CONSULTA : La consulta 2 del BOICAC n° 53 establece el tratamiento contable de la cantidad recibida por una empresa de un proveedor, con la condición de asumir el compromiso de compra en exclusiva de un volumen preestablecido de productos durante un período de tiempo determinado. En su respuesta, este Instituto calificaba la operación como un rappel cobrado por anticipado a contabilizar en “Ingreso a distribuir en varios ejercicios”, que debía imputarse a resultados del ejercicio a medida que se fuese devengando por cumplir los requisitos estipulados en el contrato, y de acuerdo, a su vez, con el principio de correlación de ingresos y gastos.

Se pregunta:

¿Cómo se debe reconocer la contraprestación recibida, que de acuerdo con el Plan de 1990 y el criterio previsto en la consulta n° 2 del BOICAC n° 53 se registraba como “ingresos a distribuir en varios ejercicios”?

Respuesta:

La correlación entre ingresos y gastos se contempla en el PGC siempre supeditada a que proceda reconocer el correspondiente pasivo.

Por ello, este Instituto considera en vigor el criterio recogido en la consulta 2 del BOICAC nº 53 en el marco del nuevo PGC, siempre que a la vista del acuerdo suscrito con el proveedor deba concluirse que, en caso de incumplimiento, la empresa deba entregar o ceder recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros.

Para contabilizar o reclasificar el citado importe, la empresa podrá emplear una cuenta del subgrupo 18 con adecuada denominación, que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias según se vaya devengando el rappel.

EJEMPLO RESUELTO DE LA SEMANA

- Valor neto realizable

VALOR NETO REALIZABLE

Es el importe que la empresa puede obtener por la enajenación de un activo en el mercado, deducidos los costes estimados necesarios para dicha enajenación.

En el caso de las materias primas y los productos en curso, también habrá que tener en cuenta los costes necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

Supuesto núm 1: Valor neto realizable.

→ Una empresa tiene unos terrenos adquiridos por 640.000 euros, que estima podría vender en el momento actual por 820.000 euros, aunque la operación le supondría unos gastos de 6.300 euros en concepto de intermediación en la búsqueda de un comprador e impuestos que gravan la operación.

→→ Determinar el valor neto realizable de esos terrenos.

✓ Solución:

CONCEPTO	IMPORTE
Importe que se puede obtener por la enajenación	820.000
- Costes estimados necesarios para la enajenación	6.300
VALOR NETO REALIZABLE	813.700

Supuesto núm 2: Valor neto realizable.

- La sociedad X tiene unas existencias finales de productos en curso valoradas en 350.000 euros estando pendiente de incorporar el 30% de los costes totales. El precio de venta de los productos una vez terminados ascenderá a 470.000 euros y los gastos de comercialización previstos son de 2.500 euros.

- Determinar el valor neto de realización de las existencias finales de productos en curso.

✓ **Solución:**

CONCEPTO	IMPORTE
Importe que se puede obtener por la enajenación en el mercado de los productos terminados	470.000
Menos	
Costes pendientes de incurrir (1)	150.000
Costes estimados necesarios para la enajenación (gastos de comercialización)	2.500
VALOR NETO REALIZABLE	317.500

$$(1) 350.000/0,7 = 500.000$$

$$500.000 - 350.000 = 150.000$$

NOTICIAS DE LA SEMANA

OFENSIVA DE HACIENDA SOBRE LAS GRANDES EMPRESAS

Repsol, Iberdrola, FCC o Telefónica se enfrentan a una avalancha de inspecciones

El Ministerio de Hacienda está examinando con lupa las cuentas de las grandes empresas españolas. Acuciado por la necesidad recaudatoria para reducir el déficit público, el fisco ha estrechado el cerco sobre compañías como Repsol, Iberdrola, FCC, Ferrovial o Telefónica, que se enfrentan ahora a una avalancha de investigaciones exhaustivas, según se desprende de sus memorias o informes trimestrales. Las inspecciones están provocando que las empresas paguen más impuestos de los declarados. También han aumentado los pleitos para eludir este incremento.

