

La pregunta de la semana



Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya

=

EL CØL·L361

AUDITORES

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Impresión: Centrográfico

Diseño de portada: *ACV Comunicación

Edita:

Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya, 2019

Sor Eulàlia d'Anzizu, 41

08034 Barcelona

©Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya, 2019

Reservados todos los derechos de reproducción

Depósito legal: B-16409-2019

Primera edición: Julio de 2019



La pregunta de la semana

Recopilación de la publicación semanal preparada por el Departamento Técnico y revisada por el Comité Técnico del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya

EL CØL·L361

 **AUDITORES**

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Presentación

El libro que tenéis en las manos es un recopilatorio de "Las preguntas de la semana" que desde el 2017, viene elaborando el Departamento Técnico del Col.legi.

Es algo con lo que muchos profesionales empezamos la semana, nos ponemos las pilas con cuestiones siempre muy bien encontradas y que despiertan nuestro interés. Da igual que seamos auditores de firmas grandes, pequeñas, medianas o de despachos individuales, "la pregunta de la semana" siempre plantea aspectos profesionalmente relevantes que nos ayudan a reflexionar y a configurar nuestro juicio profesional sobre la cada vez más compleja profesión auditora.

A menudo, ante una duda profesional o una cuestión problemática, muchos hemos pensado en lo que habíamos leído en una "pregunta de la semana" deseando tener en la mano el planteamiento que proponía. Y seguro que muchos hemos preguntado a algún compañero: "¿recuerdas aquella pregunta de la semana que trataba de esta cuestión?"

Ahora tenemos la oportunidad de disponer de este recopilatorio, que sin duda constituirá un material de consulta extraordinariamente valioso para todos los profesionales y nos ayudará en nuestra tarea de servir a la sociedad aportando nuestros conocimientos y nuestra experiencia en la mejora de la información divulgada, contribución de la que, como auditores, nos sentimos profundamente orgullosos.

Quiero agradecer a Rosa Puigvert, que lo dirige, y a los otros dos grandes profesionales del equipo técnico, Javier Romero y Ana Baro, el trabajo realizado, obviamente no solo por las extraordinarias aportaciones que suponen sus "preguntas", y que esta recopilación permite valorar en su magnitud, sino por toda su actividad de apoyo a nuestro colectivo. Un total de 1.700 consultas técnicas atendidas en el último año, 12 encuentros con profesionales en las sesiones "Parlamente" y de intercambio técnico en las firmas y que se traduce en un extraordinariamente alto nivel de satisfacción por parte de los colegiados en las encuestas de valoración que regularmente realizamos. Por todo esto, muchas gracias en nombre de todos los profesionales. Realizáis una tarea extraordinaria.

Agradecer también al Comité Técnico su apoyo al Departamento Técnico, tanto en la revisión de la publicación como cuando hay temas técnicos que requieren ser contrastados.

Y, por último, quiero agradecer también al Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España y a su presidente, Ferran Rodríguez, por el apoyo a la presente iniciativa, tanto en la edición del libro como en la puesta a disposición de todos los profesionales de España de este recopilatorio, valorando la aportación que la iniciativa de nuestro Departamento Técnico significa para que nuestra profesión contribuya con más eficiencia a la confianza y la transparencia de la información, respondiendo así al cumplimiento de la función de interés público que la sociedad espera de nosotros.

Antoni Gómez
Presidente

Índice de preguntas por temas

Auditoría	Pregunta n°
Aceptación y continuidad de encargos	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué cuestiones, además de las formales, debe plantearse el auditor antes de iniciar la realización de un trabajo de auditoría? 	[?31]
Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué pasos tiene que seguir el auditor en la comunicación con los responsables de gobierno en una auditoría de estados financieros? 	[?116]
Importancia relativa	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué cifras de importancia relativa o materialidad debe aplicarse en la planificación y ejecución de una auditoría? 	[?78]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué factores afectan a la determinación de la cifra de importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo? 	[?79]
Identificación de riesgos y procedimientos de auditoría como respuesta a los riesgos	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué aspectos debe considerar como mínimo el auditor para juzgar si un riesgo de incorrección material es significativo? De los riesgos de incorrección material, ¿cuáles presuponen las NIA-ES que son riesgos significativos? 	[?35]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué obligaciones imponen las NIA-ES en relación a los riesgos de incorrección material que han sido juzgados como riesgos significativos? 	[?36]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué procedimientos de auditoría específicos deben aplicarse para dar respuesta a los riesgos de incorrección material relacionados con la elusión de los controles por parte de la dirección? 	[?37]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué procedimientos de auditoría sustantivos adicionales deben aplicarse para dar respuesta a los riesgos de incorrección material en las estimaciones contables que han sido considerados riesgos significativos? 	[?38]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué procedimientos de auditoría adicionales deben aplicarse para dar respuesta a los riesgos de incorrección material asociados a las transacciones significativas con partes vinculadas y ajenas al curso normal de los negocios? 	[?39]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué procedimientos de auditoría sustantivos adicionales deben aplicarse cuando se identifican hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento? 	[?40]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué procedimientos de auditoría se han de aplicar en relación con los saldos de apertura en un encargo inicial de auditoría? 	[?80]
Muestreo	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué aspectos tiene que considerar el auditor para determinar los elementos sobre los que llevará a cabo las pruebas de control y de detalle? 	[?43]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué variables ha de considerar el auditor cuando aplica muestreo de auditoría para determinar el tamaño de la muestra que permita reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptablemente bajo? 	[?44]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Una vez definido el tamaño de la muestra, ¿qué aspectos ha de considerar el auditor para hacer la selección de los elementos? 	[?45]

Auditoría	Pregunta n°
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué aspectos ha de considerar el auditor al aplicar procedimientos de auditoría sobre los elementos de una muestra y al extrapolar las desviaciones (pruebas de controles) o las incorrecciones (pruebas de detalle) detectadas en la muestra a toda la población? 	[?47]
Confirmaciones externas	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿A qué se refiere la NIA-ES 505 cuando requiere al auditor mantener el control de las solicitudes de confirmación externa? 	[?41]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo debe actuarse ante la negativa de la entidad auditada a que el auditor envíe una solicitud de confirmación externa? 	[?42]
Auditoría de cuentas anuales consolidadas	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿En qué situaciones es obligatorio auditar unas cuentas anuales consolidadas? 	[?3]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En la auditoría de unas cuentas anuales consolidadas, ¿cuál es el alcance del trabajo a realizar en relación a la información financiera de los componentes? 	[?34]
Informes de auditoría	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué modelos se han de aplicar en la emisión de los próximos informes de auditoría? 	[?2]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo afectan al informe de auditoría los hechos ocurridos con posterioridad al cierre del ejercicio auditado, si a juicio del auditor es necesario incorporarlos en las cuentas anuales (ajuste y/o información en memoria)? 	[?17]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo afecta al informe de auditoría de las cuentas anuales, el hecho de que el informe del ejercicio anterior incluyera salvedades? 	[?21]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo determina el auditor las cuestiones clave /aspectos más relevantes de la auditoría a incluir en los nuevos informes de auditoría? 	[?26]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En relación a los nuevos informes de auditoría (NIA-ES Revisadas), ¿cómo afectan las salvedades al contenido de la sección Cuestiones clave de la auditoría/Aspectos más relevantes de la auditoría? 	[?27]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bajo NIA-ES Revisadas, ¿cómo afecta a la opinión de auditoría el hecho que exista una incertidumbre relacionada con la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento? 	[?28]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En relación a los nuevos informes de auditoría (NIA-ES Revisadas), ¿cómo afecta la sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento al contenido de la sección Cuestiones clave de la auditoría/Aspectos más relevantes de la auditoría? 	[?29]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En un informe de auditoría bajo NIA-ES Revisadas, ¿cómo afecta una opinión modificada a la sección Otra información: Informe de gestión? 	[?33]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo afectan al contenido del informe de auditoría los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, cuando el auditor concluye que no existe una incertidumbre material? 	[?62]

Auditoría	Pregunta n°
▪ ¿Qué impacto tiene en el informe de auditoría de las cuentas anuales la identificación de un error material en el resultado del ejercicio anterior?	[?69]
▪ ¿Qué impacto tiene en la opinión de auditoría del primer ejercicio auditado la imposibilidad de asistir al recuento físico de las existencias iniciales, cuando son materiales? ¿Y en la opinión de los ejercicios siguientes?	[?70]
▪ ¿En un encargo inicial, cómo puede afectar la revisión de los saldos de apertura al informe de auditoría?	[?81]
▪ En el informe de auditoría de una EIP, ¿qué particularidades ha de recoger la sección "Otra información: Informe de gestión"?	[?114]
▪ En el informe de auditoría de una NO EIP, ¿qué particularidades ha de recoger la sección "Otra información"?	[?115]

Falta de emisión del informe de auditoría, renuncia y revocación del auditor

▪ ¿Cómo debe actuar el auditor cuando por circunstancias que no le son imputables, estima que no puede entregar su informe en la fecha prevista contractualmente?	[?22]
▪ Una entidad con un nombramiento de auditor en vigor, ¿debe revocarlo si no quiere continuar con el encargo por no estar obligada a auditar las cuentas anuales de 2017?	[?30]

Control de calidad interno

▪ ¿Cumplimos con la formación continuada?	[?75]
▪ ¿Qué niveles de revisión contempla la normativa de auditoría?	[?76]
▪ ¿Qué plazos contempla la normativa de auditoría para la compilación y conservación de los papeles de trabajo de un encargo de auditoría?	[?77]

Contabilidad	Pregunta n°
<i>Inmovilizado e inversiones inmobiliarias</i>	
▪ ¿Qué diferencias hay en el tratamiento contable de los gastos de investigación y los de desarrollo, cuando en ambos casos se cumplen los requisitos para su activación?	[?6]
▪ ¿Se pueden activar los gastos financieros como mayor coste del inmovilizado material?	[?12]
▪ ¿Cómo se registran los bienes del inmovilizado cedidos en ejecución de una garantía o por la dación en pago o para pago de una deuda, desde la perspectiva del deudor y el acreedor?	[?55]
▪ ¿Cómo se registra el derecho de uso de un elemento patrimonial adquirido a título gratuito?	[?58]
▪ Cuando el precio de adquisición de un inmovilizado material incluye un importe contingente, ¿cómo afecta a su valoración?	[?61]
▪ ¿En qué partida del balance se clasifican los inmuebles?	[?66]
▪ ¿En qué momento debe reclasificarse un inmueble en balance cuando cambia su uso o destino?	[?67]
▪ ¿Cómo se registra la baja de un inmovilizado que ya no puede ser utilizado a causa de un siniestro?	[?68]
▪ ¿Cuál es el tratamiento contable de la adquisición de un terreno y un inmueble?	[?71]

Contabilidad	Pregunta n°
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se valora el inmovilizado material recibido en una permuta? 	[?84]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué tratamiento contable debe darse a las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al inmovilizado material, cuando estas dan lugar al registro de una provisión? 	[?92]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registran las concesiones administrativas no sujetas a la Orden EHA/3362/2010? 	[?95]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se amortiza la inversión inicial y las sucesivas renovaciones del inmovilizado que será objeto de reversión en el marco de una concesión administrativa no sujeta a la Orden EHA/3362/2010? 	[?96]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registran los gastos e ingresos generados por las pruebas o ensayos y por las actividades accesorias durante el periodo de fabricación o construcción de un inmovilizado? 	[?100]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registran los gastos relacionados con el desarrollo o mantenimiento de páginas web? 	[?104]
Contratos de arrendamiento	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Atendiendo a las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento de un activo, ¿cuándo se considera que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a su propiedad y, por tanto, se califica como financiero? 	[?48]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿A partir de qué momento y por qué importe debe registrarse un contrato de arrendamiento operativo en el que las partes acuerdan un periodo de carencia? 	[?49]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo registra el arrendador de un bien, la indemnización pagada al arrendatario por cancelar anticipadamente el contrato de arrendamiento? 	[?102]
Impuestos	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Pueden reconocerse activos por impuesto diferido por el derecho a compensar pérdidas fiscales en ejercicios posteriores? 	[?14]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registran las obligaciones derivadas de un acta de inspección por el impuesto sobre sociedades correspondiente a ejercicios anteriores? 	[?50]
Instrumentos financieros	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se contabilizan los gastos por honorarios abonados a asesores legales u otros profesionales que intervienen en una operación de compraventa de participaciones sociales? 	[?4]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registra un acuerdo de refinanciación o intercambio de instrumentos de deuda entre un prestamista y un prestatario? 	[?11]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Puede mantenerse un préstamo clasificado como deuda a largo si el contrato exige su cancelación anticipada por incumplimiento de determinadas condiciones? 	[?15]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registra la reversión del deterioro de valor registrado en ejercicios anteriores en el supuesto de inversiones en el patrimonio de otras entidades? 	[?19]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo afectan los cambios en el valor razonable posteriores a la fecha de cierre en las inversiones clasificadas como activos financieros disponibles para la venta? 	[?23]

Contabilidad	Pregunta n°
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿En qué circunstancias un activo financiero y un pasivo financiero pueden presentarse en balance por su importe neto? 	[?53]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿En qué momento y por qué importe deben deteriorarse los saldos con clientes por operaciones comerciales? 	[?54]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo determinar si procede deteriorar una inversión en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas? En su caso, ¿cómo calcular el importe del deterioro? 	[?60]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se valora un derivado financiero destinado a cubrir el riesgo de tipo de interés de un préstamo? 	[?82]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registra una contraprestación contingente en la compraventa de acciones o participaciones sociales que otorga control sobre la entidad? 	[?90]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué criterios deben seguirse para clasificar en balance los activos como corrientes y no corrientes? 	[?105]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué criterios deben seguirse para clasificar en balance los pasivos como corrientes y no corrientes? 	[?106]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se valoran al cierre del ejercicio las participaciones en instrumentos de patrimonio denominadas en moneda extranjera? 	[?107]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo deben reclasificarse a otras categorías los activos financieros inicialmente clasificados como inversiones mantenidas hasta el vencimiento? 	[?108]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se registra un contrato que se mantiene con el propósito de recibir o entregar un activo no financiero? 	[?111]
Existencias	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se clasifica un contrato mantenido con el propósito de recibir un activo no financiero de acuerdo con las necesidades de compra? 	[?99]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo se valoran los subproductos, residuos, desechos, desperdicios o materiales recuperados obtenidos adicionalmente en un proceso de fabricación? 	[?101]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo y por qué importe deben deteriorarse las existencias de materias primas? 	[?112]
Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo se clasifica un activo no corriente o un grupo enajenable de elementos como mantenidos para la venta? 	[?86]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué implicaciones tiene que un activo no corriente o un grupo enajenable de elementos cumplan las condiciones para considerarlos como mantenidos para la venta? 	[?87]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo debe considerarse una actividad como interrumpida a los efectos de su presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias? 	[?88]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo afecta a la presentación de la cuenta de pérdidas y ganancias el hecho de que una actividad, en la fecha de cierre del ejercicio, cumpla las condiciones para ser considerada actividad interrumpida? 	[?89]
Combinaciones de negocios	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo reconoce contablemente la sociedad adquirente una fusión? 	[?18]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En función de la forma jurídica empleada, ¿cómo se registran las combinaciones de negocios? 	[?109]

Contabilidad	Pregunta nº
Negocios conjuntos	
▪ ¿Cómo se registran las participaciones en un negocio conjunto?	[?74]
Transacciones entre empresas del grupo	
▪ ¿Cuál es el tratamiento contable de la condonación de créditos entre empresas del mismo grupo?	[?63]
▪ ¿Cómo se registran las aportaciones no dinerarias a una empresa del grupo?	[?85]
Fondos propios y patrimonio neto	
▪ ¿Cómo se registra una ampliación de capital?	[?7]
Subvenciones, donaciones y legados	
▪ ¿Qué condiciones son exigibles para que una subvención pueda considerarse no reintegrable?	[?20]
▪ ¿Cómo se registran las subvenciones, donaciones o legados recibidos?	[?56]
▪ ¿Qué criterio debe seguirse en la imputación a resultados de una subvención, donación o legado no reintegrable, distintos de los otorgados por socios o propietarios?	[?57]
Retribuciones a los empleados	
▪ ¿Cómo se valoran las retribuciones a los empleados basadas en instrumentos de patrimonio?	[?83]
▪ ¿Cómo se registran las prestaciones post-empleo que no estén basadas en instrumentos de patrimonio?	[?119]
▪ ¿Cómo se registran las variaciones en la provisión, o en el activo afecto, por retribuciones post-empleo de prestación definida?	[?120]
Provisiones	
▪ ¿En qué circunstancias debe reconocerse una provisión en balance?	[?59]
▪ ¿Cuándo debe reconocerse una provisión por contratos onerosos?	[?110]
Indemnizaciones	
▪ ¿Cómo se registra una indemnización solicitada judicialmente durante el ejercicio, cuando ha recaído sentencia favorable antes de la formulación de las cuentas anuales?	[?8]
▪ ¿Cómo ha de registrar a nivel individual una sociedad la indemnización recibida derivada de una cláusula de indemnidad en relación a un procedimiento sancionador?	[?32]
Ingresos y gastos	
▪ ¿Cómo se registran los ingresos derivados de un contrato de los denominados "llave en mano"?	[?9]
▪ ¿Cómo se registran los ingresos y gastos que tienen su origen en ejercicios anteriores?	[?13]
▪ Cuando un intermediario es el que proporciona los bienes o servicios de un tercero a un cliente, ¿por qué importe reconocerá el correspondiente ingreso?	[?51]
▪ ¿Qué condiciones deben cumplirse para poder contabilizar los ingresos procedentes de la venta de bienes?	[?72]

Contabilidad	Pregunta n°
Contenido de la memoria	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Debe incluir la memoria abreviada información sobre los sueldos, dietas y remuneraciones devengados por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración? 	[?16]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ La simplificación del contenido de la memoria abreviada, introducida por el Real Decreto 602/2016, ¿afecta de igual manera a la memoria abreviada de las entidades sin fines lucrativos catalanas? 	[?24]
Estado de información no financiera	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué entidades están obligadas a incluir en su informe de gestión un estado de información no financiera? 	[?52]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué sociedades de capital están obligadas a incluir un estado de información no financiera en su informe de gestión, individual o consolidado, de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2018? 	[?98]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo queda dispensada de presentar el estado de información no financiera (EINF) una sociedad dependiente española obligada a hacerlo? 	[?113]
Cuentas anuales consolidadas	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En la formulación de unas cuentas anuales consolidadas, ¿en qué situaciones no resulta obligatorio incluir cifras comparativas en los distintos documentos contables que las integran? 	[?64]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En sociedades consolidadas por primera vez en una fecha posterior a la de adquisición de su participación, ¿en qué fecha se produce su incorporación al grupo a los efectos de aplicar el método de adquisición? 	[?65]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cómo registra una sociedad que tributa en el régimen de consolidación fiscal del impuesto sobre sociedades el derecho a compensar un resultado fiscal negativo? 	[?103]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ En la formulación de las cuentas anuales consolidadas, ¿cuándo debe presumirse que una sociedad, calificada como dominante, tiene el control de otra, calificada como dependiente? 	[?117]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Qué criterios deben seguirse para la conversión de estados financieros en moneda funcional distinta del euro a la moneda de presentación de las cuentas anuales consolidadas? 	[?118]
Planes sectoriales y marco de información financiera previsto cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿En qué circunstancias debe aplicarse el marco de información financiera previsto para cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento? 	[?91]
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ¿Cuándo son de aplicación las normas de adaptación del Plan General Contable a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas? 	[?93]
Derecho de separación del socio por falta de distribución de dividendos	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Una vez aprobada en junta general ordinaria de socios la aplicación del resultado del ejercicio 2016, ¿en qué supuestos puede el socio ejercer el derecho de separación por falta de distribución de dividendos? 	[?25]

- ¿Bajo qué condiciones puede el socio de una sociedad, que no esté obligada a formular cuentas anuales consolidadas, ejercer el derecho de separación por falta de distribución de dividendos?

[?97]

En esta publicación no se incluyen las preguntas de la semana n.º 1, 5 y 10 porque en el caso de las preguntas 1 y 10 se despublicaron cuando fueron matizadas por las consultas n.º 2 de los BOICAC 109 y 110 y la 5 se actualizó en la pregunta de la semana n.º 28.

29è Fòrum de l'Auditor

Informació no financera
Transparència i sostenibilitat

FECHA
4 i 5 de julio de 2019

SEDE
Hotel Melià Sitges

www.29forum.auditorsensors.com



Volveremos la próxima semana con más Preguntas de la semana.
Departamento técnico **CCJCC**

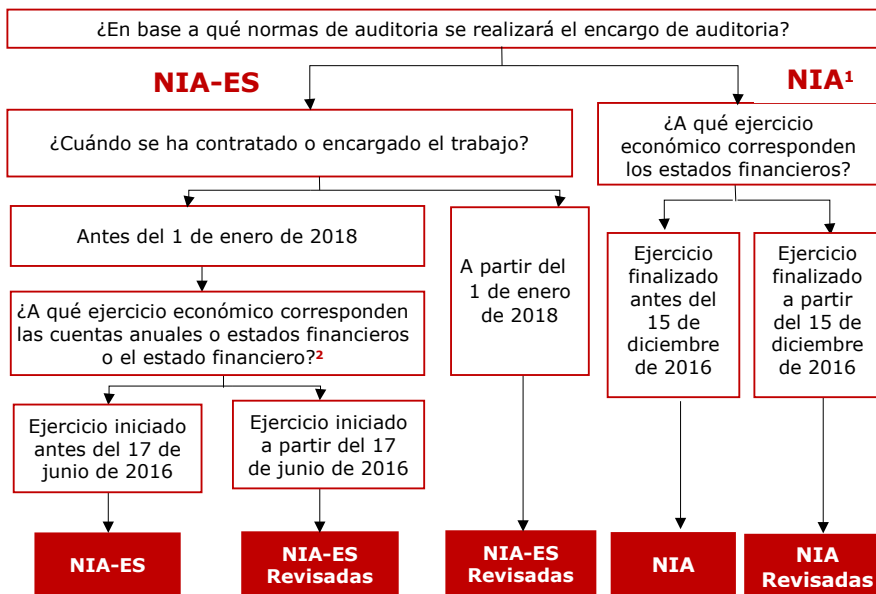
Ver las preguntas publicadas hasta la fecha en la [web del Col-legi](#)

1 de julio de 2019



2

¿Qué modelos se han de aplicar en la emisión de los próximos informes de auditoría?



- ¹ Entre otras situaciones cuando, atendiendo a la consulta 1 de auditoría del BOICAC 105, la revisión de los estados financieros de una entidad no tiene la consideración de auditoría de acuerdo con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España (no podemos aplicar NIA-ES) y se opta por aplicar las NIA, y en particular la serie 700, en su versión original (Circular ES05 / 2016 del ICJCE). En este supuesto particular, cuando sean de aplicación las NIA Revisadas, la nueva NIA 701 *Comunicación de las cuestiones claves de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente no es obligatoria si la entidad no es cotizada*.
- ² Lo que incluye el balances y notas explicativas formulados por requerimiento de la normativa mercantil en determinadas operaciones (ampliación/reducción de capital, fusión, escisión, transformación) o las cuentas anuales de un ejercicio social inferior a doce meses (ejercicio atípico cuando se produce un cambio en la fecha de cierre del ejercicio social).

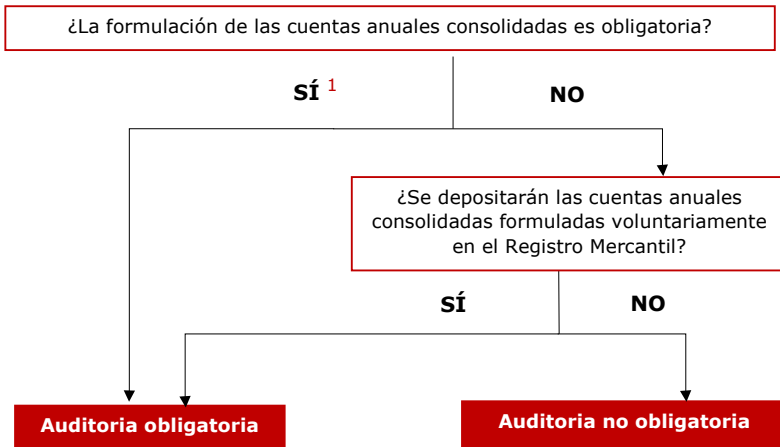
Base normativa:

- Resolución de 23 de diciembre de 2016, del ICAC, por la que se publica la modificación de determinadas normas técnicas de auditoría y del glosario de términos.
- NIA de la serie 700 revisadas y la nueva NIA 701.



3

¿En qué situaciones es obligatorio auditar unas cuentas anuales consolidadas?



¹ La formulación de las cuentas anuales consolidadas es obligatoria cuando el grupo no puede acogerse a ninguna de las dispensas recogidas en el artículo 43 de Código de Comercio. Señalar que el artículo 43 del Código de Comercio ha sido modificado por el apartado 5 de la Disposición final primera de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de auditoría de cuentas, y las modificaciones son aplicables a los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2016.

Estas dispensas también quedan recogidas en los mismos términos en los artículos 7 a 9 de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas, dado que el artículo 7 de estas Normas ha sido modificado por el artículo 3 apartado 1 del Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre (BOE 304 de 17 de diciembre).

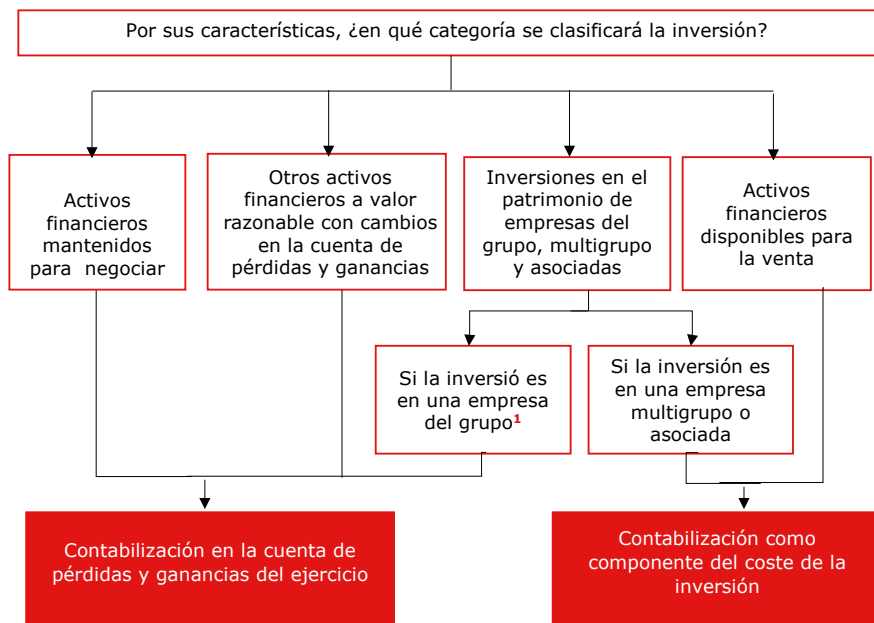
Base normativa:

- Art. 42, apartado 6, del Código de Comercio.
- Consulta 1 de auditoría del BOICAC 103.



4

¿Cómo se contabilizan los gastos por honorarios abonados a asesores legales u otros profesionales que intervienen en una operación de compraventa de participaciones sociales?



¹ También cuando se trata de una inversión adicional que otorga el control, cuando ya existía una participación previa.

Base normativa:

NRV 9a (PGC): Instrumentos financieros.

NRV 19a (PGC): Combinaciones de negocios.



6

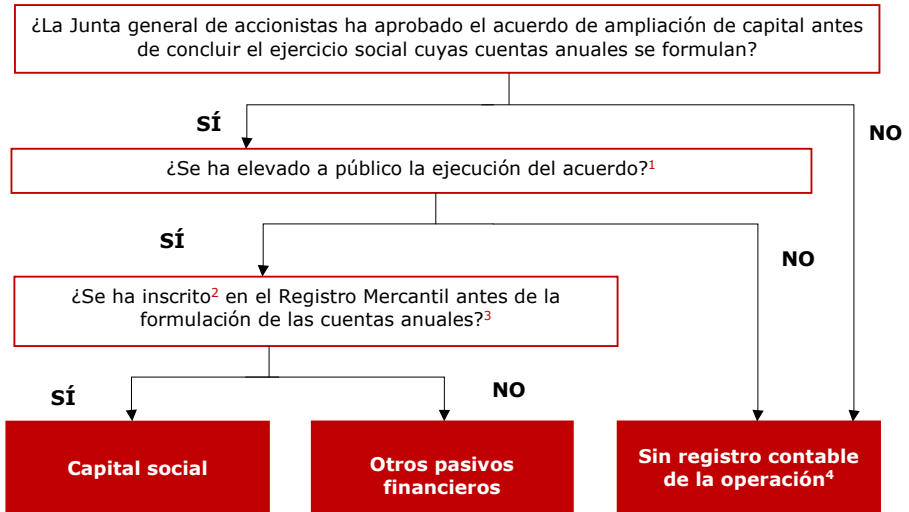
¿Qué diferencias hay en el tratamiento contable de los gastos de investigación y los de desarrollo, cuando en ambos casos se cumplen los requisitos para su activación?

	Gastos de investigación	Gastos de desarrollo
1 Activación, ¿voluntaria u obligatoria?	Activación voluntaria	Activación obligatoria
2 ¿En qué momento se han de activar?	Quando se cumplan los requisitos para su activación Norma 6a, apartado 2, Resolución ICAC 28/05/2013	Quando se cumplan los requisitos para su activación Norma 6a, apartado 3, Resolución ICAC 28/05/2013
3 ¿Cuándo se ha de iniciar su amortización?	Desde el momento de su activación	A partir de la fecha de finalización del proyecto
4 ¿Vida útil?	Máximo 5 años	Máximo 5 años, salvo prueba en contrario
5 Cuando se obtiene la correspondiente patente, ¿pueden formar parte del coste de la propiedad industrial?	No	Si

Base normativa: Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

? 7

¿Cómo se registra una ampliación de capital?



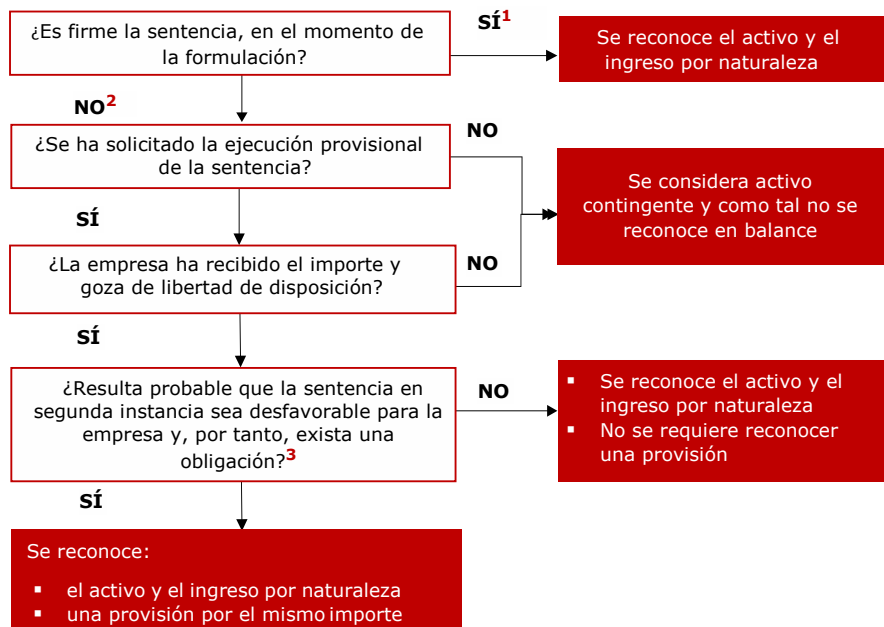
- ¹ Atendiendo al art. 314 del TRLSC, la ejecución del acuerdo ha de documentarse en escritura pública.
- ² Atendiendo al art. 55 del Reglamento del Registro Mercantil (Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio), se considera como fecha de inscripción la fecha del asiento de presentación. No obstante, han de considerarse las implicaciones de los posibles defectos que se pongan de manifestó en la calificación que otorgue el registrador a la escritura presentada.
- ³ Ha de entenderse “formulación” dentro del plazo legal máximo de tres meses desde el cierre del ejercicio.
- ⁴ Al margen de la información que se incluya en la memoria en relación con el acuerdo

Base normativa: Apartado 9 de la NECA 6ª, que resulta también aplicable en el caso de reducción de capital. Consulta 4 de contabilidad del BOICAC 81.