CERCO FISCAL A LOS PLANES DE PENSIONES DE LOS DIRECTIVOS

Tributarán al tipo marginal en el IRPF las aportaciones realizadas por la empresa

Además de penalizar los blindajes, Hacienda también ha estrechado el cerco a las aportaciones que las empresas realizan cada año a sus principales ejecutivos, en forma de contribución a los planes de pensiones o primas de seguro colectivas. Hasta ahora, el directivo pagaba a Hacienda cuando se retiraba, pero a partir del año que viene tendrá que tributar al marginal en su IRPF, siempre que la aportación de la empresa supere los cien mil euros en ese ejercicio. Las compañías del Ibex destinaron en total 20 millones el año pasado para fondos de pensiones y seguros de sus principales ejecutivos. Si la reforma fiscal estuviera en vigor, los directivos tendrían que haber ingresado a Hacienda alrededor de 9 millones.

LA AMNISTÍA FISCAL SOLO LOGRA RECAUDAR LA MITAD DE LO PREVISTO

El ministro de Hacienda, Cristóbal Montoro, anunció ayer que la declaración tributaria especial se cerró con un balance provisional de 1.191 millones ingresados, lo que implica poco menos de la mitad de lo estimado inicialmente. Hacienda, sin embargo, quiso poner en valor la iniciativa destacando que este volumen de ingresos supone aflorar activos y rentas por unos 12.000 millones, ya que el tipo aplicado en la amnistía es del 10%. En total, más de 31.000 contribuyentes regularizaron su situación con importes medios de 37.800 euros.

NORMAS DE FACTURACIÓN DEL IVA MÁS SENCILLAS

Desde el 1 de Enero de 2013 se aplicarán unas normas de facturación del IVA más sencillas y modernas, pensadas para reducir el papeleo y los costes del cumplimiento de la legislación para las empresas, a fin de adaptar plenamente la facturación del IVA al siglo XXI. A partir del nuevo año, todas las empresas tendrán el derecho a elegir la solución de facturación del IVA mejor adaptada a sus necesidades. Conviene destacar especialmente dos ámbitos de esta nueva legislación: la facturación electrónica y el cómputo del efectivo. La primera se equiparará a la facturación en papel y se aplicarán normas comunes a ambos tipos de facturación y la segunda, el cómputo del efectivo, se ha pensado para facilitar considerablemente la vida a las pymes. Estas sólo tendrán que declarar el IVA después de que el consumidor haya pagado la factura, en vez de hacerlo cuando expidan el recibo.

BRUSELAS PONE CERCO A LA ELUSIÓN FISCAL DE FIRMAS COMO MICROSOFT

Recomienda cláusulas anti-abuso para que las multinacionales paguen impuestos

La Comisión Europea recomendó ayer a los Estados miembros incluir en sus regímenes fiscales una “cláusula anti-abuso” para impedir que multinacionales como Microsoft, Google, Starbucks o Yahoo eludan el pago de impuestos en los países en los que llevan a cabo su actividad. Los Estados podrán así obligar a las empresas a tributar en base a sus “actividades económicas reales” y podrán impedir “cualquier montaje artificial con el que se pretenda eludir” impuestos. Según Bruselas algunas firmas se aprovechan de lagunas y tecnicismos de tal forma que consiguen “evitar el pago de los que equitativamente les corresponde”. Se estima en un billón de euros las pérdidas en la UE derivadas del fraude y la evasión fiscal.

TRES EX EMPLEADOS DE DEUTSCHE BANK DENUNCIAN QUE SE MAQUILLARON LAS CUENTAS

Tres antiguos empleados del Deutsche Bank han denunciado ante el regulador en Estados Unidos, que la entidad bancaria había ocultado unos 9.250 millones de euros en pérdidas por apuestas en derivados. Así se pretendía evitar la intervención pública. La entidad explica que ya investigó estas alegaciones y determinó que no se sostenían. En una nota, vuelve a reiterar que la acusación no está fundada y recuerda que sus cuentas fueron “verificadas” al detalle por los auditores.

En el centro de la denuncia están una serie de operaciones con derivados, por un valor estimado de 100.197 millones de euros. Los denunciantes acusan a su antiguo patrón de haber rebajado sobre el papel el tamaño de esas posiciones. Consideran que si se hubieran dado las cantidades correctas, se habría visto que “su capital cayó a niveles peligrosos y podría haber requerido un rescate”. Los ex empleados vienen a decir que la viabilidad de Deutsche Bank estuvo en cuestión durante el momento más álgido de la crisis financiera. Uno de los argumentos utilizados durante el último año por la entidad para defenderse de estas alegaciones es que los denunciantes no tenían responsabilidad o conocimiento sobre esta cuestión. También se explica que las posiciones en esas carteras se fueron reduciendo de “forma ordenada”.



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