8

¿Cómo se registra una indemnización solicitada judicialmente durante el ejercicio, cuando ha recaído sentencia favorable antes de la formulación de las cuentas anuales?



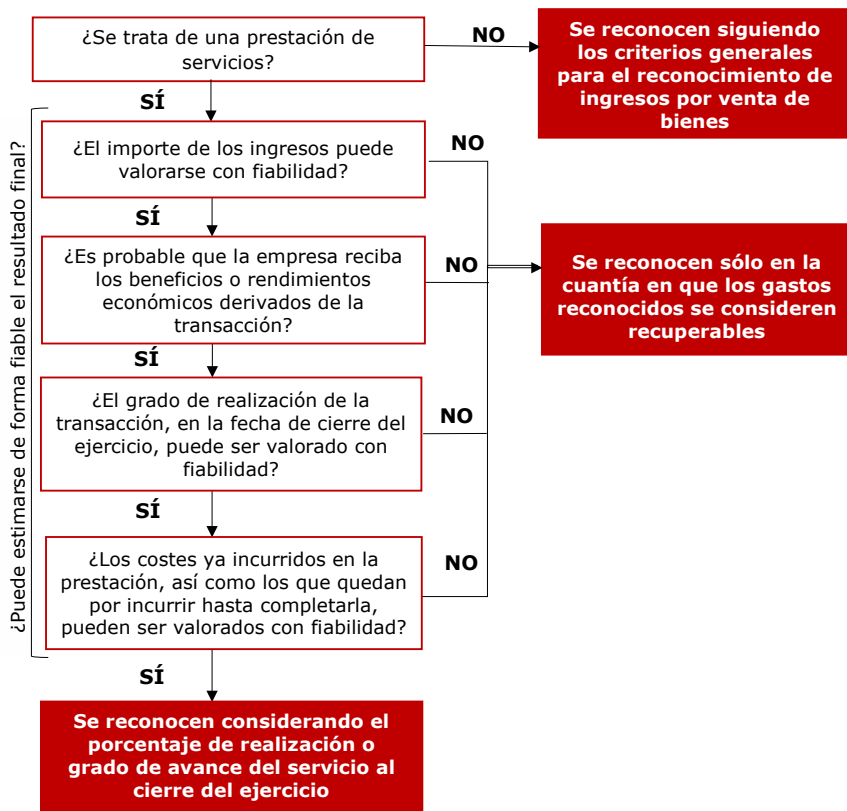
- ¹ Por ejemplo, por haber transcurrido el plazo legal previsto y no haberse interpuesto recurso.
- ² Por ejemplo, cuando no ha transcurrido el plazo legal para presentar recurso o cuando habiéndose presentado recurso no ha recaído sentencia.
- ³ La existencia de una obligación presente se determina por el juicio experto, objetivo e imparcial, sobre la posibilidad de existencia de la obligación, debiendo concluir que se cumple el principal requisito para el reconocimiento de una provisión cuando sea más posible que exista una obligación que lo contrario.

Base normativa: NRV 15ª y NRV 23ª. Consulta 3 de contabilidad del BOICAC 108.

Nota: Aparte del tratamiento contable que se ha explicado en el esquema, deberá incluirse en la memoria cualquier información significativa sobre los hechos.

? 9

¿Cómo se registran los ingresos derivados de un contrato de los denominados "llave en mano"?¹



¹ Ejemplos de contratos "llave en mano": contratos de montaje de instalaciones industriales, de construcción de obra civil o similares.

Base normativa: NRV 14^a. Consulta 2 de contabilidad del BOICAC 78.

? 11

¿Cómo se registra un acuerdo de refinanciación o intercambio de instrumentos de deuda entre un prestamista y un prestatario?

Calcular:

1. Valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas.
2. Valor actual de los flujos de efectivo remanentes del pasivo financiero original.

Para calcular ambos valores se utilizará el tipo de interés efectivo del pasivo financiero original.

¿Difieren los cálculos 1 y 2 anteriores al menos en un diez por ciento?

	Sí	No
¿Se da de baja el pasivo financiero original?	Sí, y se reconoce el nuevo pasivo financiero.	No se da de baja el pasivo financiero original.
¿Cómo se registran los gastos de la operación?	Son un componente de valor razonable al que se reconocerá el nuevo pasivo financiero.	Son un ajuste al valor contable del pasivo original.
¿Cuándo se produce el impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias?	En el ejercicio en que tenga lugar la operación, por la diferencia entre el valor en libros del pasivo financiero dado de baja y el valor razonable del nuevo pasivo financiero.	Durante el plazo restante hasta el vencimiento del pasivo financiero, por el impacto del diferencial entre el tipo de interés efectivo inicial y el nuevo tipo de interés efectivo. ¹

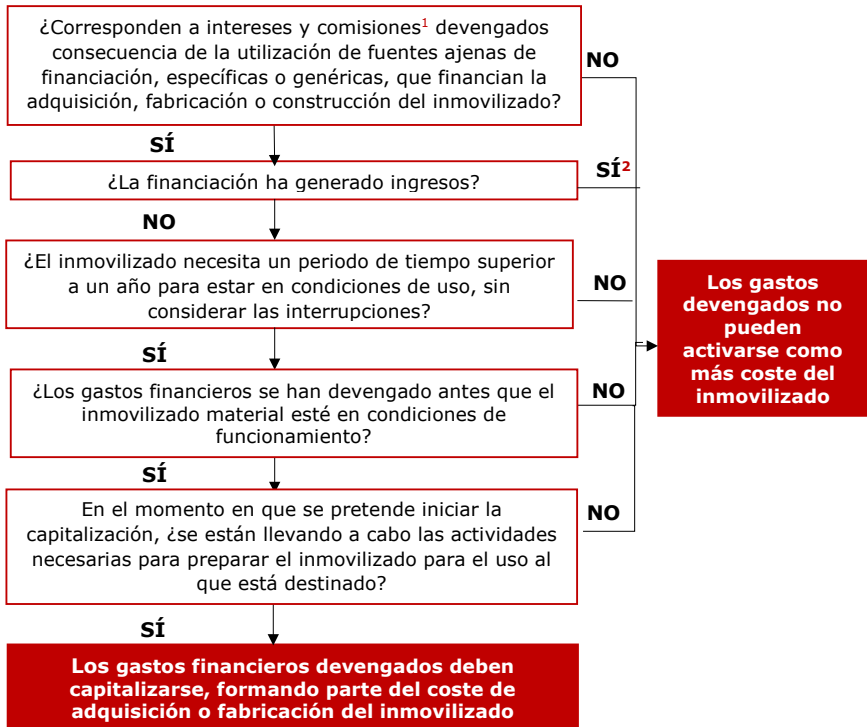
¹ Tipo de interés que iguala el valor en libros del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Base normativa: NRV 9ª.3.5 del PGC.



12

¿Se pueden activar los gastos financieros como mayor coste del inmovilizado material?



La capitalización se suspenderá durante el periodo en que se interrumpan las actividades relacionadas con la fabricación o construcción del inmovilizado, excepto situaciones inherentes a la fabricación o construcción.

- ¹ En la medida que se consideren un ajuste al tipo de interés efectivo de la operación.
- ² Si la financiación ha generado ingresos, no se podrá capitalizar la parte proporcional de los gastos financieros asociados a la financiación que ha originado los ingresos.

Base normativa:

- NRV 2ª del PGC.
- Resolución de 14 de abril de 2015, del ICAC, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

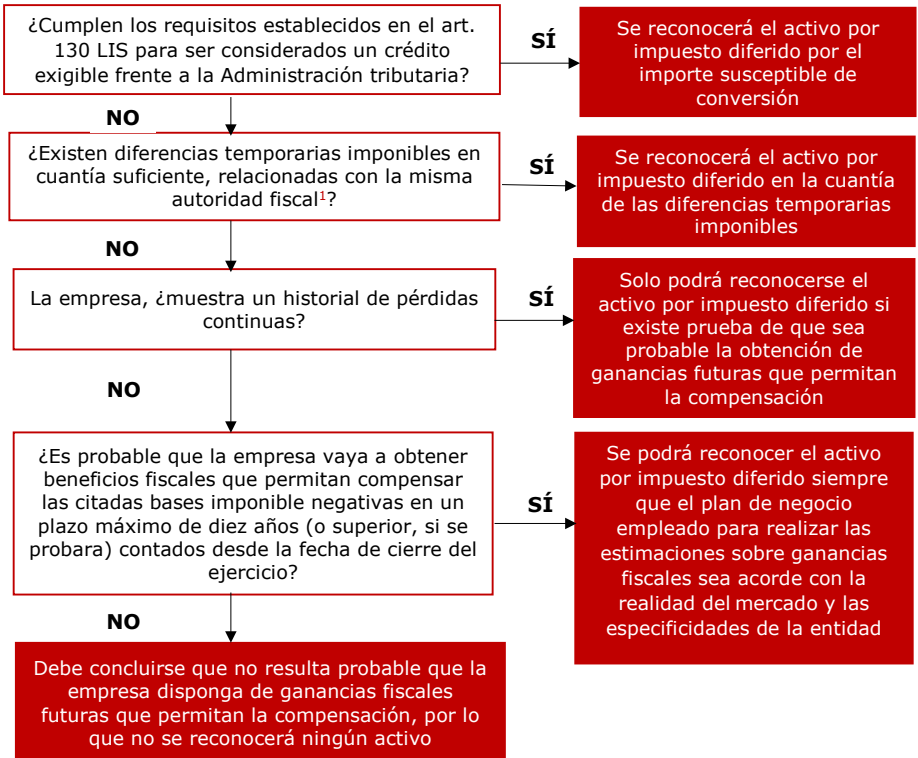


	¿Responden a la corrección de errores, a un cambio en criterios contables o a un cambio en estimaciones contables?	
	Corrección de errores / Cambios en criterios contables	Cambio en estimaciones contables
Conceptos	<p>Se entiende por errores las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas.</p> <p>Un cambio de criterio contable se produce cuando adoptado un criterio, dentro de las alternativas permitidas, se modifica porque se alteran los supuestos que motivaron su elección.</p>	<p>Son cambios en estimaciones contables aquellos ajustes en el valor contable de activos o pasivos, o en el importe del consumo futuro de un activo, que sean consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos.</p>
¿Impacto prospectivo o retroactivo?	<p>El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores derivado de la corrección de errores/cambio de criterio contable implica, en el ejercicio en que se produce, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputa directamente en el patrimonio neto.</p>	<p>El cambio de estimaciones contables debe aplicarse de forma prospectiva y su efecto debe imputarse, según la naturaleza de la operación de que se trate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ como ingreso o gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio, o ▪ cuando proceda¹, directamente al patrimonio neto.
¿Reexpresión de cifras comparativas?	SI ²	NO

¹ Cuando el PGC lo establezca: por ejemplo, las variaciones en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta cuando no corresponden a un deterioro de valor.

² La reexpresión de las cifras comparativas implica que estas no serán coincidentes con las de las cuentas anuales de los ejercicios afectados, sin que esto comporte ninguna obligación de reformulación.

Base normativa: NRV 22ª del PGC. Consulta 3 de contabilidad del BOICAC 86.

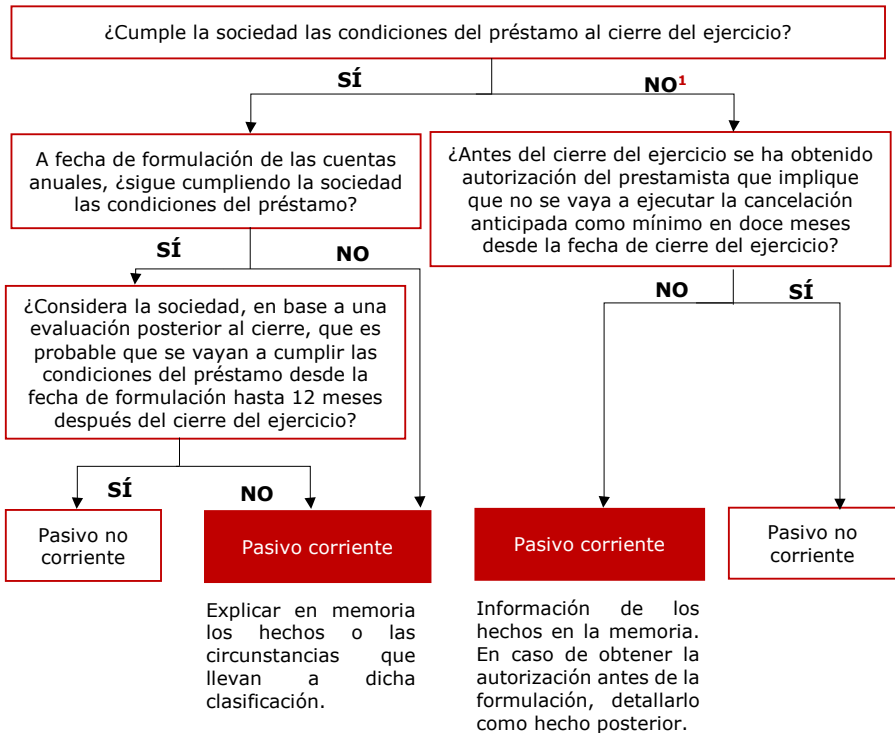


- ¹ Siempre que se refieran al mismo sujeto pasivo y la reversión se espere:
- a) En el mismo ejercicio fiscal en el que se prevea reviertan las diferencias temporarias deducibles; o
 - b) En ejercicios en los que una pérdida fiscal, surgida por una diferencia temporaria deducible, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores.

Base normativa: NRV 13 PGC y Resolución de 9 de febrero de 2016, del ICAC, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del impuesto sobre beneficios.

? 15

¿Puede mantenerse un préstamo clasificado como deuda a largo si el contrato exige su cancelación anticipada por incumplimiento de determinadas condiciones?

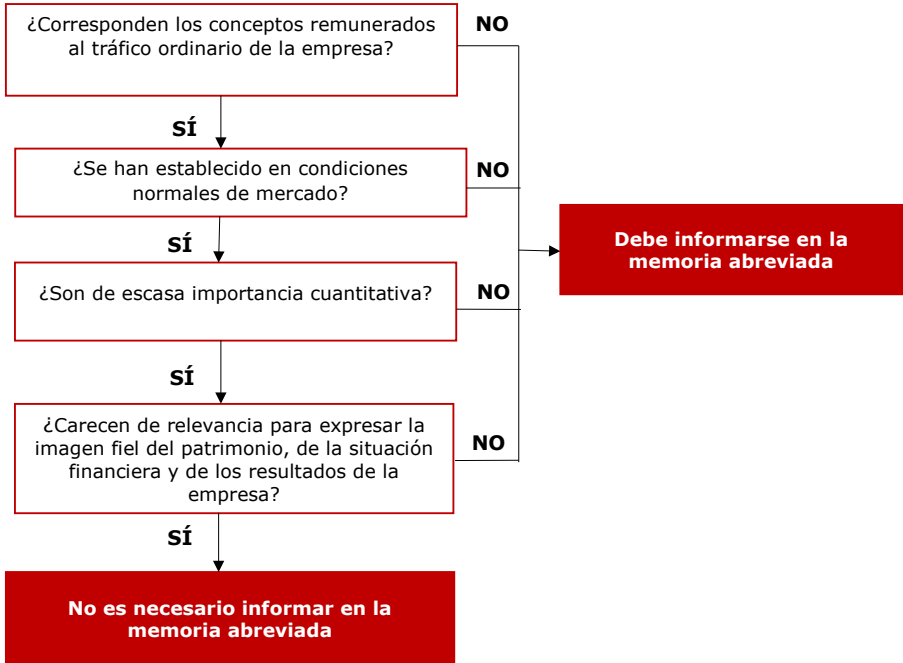


¹ Si la situación se subsana (se vuelven a cumplir las condiciones) con posterioridad a la fecha de cierre y antes de la formulación, se clasifica como pasivo corriente, explicando la situación en la memoria.

Base normativa: NECA 6.1.b) y nota 9.2.1.h) del modelo de memoria incluido en el PGC. Consulta 6 del BOICAC 81.

? 16

¿Debe incluir la memoria abreviada información sobre los sueldos, dietas y remuneraciones devengados por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración?



Base normativa: NECA 4ª y modelo de memoria abreviada del PGC, según la redacción dada por el Real Decreto 602/2016 de 2 de diciembre. En relación a la remuneración de los administradores ver también art. 217 del TRLSC.

En relación a la revisión del contenido de las cuentas anuales abreviadas puede ser de utilidad el cuestionario publicado por el ICJCE en la Circular ES 07/2017 de 3 de abril de 2017.

? 17

¿Cómo afectan al informe de auditoría los hechos ocurridos con posterioridad al cierre del ejercicio auditado, si a juicio del auditor es necesario incorporarlos en las cuentas anuales (ajuste y/o información en memoria)?

Hecho posterior ocurrido:

1	<ul style="list-style-type: none"> Entre el cierre del ejercicio y la fecha de formulación de las cuentas anuales 	<p>¿Se han tenido en cuenta el hecho posterior en la formulación?</p>	Sí	Opinión favorable
			No	Opinión modificada

2	<ul style="list-style-type: none"> Entre la fecha de formulación y la fecha de publicación de las cuentas anuales¹ 	<p>¿Se reformulan las cuentas anuales para incorporar el hecho posterior?</p>	Sí	¿Se ha entregado el informe a la entidad?	Sí	Nuevo informe con opinión favorable ²
			No	¿Se ha entregado el informe a la entidad?	No	Opinión favorable
			No	¿Se ha entregado el informe a la entidad?	Sí	(3)
			No	¿Se ha entregado el informe a la entidad?	No	Opinión modificada

3	<ul style="list-style-type: none"> Con posterioridad a la fecha de publicación de las cuentas anuales 	<p>¿Se reformulan las cuentas anuales para incorporar el hecho posterior?</p>	Sí	Nuevo informe con opinión favorable y párrafo de énfasis o de otras cuestiones
			No	(3)

- ¹ Se considera **fecha de publicación de las cuentas anuales** la primera fecha en la que las cuentas anuales y el informe de auditoría se ponen a disposición de terceros, pudiendo entenderse como tal: la fecha de publicación en los registros públicos oficiales, en la página web de los organismos supervisores o de la propia entidad, o, en su defecto, la de entrega del informe de auditoría.
- ² Aunque el párrafo 11 de la NIA-ES 560 no lo explicita, evaluar la inclusión de un párrafo de énfasis o de otras cuestiones.
- (3) Ver actuaciones a realizar por el auditor en los párrafos 13(b) y 17 de la NIA-ES 560.

Base normativa: NIA-ES 560.

¿La inscripción registral de la operación se ha producido antes de la formulación de las cuentas anuales del ejercicio en el que ha tenido lugar la operación, y dicha formulación se ha realizado dentro del plazo legal?

SÍ

NO

¿La fusión se ha realizado entre empresas del grupo?¹

SÍ

NO

¿La fecha de incorporación al grupo de la sociedad adquirida fue posterior al inicio del ejercicio?

NO

SÍ

1 Registro en sus cuentas anuales de los ingresos y gastos y los flujos de efectivo correspondientes a la sociedad adquirida **desde el inicio del ejercicio en que se aprueba la fusión** así como sus activos y pasivos identificables.

2 Registro en sus cuentas anuales de los ingresos y gastos y los flujos de efectivo correspondientes a la sociedad adquirida **desde la fecha de adquisición²**, así como sus activos y pasivos identificables.

3 Información en la memoria del proceso de fusión.

En las cuentas anuales no debe mostrarse los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la aduquirida.

En las siguientes cuentas anuales la adquirente mostrará los efectos contables de la fusión, lo que motivará la reexpresión de la información comparativa.

Dicha reexpresión implica que las cifras comparativas no serán coincidentes con las cifras de las cuentas anuales del ejercicio anterior, sin que esto comporte ninguna obligación de reformulación.

Al incorporar los ingresos y gastos y los flujos de efectivo de la sociedad adquirente en las cifras comparativas, deben considerarse las fechas de efectos contables detalladas en los cuadros **1** y **2** anteriores.

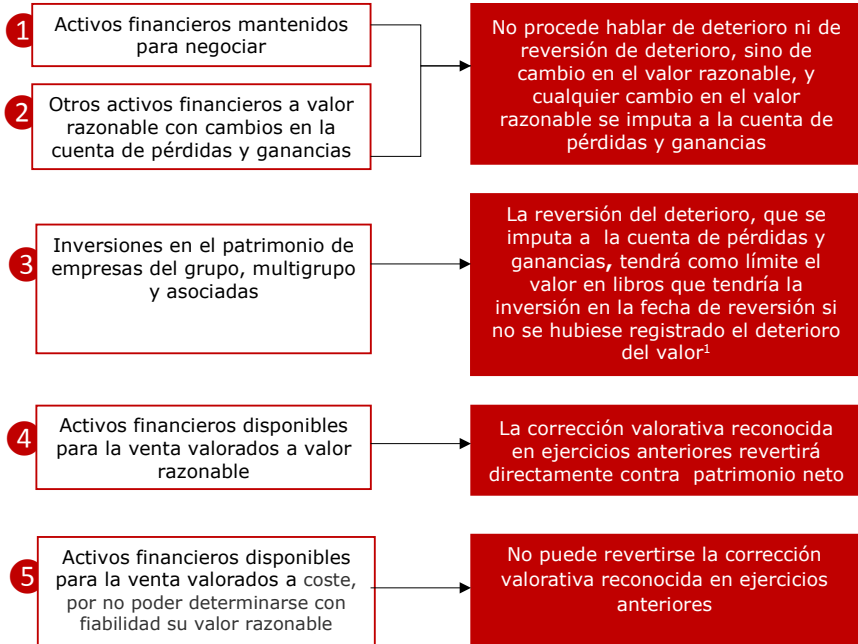
¹ En este esquema no se ha considerado las posibles particularidades de la fusión inversa entre empresas del grupo.

² En las fusiones entre empresas del grupo debe entenderse por fecha de adquisición la fecha en la que la adquirida se ha incorporado al grupo.

? 19

¿Cómo se registra la reversión del deterioro de valor registrado en ejercicios anteriores en el supuesto de inversiones en el patrimonio de otras entidades?

¿En qué categoría se ha clasificado la inversión?



¹ No se contempla en este supuesto las particularidades establecidas en la NRV 9ª.2.5.3. para aquellos casos en los que se hubiera producido una inversión en la entidad, previa a su calificación como empresa del grupo, multigrupo o asociada.

Base normativa: NRV 9ª PGC.

? 20

¿Qué condiciones son exigibles para que una subvención pueda considerarse no reintegrable?

Una subvención puede considerarse no reintegrable y registrarse en las cuentas anuales como ingresos directamente imputados al patrimonio neto cuando, **en la fecha de formulación de las cuentas anuales**, se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

1 Que exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, anterior al cierre del ejercicio.

2 Que la entidad hay cumplido las condiciones exigidas para su concesión, en particular:

Si las condiciones de una subvención para la construcción, mejora, renovación o ampliación de un activo exigen la finalización de la obra y su puesta en condiciones de funcionamiento.

En la fecha de formulación deberá haberse ejecutado la actuación:

- en su totalidad; o
- en caso de ejecución parcial no deben existir dudas razonables de que se concluirá según las condiciones establecidas en la concesión.

Si las condiciones de una subvención para adquirir un activo exigen mantener la inversión durante un determinado número de años.

En la fecha de formulación de las cuentas anuales deberá haberse realizado la inversión y no existir dudas razonables de que se mantendrá durante el período exigido.

Si las condiciones de una subvención para financiar gastos específicos de ejecución plurianual exigen la finalización del plan de actuación y la justificación de que se han realizado las actividades subvencionadas.

En la fecha de formulación deberá haberse ejecutado la actuación:

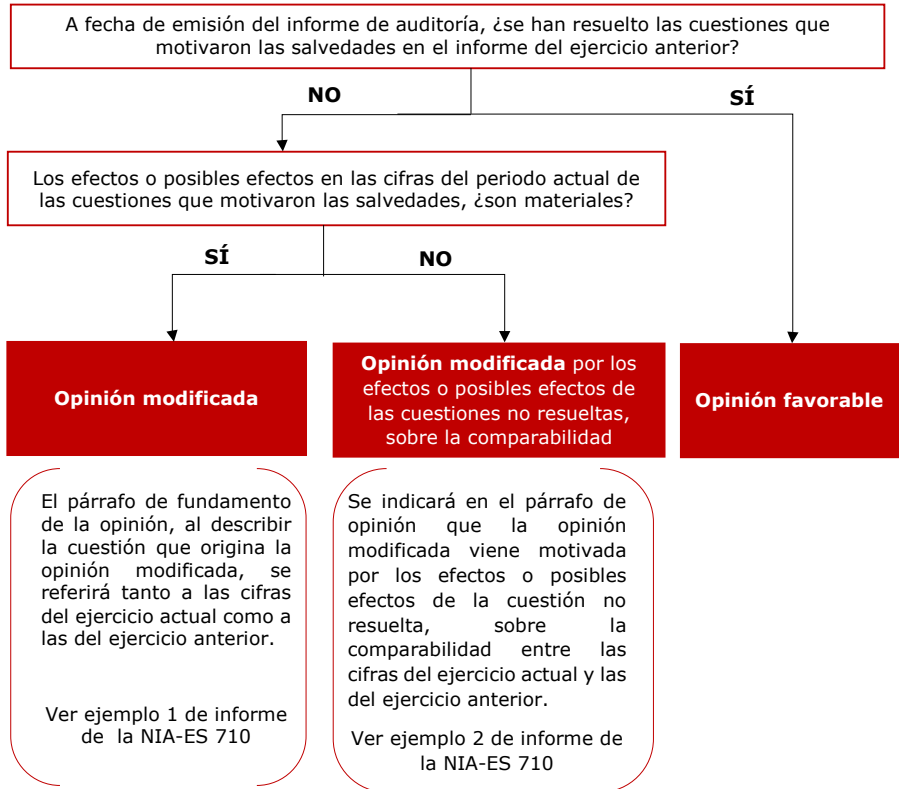
- en su totalidad; o
- en caso de ejecución parcial, la subvención se calificará como no reintegrable en proporción al gasto ejecutado, siempre que no existan dudas razonables de que se concluirá en los términos establecidos en la concesión.

3 Que no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención.

Base normativa: NRV 18ª.1 PGC, Disp. ad. única de la Orden EHA/733/2010 de 25 de marzo.

? 21

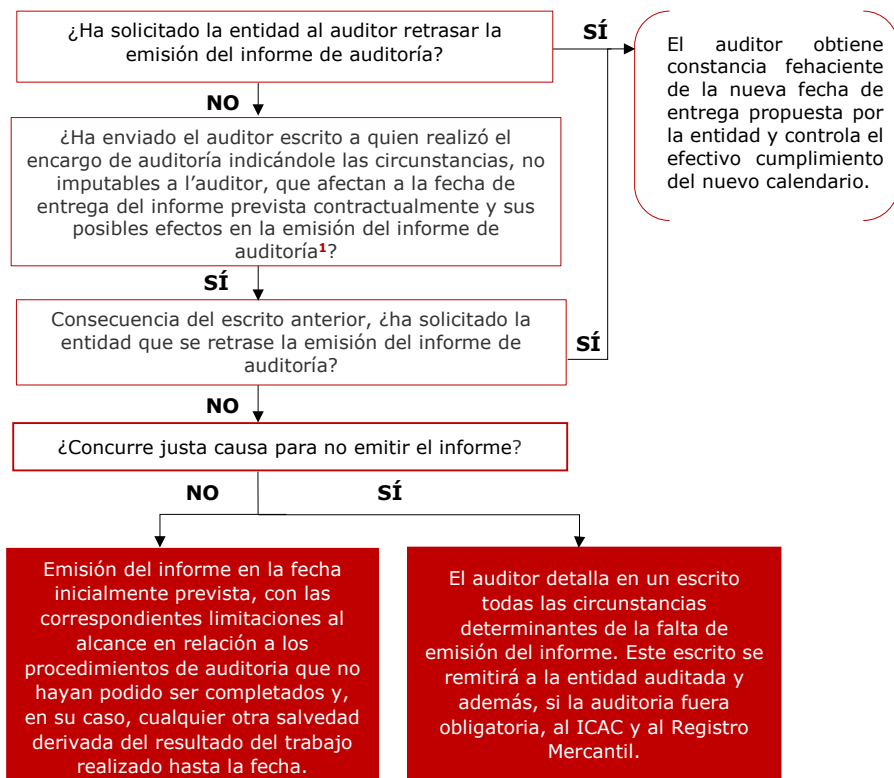
¿Cómo afecta al informe de auditoría de las cuentas anuales, el hecho de que el informe del ejercicio anterior incluyera salvedades?



Base normativa: NIA-ES 710.

? 22

¿Cómo debe actuar el auditor cuando por circunstancias que no le son imputables, estima que no puede entregar su informe en la fecha prevista contractualmente?

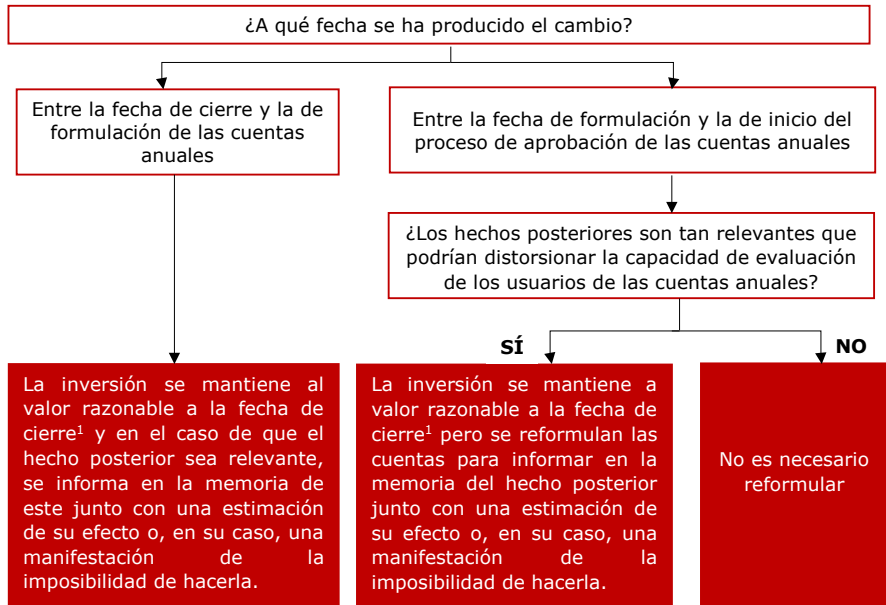


¹ Está comunicación es obligatoria en virtud de la legislación en vigor y debe documentarse en los papeles de trabajo.

Base normativa: Arts. 5.2 LAC (3.2 TRLAC) y 7.2 RLAC.

? 23

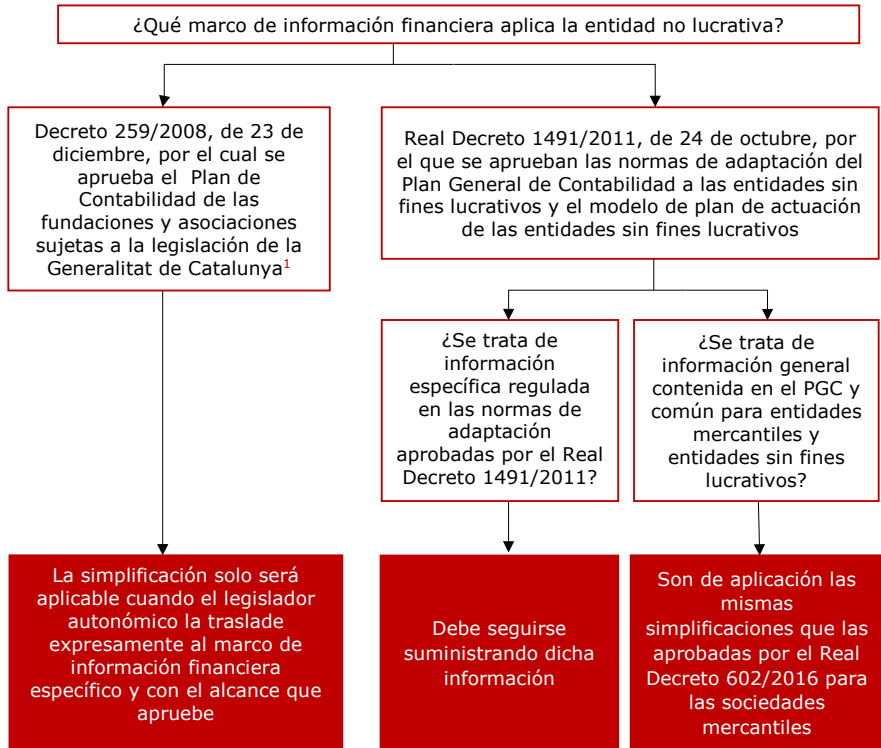
¿Cómo afectan los cambios en el valor razonable posteriores a la fecha de cierre en las inversiones clasificadas como activos financieros disponibles para la venta?



¹ Los activos financieros disponibles para la venta se valoran al cierre del ejercicio (valoración posterior) por su valor razonable, siendo la mejor referencia del valor razonable el precio cotizado en un mercado activo; por ejemplo, en el caso de acciones que cotizan a bolsa, su valor de cotización.

La Pregunta de la semana núm. 17 da respuesta al enfoque a nivel de informe de auditoría en relación a los hechos ocurridos con posterioridad al cierre del ejercicio auditado.

Base normativa: NRV 23ª PGC.

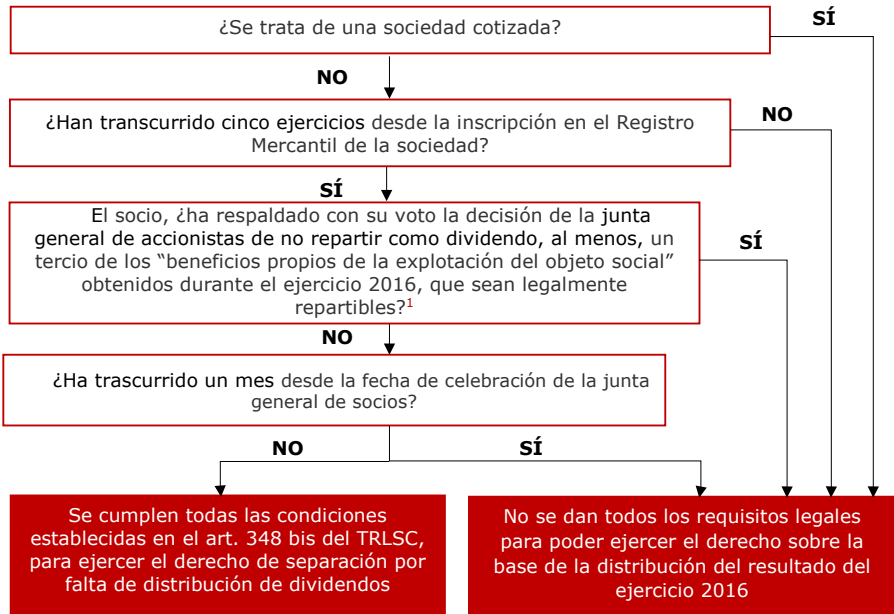


¹ Con carácter general las fundaciones y asociaciones que ejercen sus funciones mayoritariamente en Cataluña. Ver excepciones en el artículo 311-1 de la Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas.

Base normativa: Decreto 259/2008, Real Decreto 1491/2011 y Consulta publicada en la web del ICAC (Página de inicio/Novedades)

? 25

Una vez aprobada en junta general ordinaria de socios la aplicación del resultado del ejercicio 2016, ¿en qué supuestos puede el socio ejercer el derecho de separación por falta de distribución de dividendos?



¹ "Beneficios propios de la explotación del objeto social" no se corresponde con ningún concepto o definición legal, por lo que serán, en su caso, los tribunales los que tendrán potestad para interpretar qué componentes del resultado contable lo integran. El art. 273 LSC establece los límites al reparto de dividendos.

Base normativa: Art. 348 bis del TRLSC, de aplicación a partir del 1 de enero de 2017, una vez finalizado el periodo de suspensión establecido en su Disposición transitoria. Téngase en cuenta también la restricción establecida en el art. 16.2 de la Ley 44/2015, para los socios trabajadores de la sociedad laboral.

Aunque la consulta hace referencia al ejercicio 2016, resulta aplicable hasta la entrada en vigor de la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, que modifica el redactado del art. 348 bis del TRLSC; es decir, juntas generales celebradas con anterioridad al 30 de diciembre de 2018. En relación a las celebradas a partir de dicha fecha, ver Pregunta de la semana núm. 97.

? 26

¿Cómo determina el auditor las cuestiones clave/aspectos más relevantes de la auditoría a incluir en los nuevos informes de auditoría?

Entidades de interés público (EIP)

Entre las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad, deben identificarse las que hayan requerido **atención significativa** del auditor al realizar la auditoría, teniendo en cuenta:

- Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material o los riesgos significativos.
- Los juicios significativos del auditor en relación con las áreas de los estados financieros que han requerido juicios significativos de la dirección.
- El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativos que han tenido lugar durante el periodo.

El auditor determina entre estas cuestiones, las que han sido de la **mayor significatividad** y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

En el informe de auditoría esta sección se identifica bajo el título de **Cuestiones clave de la auditoría**.

Resto de entidades

1 Obligatorio

Entre las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad, deben identificarse las que hayan requerido **atención significativa** del auditor al realizar la auditoría, teniendo en cuenta:

- las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material o los riesgos significativos.

El auditor determina entre estas cuestiones, las que han sido de la **mayor significatividad** y que son, en consecuencia, los aspectos más relevantes de la auditoría.

En el informe de auditoría esta sección se identifica bajo el título de **Aspectos más relevantes de la auditoría**.

2 Voluntario

De forma voluntaria, podrán tenerse en cuenta adicionalmente al punto (a) anterior:

- Los juicios significativos del auditor en relación con las áreas de los estados financieros que han requerido juicios significativos de la dirección.
- El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativos que han tenido lugar durante el periodo.

El auditor determina entre estas cuestiones, las que han sido de la **mayor significatividad** y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría.

En el informe de auditoría esta sección se identifica bajo el título de **Cuestiones clave de la auditoría**.

Base normativa: párrafos 9 y 10 NIA-ES 701 Revisada. En relación a la entrada en vigor de los nuevos informes (NIA-ES Revisadas), véase la Pregunta de la semana núm. 2.

El auditor concluye que es necesaria una opinión modificada¹ sobre los estados financieros

El auditor determina que la única cuestión clave o aspecto más relevante es la que ha dado lugar a la opinión modificada

En la sección *Fundamento de la opinión* [...] se describe la cuestión con el alcance previsto en la NIA-ES 705 Revisada.

En la sección *Cuestiones clave de la auditoría/ Aspectos más relevantes de la auditoría*, a continuación del párrafo introductorio, se incluye una referencia a la sección de Fundamento de la opinión.

Ejemplo de redacción (Párrafo A58 NIA-ES 701)

☒ Cuestiones clave de la auditoría

Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades/ desfavorable/ denegada*, hemos determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

☒ Aspectos más relevantes de la auditoría

Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades/ desfavorable/ denegada*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

El auditor determina que además de la cuestión clave o aspecto más relevante que ha dado lugar a la opinión modificada existen otras cuestiones clave o aspectos más relevantes

En la sección *Fundamento de la opinión* [...] se describe la cuestión con el alcance previsto en la NIA-ES 705 Revisada.

En la sección *Cuestiones clave de la auditoría/ Aspectos más relevantes de la auditoría*, a continuación del párrafo introductorio, se incluye una referencia a la sección de Fundamento de la opinión.

Ejemplo de redacción (Anexo NIA-ES 705 revisada)

☒ Cuestiones clave de la auditoría

Además de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades/ desfavorable/ denegada*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe. [...]

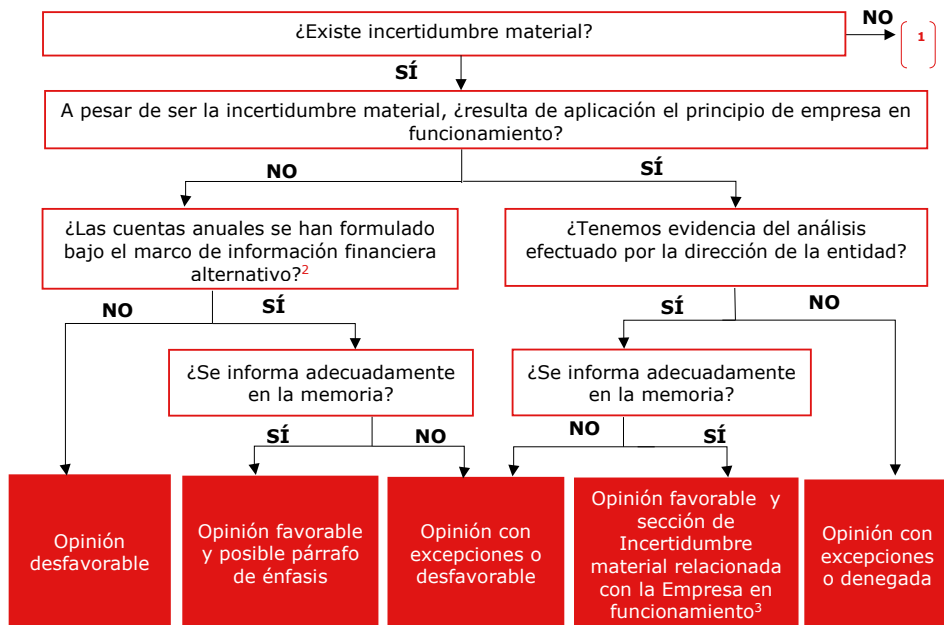
☒ Aspectos más relevantes de la auditoría

Además de la cuestión descrita en la sección de *Fundamento de la opinión con salvedades/ desfavorable/ denegada*, hemos determinado que los riesgos que se describen a continuación son los riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe. [...]

¹ Una cuestión que da lugar a una opinión modificada es, por su propia naturaleza, una cuestión clave o un aspecto más relevante de auditoría.

Nota: En relación a la entrada en vigor de las NIA-ES Revisadas y a cómo determina el auditor las cuestiones clave o aspectos más relevantes de la auditoría a incluir en los nuevos informes de auditoría, véanse las Preguntas de la semana núms. 2 y 26, respectivamente.

Base normativa: NIA-ES 701 y 705 Revisada.



¹ Ver Pregunta de la semana núm. 62.

² Resolución de 18 de octubre de 2013, del ICAC, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

³ La sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento se sitúa entre la de Fundamento de la opinión y la de Cuestiones clave de la auditoría/Aspectos más relevantes de la auditoría.

Base normativa: NIA-ES 570 Revisada. En relación a la entrada en vigor de las NIA-ES revisadas, ver la Pregunta de la semana núm. 2.

? 29

En relación a los nuevos informes de auditoría (NIA-ES Revisadas), ¿cómo afecta la sección de Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento al contenido de la sección Cuestiones clave de la auditoría/Aspectos más relevantes de la auditoría?

Cuando, en base al análisis efectuado –ver **Pregunta de la semana núm. 28**– el auditor concluye que debe incluirse una sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento,¹ y:

El auditor determina que la única cuestión clave o aspecto más relevante es la que ha dado lugar a la sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento

En la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento* se describe la cuestión con el alcance previsto en la NIA-ES 570 Revisada.

En la sección Cuestiones clave de auditoría / Aspectos más relevantes de la auditoría, a continuación del párrafo introductorio, se incluye una referencia a la sección referida en el párrafo anterior.

Cuestiones clave de auditoría

Excepto por la cuestión descrita en la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otras cuestiones clave de la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

Aspectos más relevantes de la auditoría

Excepto por la cuestión descrita en la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

El auditor determina que, además de la cuestión clave o aspecto más relevante que ha dado lugar a la sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento, existen otras cuestiones clave o aspectos más relevantes

En la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento* se describe la cuestión con el alcance previsto en la NIA-ES 570 Revisada.

En la sección Cuestiones clave de auditoría / Aspectos más relevantes de la auditoría, a continuación del párrafo introductorio, se incluye una referencia a la sección referida en el párrafo anterior.

Cuestiones clave de auditoría

Además de la cuestión descrita en la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe [...]
Ejemplo de redacción (Anexo NIA-ES 570 revisada)

Aspectos más relevantes de la auditoría

Además de la cuestión descrita en la sección de *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que los riesgos que se describen a continuación son los riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe. [...]

¹ Una cuestión que da lugar a una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento es, por su propia naturaleza, una cuestión clave o un aspecto más relevante de auditoría.

Nota: En relación a la entrada en vigor de las NIA-ES Revisadas y a cómo determina el auditor las cuestiones clave o aspectos más relevantes de la auditoría a incluir en los nuevos informes de auditoría, véanse las Preguntas de la semana núms. 2 y 26, respectivamente.

Base normativa: NIA-ES 701 y 705 Revisada.



30

¿Una entidad con un nombramiento de auditor en vigor, debe revocarlo si no quiere continuar con el encargo por no estar obligada a auditar las cuentas anuales de 2017?

¿Consta inscrito el nombramiento en el Registro Mercantil, bien porqué en el primer ejercicio de nombramiento la auditoría fuera obligatoria, bien porque aun siendo desde el origen voluntaria, la entidad hubiera inscrito el nombramiento?

SI

Si la entidad pretende depositar en el Registro Mercantil las cuentas anuales del ejercicio 2017 sin informe de auditoría, deberá revocar el nombramiento de auditor e inscribir dicha revocación en el Registro Mercantil.

NO

Aunque la entidad no tendrá impedimento para depositar en el Registro Mercantil las cuentas anuales del ejercicio 2017 sin informe de auditoría, es igualmente recomendable que la entidad revoque el nombramiento de auditor.

Aspectos a considerar por el auditor de cuentas nombrado

En todo caso, si la entidad no revoca el nombramiento de auditor, el auditor debe documentar en sus papeles de trabajo las causas, no imputables a él, del incumplimiento de la obligación de realizar la auditoría contratada en firme o aceptada de las cuentas anuales del ejercicio 2017, sin perjuicio de que pueda ser requerido de nuevo y extemporáneamente para realizar la auditoría, una vez sea rechazado el depósito de las cuentas anuales sin informe de auditoría por el Registro Mercantil.

En todo caso, si la entidad no revoca el nombramiento de auditor, el auditor deberá documentar en sus papeles de trabajo las causas, no imputables a él, del incumplimiento de la obligación de realizar la auditoría contratada en firme o aceptada de las cuentas anuales del ejercicio 2017.

Adicionalmente, ver Pregunta de la semana núm. 22 en relación a las actuaciones a realizar por el auditor cuando por circunstancias que no le son imputables, estima que no puede entregar su informe en la fecha prevista contractualmente.

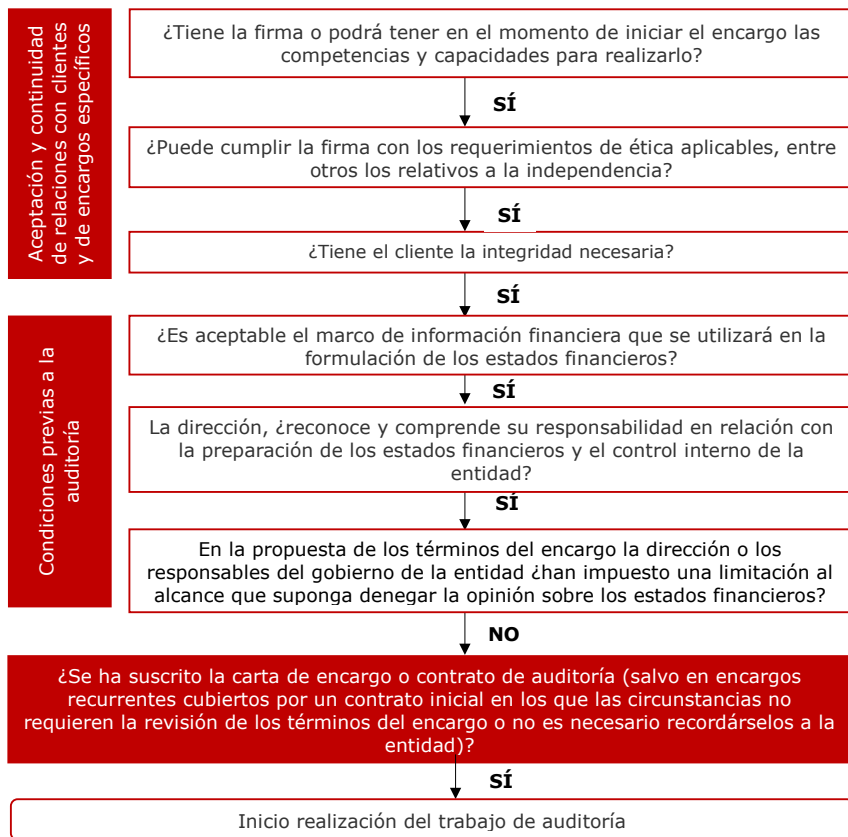
Base normativa: art. 279 del TRLSC y arts. 72 letra h) y 73 letra a) de la LAC.

Nota: esta consulta no contempla la posibilidad de que, estando nombrado el auditor, no exista una carta de encargo o contrato acordando los términos del encargo (ver NIA-ES 210).



31

¿Qué cuestiones, además de las formales, debe plantearse el auditor antes iniciar la realización de un trabajo de auditoría?



Base normativa: NCCI, NIA-ES 210 y art. 8 RLAC.

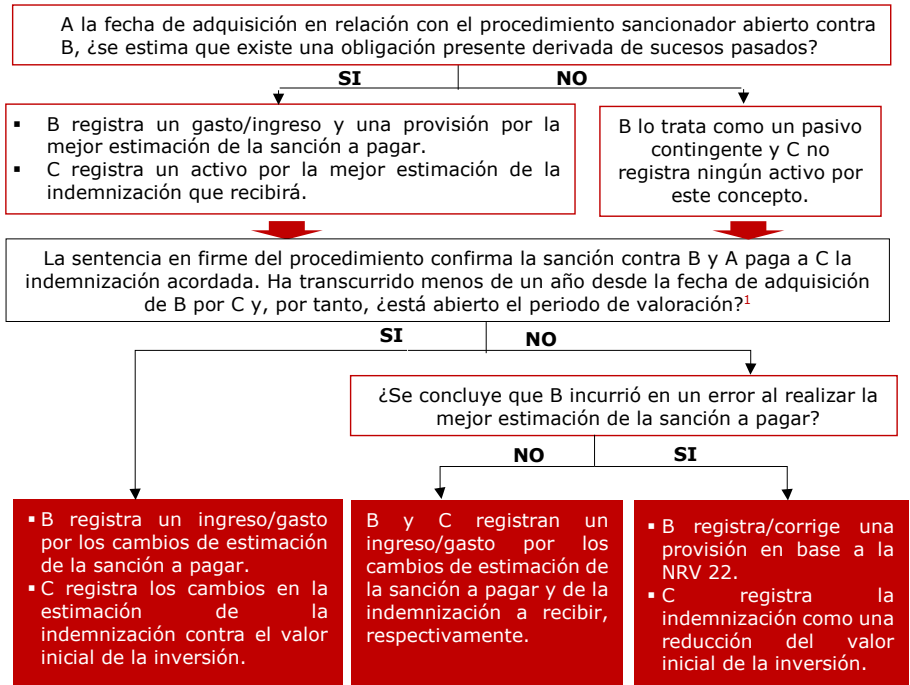


32

¿Cómo ha de registrar a nivel individual una sociedad la indemnización recibida derivada de una cláusula de indemnidad en relación a un procedimiento sancionador?

Situación:

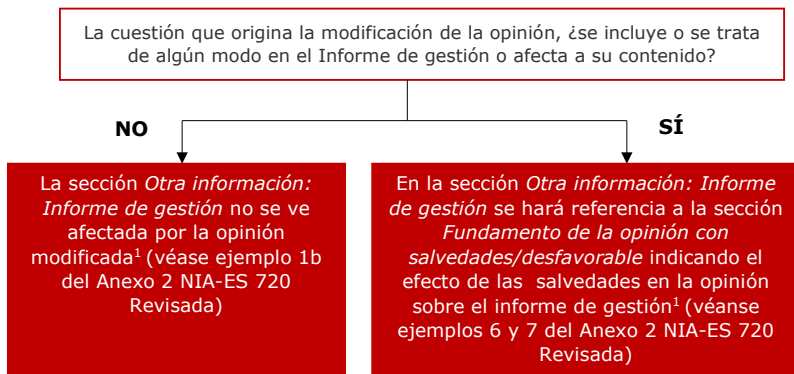
- La sociedad C adquiere la sociedad B a la sociedad A.
- A y C incluyen en el contrato una cláusula de indemnidad en relación con un procedimiento sancionador abierto contra B.



¹ Ver tratamiento de los ajustes a los valores provisionales de la combinación de negocios durante el periodo de valoración en la NRV 19.2.6 *Contabilidad provisional* del PGC.

Nota: No se han considerado las implicaciones en los supuestos de una fusión C+B ni el tratamiento a nivel del consolidado de C.

Base normativa: Apartado 2.5.1 de la NRV 9ª y NRV 19ª y 22ª del PGC y consulta 4 de contabilidad del BOICAC 106.

Opinión con salvedades/opinión desfavorable**Opinión denegada**

En la sección *Otra información: Informe de gestión* se hará referencia a los motivos de la denegación indicados en la sección *Fundamento de la opinión denegada* y al consiguiente efecto en la opinión sobre el informe de gestión¹ (véase ejemplo 8 del Anexo 2 NIA-ES 720 Revisada)

¹ Sin perjuicio de que deba indicarse el efecto de cualquier otra incorrección material (incluida la omisión de información requerida por la normativa que resulte de aplicación -en general, la requerida en el art. 262 del TRLSC-) o limitación al alcance que afecte al contenido del informe de gestión.

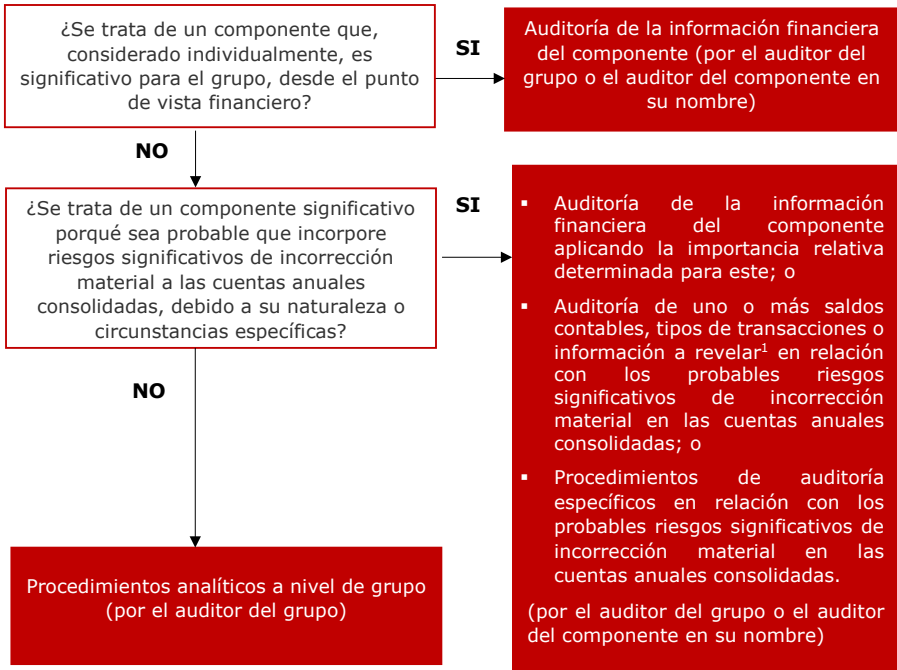
Base normativa: NIA-ES 720 Revisada.

Nota: En relación a la entrada en vigor de las NIA-ES Revisadas, véase la Pregunta de la semana núm. 2.



34

En la auditoría de unas cuentas anuales consolidadas, ¿cuál es el alcance del trabajo a realizar en relación a la información financiera de los componentes?



¹ Considerar que si bien la NIA-ES 600 contempla este alcance de revisión, los trabajos sobre verificación de "un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero", no reúnen las condiciones exigidas por la legislación de auditoría en España para que tengan la consideración de auditoría de cuentas (ver art. 4 de la Ley 22/2015 de auditoría de cuentas y art. 4.1 y 10.1 del RAC).

Nota: A los efectos de las NIA-ES, componente es toda entidad o unidad de negocio cuya información financiera se prepara por la dirección del componente o del grupo para ser incluida en los estados financieros del grupo (párrafo 9(a) NIA-ES 600).

Base normativa: NIA-ES 600.

1 Aspectos que como mínimo debe considerar el auditor para juzgar si un riesgo de incorrección material es significativo

NIA-ES 315 párrafo 28
NIA-ES 540 párrafo 11

- Si se trata de un riesgo de fraude.
- Si el riesgo está relacionado con significativos y recientes acontecimientos económicos, contables o de otra naturaleza.
- La complejidad de las transacciones.
- Si el riesgo afecta a transacciones significativas con partes vinculadas.
- El grado de subjetividad de la medición de la información financiera relacionada con el riesgo, en especial aquellas mediciones que conllevan un elevado grado de incertidumbre.
- Si el riesgo afecta a transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios, o que parezcan inusuales.

2 Riesgos de incorrección material que las NIA-ES presuponen son riesgos significativos

Riesgo de fraude

NIA-ES 240 párrafos 27, 26, 31 y 47

Consideraciones en relación al riesgo de fraude:

- La NIA-ES 240 establece que debe presuponerse que existe **riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos** y, en base a ello, el auditor debe evaluar qué tipos de ingresos, de transacciones generadoras de ingresos o de afirmaciones dan lugar a tales riesgos. En caso de que el auditor concluya que la presunción no es aplicable, incluirá en la documentación de auditoría las razones que fundamentan dicha conclusión.
- La NIA-ES 240 parte de la base que en todas las entidades está presente el **riesgo relacionado con la elusión de los controles por parte de la dirección** y que, dado el carácter imprevisible del modo en que dicha elusión podría producirse, es un riesgo de incorrección material debida a fraude.

Transacciones significativas con partes vinculadas ajenas al curso normal del negocio

NIA-ES 550 párrafo 18

La NIA-ES 550 establece que cuando el auditor identifique y valore los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas para determinar si alguno de dichos riesgos es significativo, considere que las transacciones significativas identificadas que se hayan realizado con partes vinculadas y que sean ajenas al curso normal de los negocios dan lugar a riesgos significativos.

Definición de riesgo significativo: A los efectos de las NIA-ES, riesgo significativo es aquel riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría (párrafo 4(e) NIA-ES 315).



Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno

- 1 **Conocimiento de los controles de la entidad:** para aquellos riesgos que el auditor haya determinado que son significativos, obtendrá conocimiento de los controles de la entidad, incluidas las actividades de control, correspondientes a dicho riesgo.

NIA-ES 315 párrafo 29

Respuestas del auditor a los riesgos valorados

- 2 **Pruebas de controles:** si el auditor tiene previsto confiar en los controles sobre un riesgo significativo, realizará pruebas sobre dichos controles en el periodo actual.

NIA-ES 330 párrafo 15

- 3 **Procedimientos sustantivos:** el auditor debe incluir pruebas de detalle cuando opta por enfocar la respuesta a un riesgo significativo únicamente mediante procedimientos sustantivos.

NIA-ES 330 párrafo 21

¹ En la Pregunta de la semana núm. 35 se resumen los aspectos a considerar para juzgar si un riesgo de incorrección material es significativo y aquellos riesgos que la NIA-ES presupone son significativos.

Definición de riesgo significativo: A los efectos de las NIA-ES, riesgo significativo es aquel riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría (párrafo 4(e) NIA-ES 315).

- 1** Comprobar la adecuación de los asientos del libro diario registrados en el libro mayor, así como de otros ajustes realizados para la preparación de los estados financieros:

 - indagando entre las personas que participan en el proceso de información financiera sobre actividades inadecuadas o inusuales relacionadas con el procesamiento de los asientos en el libro diario y otros ajustes;
 - seleccionando asientos del libro diario y otros ajustes realizados al cierre del periodo; y
 - considerando la necesidad de comprobar los asientos del libro diario y otros ajustes realizados durante todo el periodo.

- 2** Revisar las estimaciones contables en busca de sesgos y evaluar si las circunstancias que han dado lugar al sesgo, si lo hubiera, representan un riesgo de incorrección material debida a fraude:

 - evaluando si los juicios formulados y las decisiones tomadas por la dirección al realizar las estimaciones contables incluidas en los estados financieros, aunque sean razonables considerados individualmente, indican un posible sesgo por parte de la dirección de la entidad que pueda representar un riesgo de incorrección material debida a fraude (de ser así, el auditor evaluará de nuevo las estimaciones contables en su conjunto); y
 - revisando retrospectivamente los juicios e hipótesis de la dirección relacionados con estimaciones contables significativas reflejadas en los estados financieros del periodo anterior.

- 3** Evaluar si el fundamento empresarial (o su ausencia) de las transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios de la entidad o que parezcan inusuales, indica que pueden haberse registrado con el fin de engañar a través de información financiera fraudulenta o de ocultar una apropiación indebida de activos.

- 4** Otros procedimientos adicionales, si el auditor determina que hay riesgos específicos de que la dirección eluda los controles que no están cubiertos por los procedimientos anteriores.

¹ Se trata de un riesgo de incorrección material debida a fraude, y por consiguiente, un riesgo significativo. Véase Pregunta de la semana núm. 35.

Además de otros procedimientos sustantivos aplicados para cumplir con los requerimientos de la NIA-ES 330:

1 Para dar respuesta a la incertidumbre en la estimación, el auditor evaluará:

- El modo en que la dirección ha considerado las hipótesis o los desenlaces alternativos, y los motivos por los que los ha rechazado, o cualquier otra manera en que la dirección haya tratado la incertidumbre en la estimación al realizar la estimación contable.
- Si las hipótesis significativas utilizadas por la dirección son razonables.
- En lo relativo a la razonabilidad de las hipótesis significativas empleadas por la dirección o para verificar la aplicación adecuada del marco de información financiera aplicable, el propósito de la dirección de llevar a cabo actuaciones específicas y su capacidad para hacerlo.

En el caso de que, a juicio del auditor, la dirección no haya tratado adecuadamente los efectos de la incertidumbre en la estimación, el auditor, si lo considera necesario, establecerá un rango para evaluar la razonabilidad de la estimación contable.

2 En relación a los criterios de reconocimiento y medición empleados por la dirección, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si:

- la decisión de la dirección de reconocer, o no reconocer, las estimaciones contables en los estados financieros, y
- las bases seleccionadas para la medición de las estimaciones contables

se adecúan a los requerimientos establecidos en el marco de información financiera aplicable.

¹ Estimación contable: Aproximación a un importe en ausencia de medios precisos de medida. El auditor debe determinar si, a su juicio, alguna de las estimaciones contables para las que se han identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación da lugar a riesgos significativos.

Base normativa: NIA-ES 540.

Además de otros procedimientos aplicados para cumplir con los requerimientos de la NIA-ES 330 y de la NIA-ES 550 para dar respuesta a los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones significativas con partes vinculadas y ajenas al curso normal de los negocios¹, el auditor:

1

Inspeccionará, si los hubiera, los contratos o acuerdos subyacentes y evaluará si:

- el fundamento empresarial de las transacciones (o su falta) sugiere que pueden haberse realizado con el fin de proporcionar información financiera fraudulenta, o de ocultar una apropiación indebida de activos;
- las condiciones de las transacciones son congruentes con las explicaciones de la dirección; y
- las transacciones se han contabilizado adecuadamente y se han revelado de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y

2

Obtendrá evidencia de auditoría de que las transacciones han sido adecuadamente autorizadas y aprobadas.

¹ El auditor considerará las transacciones significativas realizadas con partes vinculadas y ajenas al curso normal de los negocios como transacciones que dan lugar a riesgos significativos.

Base normativa: NIA-ES 550.

? 40

¿Qué procedimientos de auditoría sustantivos adicionales deben aplicarse cuando se identifican hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento?

L'auditor obtindrà evidència d'auditoria suficient i adequada per determinar si existeix o no una incertesa material relacionada amb fets o condicions que poden generar dubtes significatius sobre la capacitat de l'entitat per continuar com a empresa en funcionament, mitjançant l'aplicació de procediments d'auditoria addicionals i tenint en compte els factors mitigants. Aquests procediments inclouran:

- 1 La sol·licitud a la direcció de la realització d'una valoració de la capacitat de l'entitat per continuar com a empresa en funcionament, quan no l'hagués realitzat.
- 2 L'avaluació dels plans de la direcció quan a:
 - actuacions futures relacionades amb la seva valoració relativa a l'Empresa en funcionament,
 - si és probable que el resultat d'aquests plans millori la situació, i
 - si els plans de la direcció són factibles tenint en compte les circumstàncies.
- 3 Quan l'entitat hagi preparat un pronòstic de fluxos d'efectiu i l'anàlisi d'aquest pronòstic sigui un factor significatiu a l'hora de tenir en compte el resultat futur de fets o de condicions en l'avaluació dels plans de la direcció pel que fa a actuacions futures:
 - l'avaluació de la fiabilitat de les dades subjacents generades per preparar el pronòstic; i
 - la determinació de si les hipòtesis en les quals es basa el pronòstic estan adequadament fonamentades.
- 4 La consideració de la disponibilitat de qualsevol fet o informació addicional des de la data en la qual la direcció va fer la seva valoració.
- 5 La sol·licitud de manifestacions escrites a la direcció i, quan escaigui, als responsables del govern de l'entitat, en relació amb els seus plans d'actuacions futures i amb la viabilitat d'aquests plans.

Base normativa: NIA-ES 570 Revisada.



El control de les sol·licituds de confirmació externa implica que l'auditor:

1

Determina la informació que s'ha de confirmar o sol·licitar.

Per exemple, informació relativa a saldos comptables i als seus elements, condicions d'acords, contractes, transaccions entre l'entitat i tercers o l'absència de certes condicions.

2

Selecciona la part confirmant adequada.

Les respostes proporcionen evidència d'auditoria més rellevant i fiable quan s'envien a parts confirmants que l'auditor considera coneixedores de la informació que s'ha de confirmar.

3

Dissenya les sol·licituds de confirmació, inclosa la comprovació que les sol·licituds estan adequadament dirigides i contenen informació que permeti enviar les respostes directament a l'auditor.

Els factors a considerar en dissenyar una sol·licitud de confirmació inclouen:

- Les afirmacions de les quals es tracta.
- Els riscos específics d'incorrecció material identificats, inclosos els riscos de frau.
- El format i presentació de la sol·licitud de confirmació.
- L'experiència anterior en l'auditoria o en encàrrecs similars.
- El mètode de comunicació (format paper, suport electrònic o un altre mitjà).
- L'autorització o la incitació per la direcció a les parts confirmants perquè responguin a l'auditor.
- La capacitat que té la part confirmant seleccionada de confirmar o de proporcionar la informació sol·licitada.

La comprovació que les sol·licituds estan adequadament dirigides suposa comprovar la validesa d'algunes o de totes les adreces de les sol·licituds de confirmació abans d'enviar-les.

4

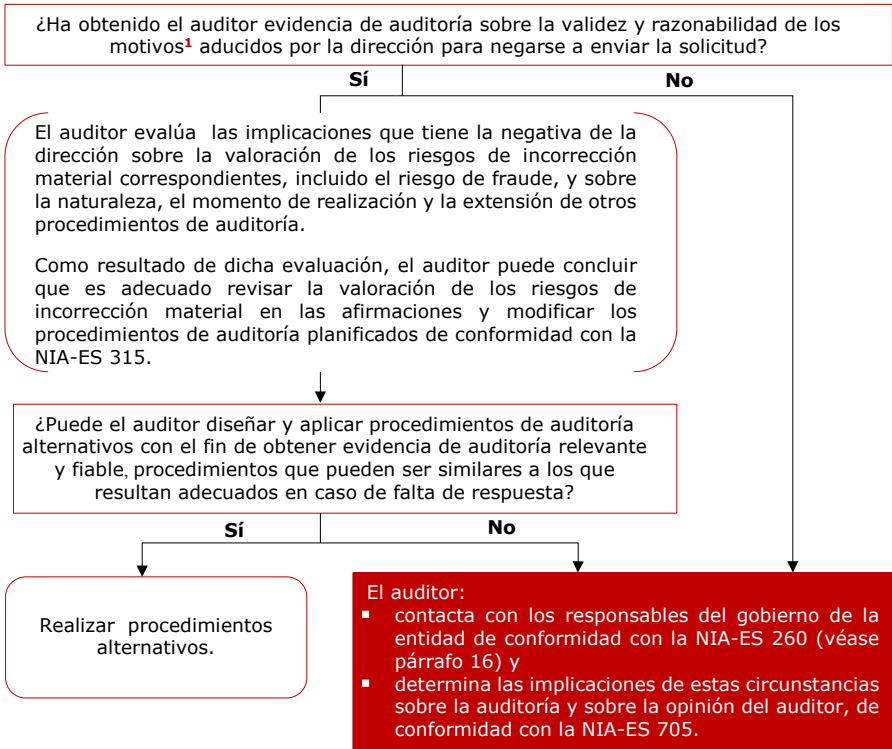
Envia les sol·licituds a la part confirmant, inclosa la sol·licitud de confirmació addicional quan no s'hagi rebut, en un termini raonable, resposta a una sol·licitud prèvia.

Base normativa: NIA-ES 505.



42

¿Cómo debe actuarse ante la negativa de la entidad auditada a que el auditor envíe una solicitud de confirmación externa?



¹ Un motivo que se aduce comúnmente es la existencia de un contencioso o de una negociación en curso con la parte confirmante seleccionada, cuya resolución puede verse afectada por una solicitud de confirmación inoportuna.

Base normativa: NIA-ES 505.

? 43

¿Qué aspectos tiene que considerar el auditor para determinar los elementos sobre los que llevará a cabo las pruebas de control y de detalle?

Consideraciones para determinar qué método de selección de elementos utilizar:

- 1** Todos los elementos de la población
 - La población está formada por pocos elementos de gran valor.
 - Existe un riesgo significativo y otros medios no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
 - Resulta eficaz, en temas de coste, un examen de la totalidad de los elementos.

- 2** Elementos específicos de la población
 - Pueden incluir
 - Elementos clave o de valor elevado.
 - Todos los elementos por encima de un determinado importe.
 - Elementos para obtener información.

Los resultados no pueden proyectarse al total de la población, es decir, no proporciona evidencia respecto al resto de la población.

- 3** Muestra representativa de los elementos de la población o muestreo de auditoría
 - Con carácter general, tiene sentido aplicar muestreo cuando:
 - La población esté atomizada.
 - Los diferentes elementos de la población sean homogéneos entre ellos.
 - Se espere que se produzcan ninguno o pocas desviaciones o errores.
 - Permite lograr conclusiones respecto a toda la población (o un estrato de esta) a partir de los resultados de las pruebas sobre una muestra de la población (o estrato).
 - El muestreo de auditoría puede ser:
 - Estadístico Tipo de muestreo que presenta las siguientes características:
 - a) selección aleatoria de los elementos de la muestra, y
 - b) aplicación de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo la medida del riesgo de muestreo.
 - No estadístico Tipo de muestreo que no presenta las características a) y b).

- 4** Una combinación de los métodos anteriores

Base normativa: NIA-ES 500 y 530 y Cuaderno Técnico ICJCE número 21.



44

¿Qué variables ha de considerar el auditor cuando aplica muestreo de auditoría para determinar el tamaño de la muestra que permita reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptablemente bajo?

Pruebas de controles

- Nivel de confianza
- Porcentaje de desviación tolerable
- Porcentaje de desviación esperado

En la determinación de las variables anteriores impacta, entre otros factores, la medida en que la valoración del riesgo tiene en consideración los controles relevantes.

Pruebas de detalle

- Nivel de confianza o grado de seguridad
- Incorrección tolerable
- Error esperado

En la determinación de las variables anteriores impactan, entre otros factores, el riesgo de incorrección material valorado, el grado en que se apliquen otros procedimientos substantivos sobre la misma afirmación o si se ha considerado apropiado estratificar la población.

¿Cómo se han de considerar?



Muestreo estadístico

En pruebas de controles: Hay que determinar de manera explícita las tres variables anteriores.

La determinación del tamaño de la muestra se lleva a cabo mediante la aplicación de una fórmula con base estadística. Se puede utilizar como referencia las tablas de distribución binomial en el caso de poblaciones grandes.

En pruebas de detalle: Hay que determinar de manera explícita las tres variables anteriores.

La determinación del tamaño de la muestra se hace mediante la aplicación de una fórmula con base estadística. Se puede utilizar el muestreo por unidad monetaria (MUM), que es un método que, al basarse en la distribución de probabilidad de POISSON, resulta relativamente sencillo de utilizar. En el caso del MUM se pueden utilizar como referencia las tablas establecidas al respecto.

Muestreo no estadístico

Se han de considerar las variables anteriores y valorar su impacto en la prueba concreta pero no es necesario cuantificarlas de manera expresa.

Base normativa: NIA-ES 530 y Cuaderno Técnico ICJCE número 21.

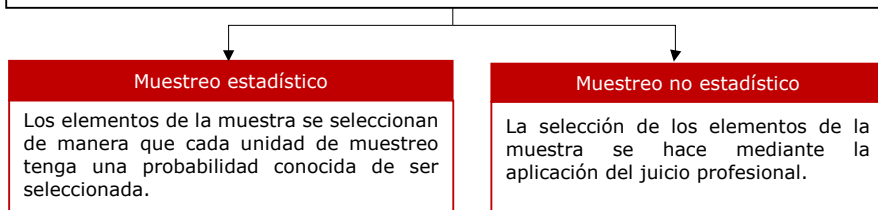
? 45

Una vez definido el tamaño de la muestra, ¿qué aspectos ha de considerar el auditor para hacer la selección de los elementos?

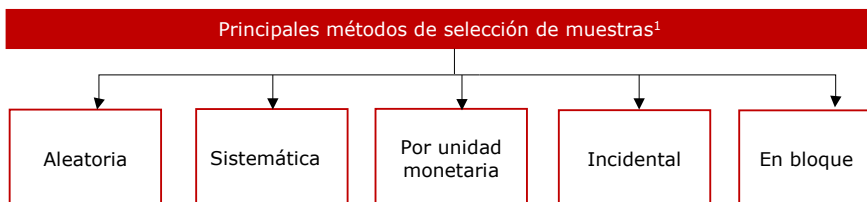
El número de muestras posibles de n elementos para una población de N elementos queda definida por la combinación de N elementos tomados de n en n . Son todas las agrupaciones posibles que se pueden hacer con los N elementos de forma que:

- No importa el orden.
- No se repiten los elementos.

El auditor selecciona los elementos de forma que todas las unidades de muestreo de la población tengan la posibilidad de ser seleccionadas.

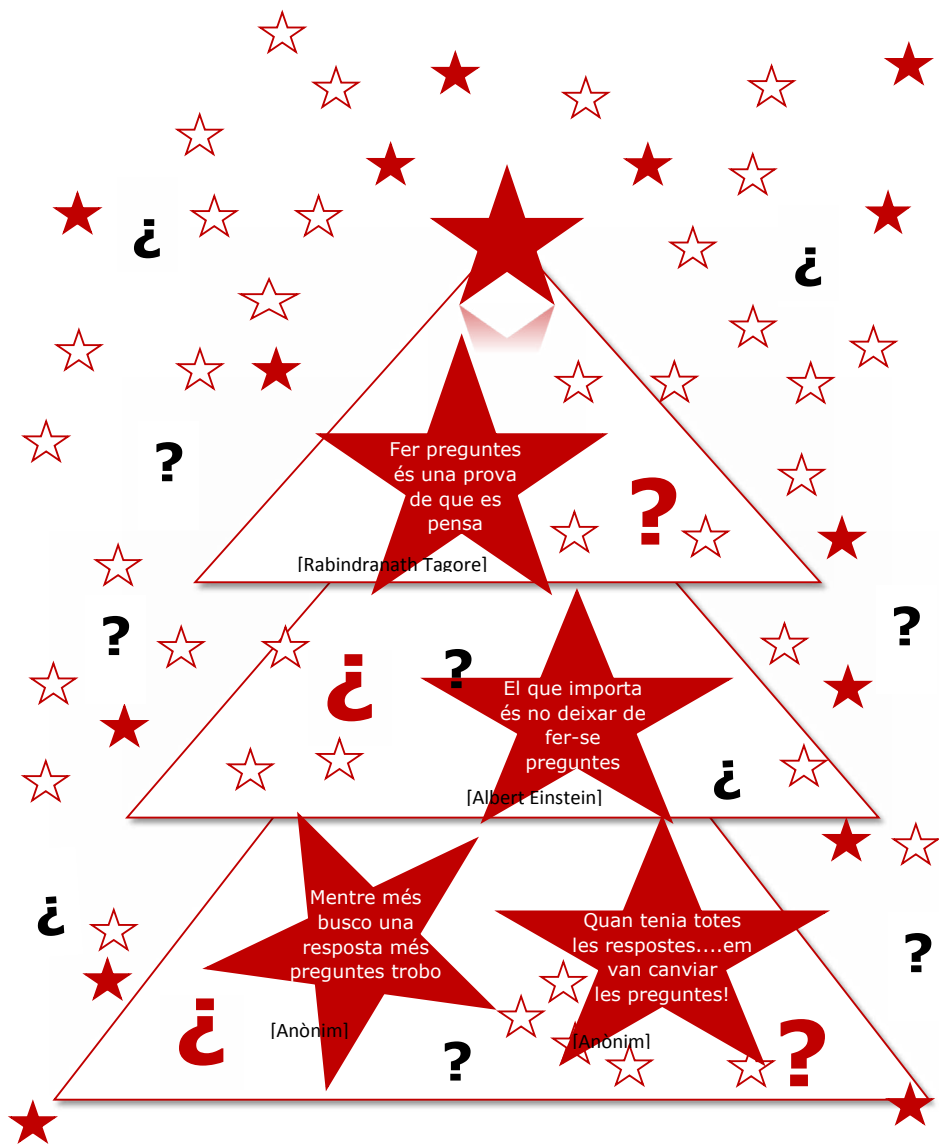


En los dos casos la selección se ha de hacer de manera que la muestra sea representativa de la población (o del estrato) y, por tanto, los resultados obtenidos se puedan extrapolar al conjunto de la población (o del estrato) de la que se ha extraído la muestra.



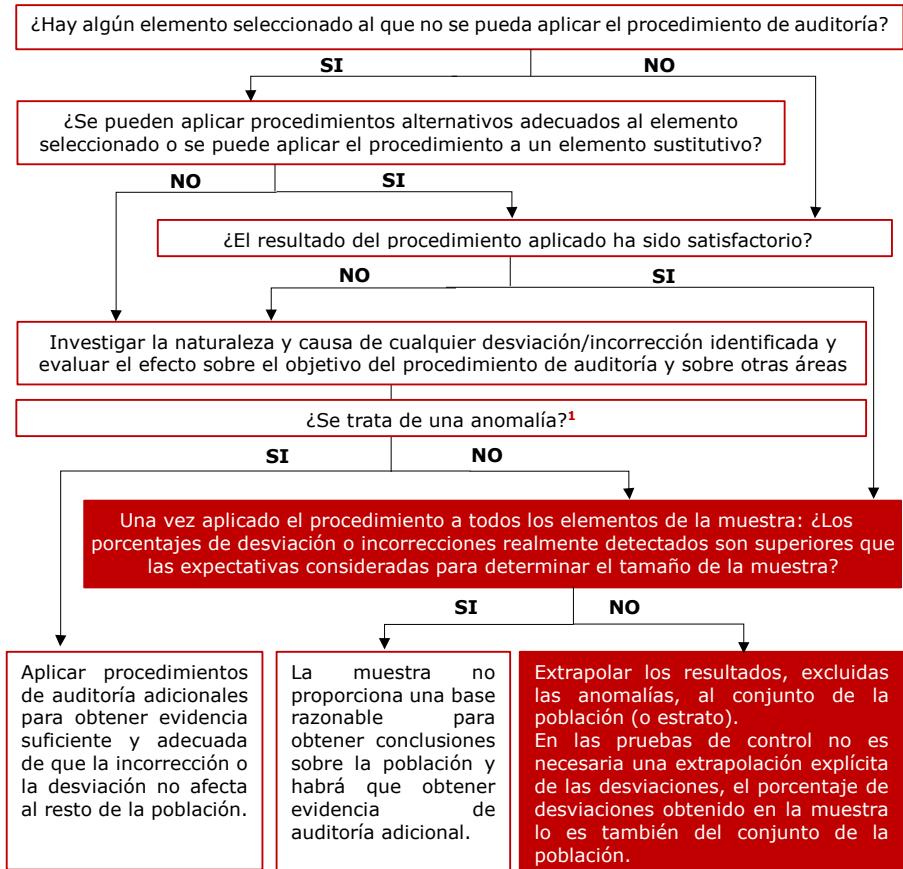
¹ El anexo 4 de la NIA-ES 530 desarrolla cada uno de los métodos de selección.

Base normativa: NIA-ES 530 y Cuaderno Técnico ICJCE número 21.



? 47

¿Qué aspectos ha de considerar el auditor al aplicar procedimientos de auditoría sobre los elementos de una muestra y al extrapolar las desviaciones (pruebas de controles) o las incorrecciones (pruebas de detalle) detectadas en la muestra a toda la población?

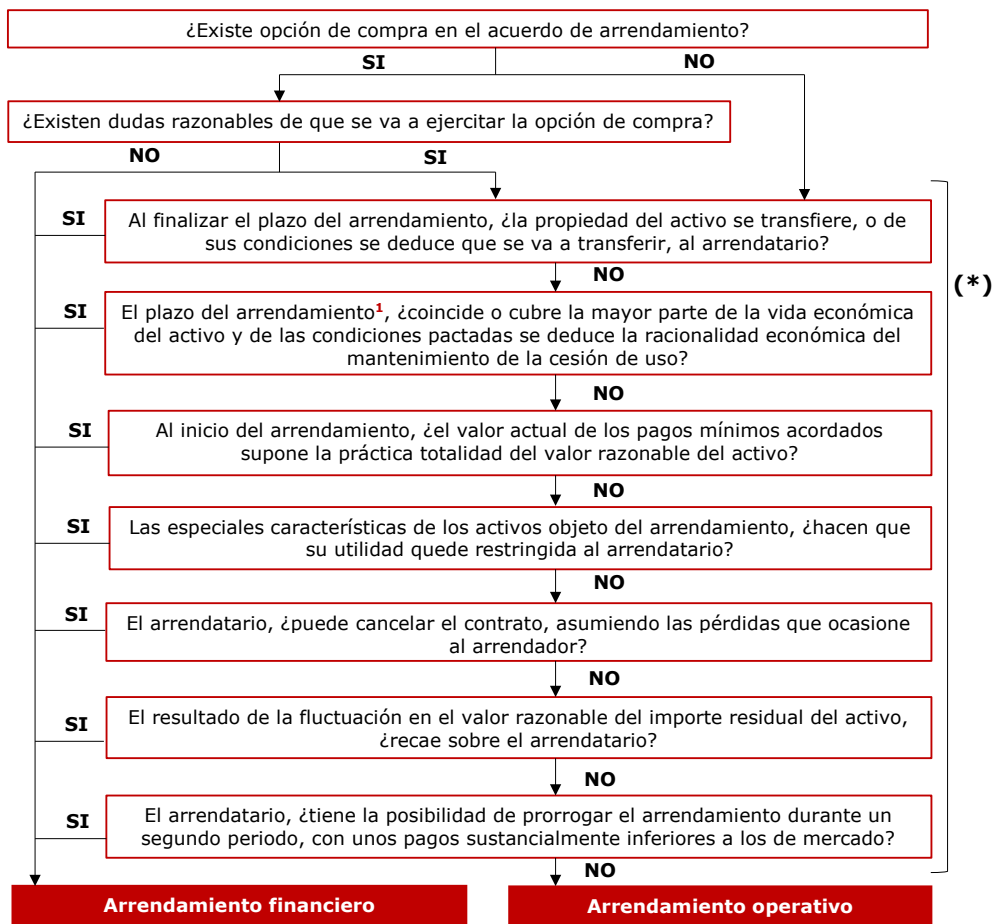


¹ Anomalía: Incorrección o desviación que se puede demostrar que no es representativa de incorrecciones o de desviaciones en una población; se deberían producir en circunstancias extremadamente poco frecuentes.

Base normativa: NIA-ES 530 y Cuaderno Técnico ICJCE número 21.

? 48

Atendiendo a las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento de un activo, ¿cuándo se considera que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a su propiedad y, por tanto, se califica como financiero?

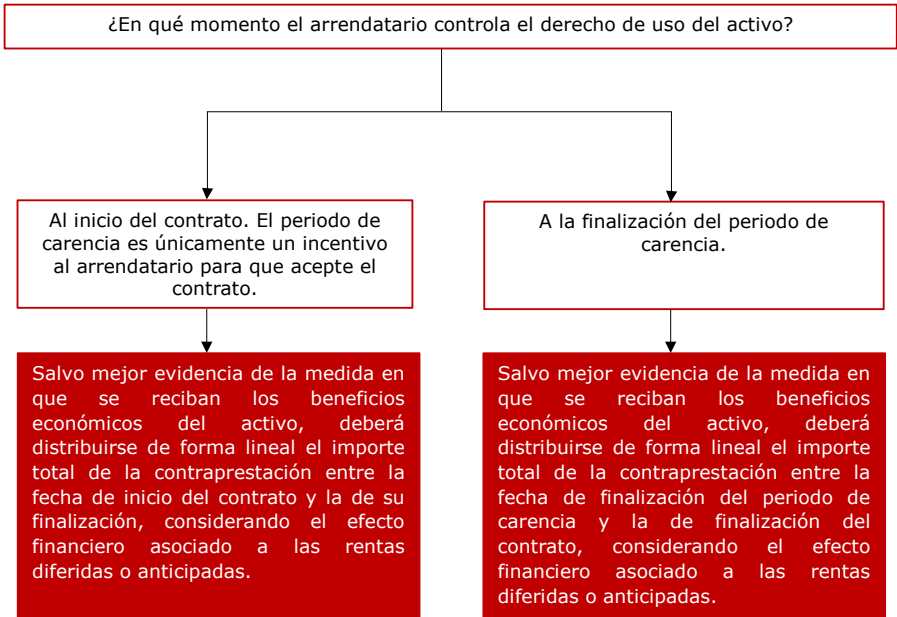


¹ El plazo del arrendamiento también incluye cualquier periodo adicional en el que el arrendatario tenga derecho a continuar con el arrendamiento, con o sin pago adicional, siempre que al inicio del arrendamiento se tenga la certeza razonable de que el arrendatario ejercerá tal opción.

Base normativa: NRV 8ª PGC. (*) Estos supuestos admiten prueba en contrario y no son una relación exhaustiva, por lo que en cada caso deberá evaluarse si existen otras circunstancias que comporten la transferencia sustancial de riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo.

? 49

¿A partir de qué momento y por qué importe debe registrarse un contrato de arrendamiento operativo en el que las partes acuerdan un periodo de carencia?



Base normativa: NRV 8ª PGC. Consulta 3 del BOICAC 87 y consulta 11 del BOICAC 96.

¿Existen fundamentos jurídicos para recurrir el acta y esta será recurrida?

No

Sí

El acta de inspección, ¿pone de manifiesto un error contable por no haberse reconocido en su momento la correspondiente provisión o simplemente confirma el importe definitivo de una obligación ya provisionado en su momento por un importe estimado?

Pone de manifiesto un error contable

Confirma importe obligación

Corrección de errores

Cuota

Cargo en una cuenta de reservas.

Intereses

Cargo en una cuenta de reservas.

Sanción

Gasto de naturaleza excepcional, cargo en la partida «Gastos excepcionales».

Cambio de estimado

Cuota

Cargo/abono en la partida «Impuesto sobre beneficios» por el defecto/exceso respecto al importe provisionado.

Intereses

Cargo en la partida «Gastos financieros»/Abono en la partida «Ingresos financieros» por el defecto/exceso respecto al importe provisionado.

Sanción

Cargo en la partida «Gastos excepcionales»/Abono en la partida «Ingresos excepcionales» por el defecto/exceso respecto al importe provisionado.

En función de la información adicional, reevaluar los importes de la provisión o, en su caso, la necesidad de dotarla, así como si el registro debe efectuarse como una corrección de errores o como un cambio de estimado.

Base normativa: NRV 22ª PGC. Art. 18 Resolución de 9 de febrero de 2016, del ICAC, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios. Consulta 10 del BOICAC 75.

? 51

Cuando un intermediario es el que proporciona los bienes o servicios de un tercero a un cliente, ¿por qué importe reconocerá el correspondiente ingreso?

El intermediario, ¿controla el bien o servicio especificado antes de transferirlo?

NO

SÍ

Pueden ser características indicativas, entre otras¹, de que el intermediario controla el bien o servicio antes de transferirlo, cuando éste:

- ❶ Tiene la responsabilidad principal de entregar el bien o prestar el servicio.
- ❷ Tiene el riesgo de inventario, antes de que se haya transferido el bien o servicio especificado, o incluso después, cuando el cliente tiene derecho a la devolución.
- ❸ Tiene discreción para establecer el precio del bien o servicio especificado.

El intermediario actúa como comisionista o agente —organiza que estos bienes o servicios los proporcione un tercero—.

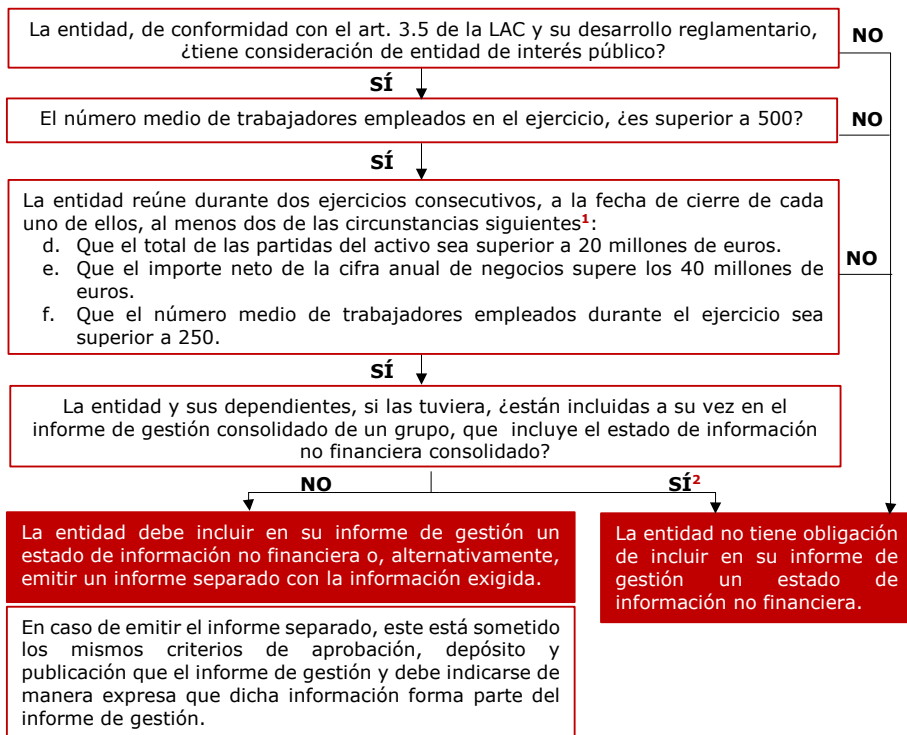
El intermediario actúa como principal —proporciona los bienes o servicios por sí misma—.

El ingreso se reconocerá por la comisión o, en su caso, la contraprestación neta, sin perjuicio de que pudieran existir determinadas responsabilidades directas para el intermediario que requieran registrar la correspondiente provisión.

El ingreso y los costes asociados se reconocerán por su importe bruto

¹ El hecho de que el intermediario asuma el riesgo de crédito no es, por sí mismo, un indicador válido.

Base normativa: NRV 14ª PGC. Párrafos B34 a B38 NIIF 15.



¹ Las sociedades cesarán en la obligación de elaborar el estado de información no financiera si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos dos de los requisitos. En los dos primeros ejercicios sociales desde la constitución de la sociedad, estará obligada a elaborarlo cuando al cierre del primer ejercicio se cumplan, al menos, dos de las tres circunstancias.

² En caso de acogerse a esta opción, debe incluir en el informe de gestión una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado o, en los supuestos de no quedar obligada a depositar sus cuentas en ninguna oficina pública, o de haber optado por la elaboración del informe separado, sobre dónde se encuentra disponible o se puede acceder a la información consolidada de la sociedad dominante.

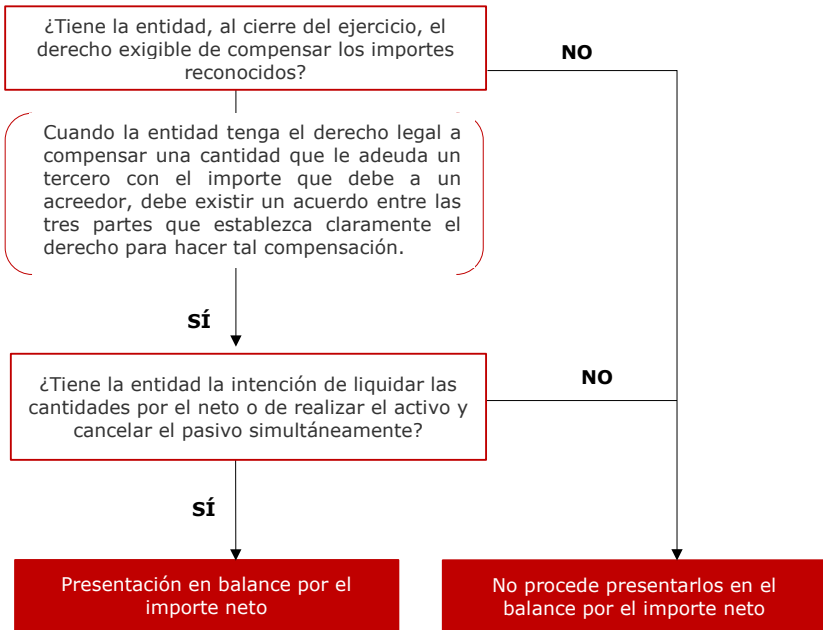
Base normativa: art. 262 del TRLSC modificado por el Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre.

Para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2018 ver Pregunta de la semana núm. 98.



53

¿En qué circunstancias un activo financiero y un pasivo financiero pueden presentarse en balance por su importe neto?¹

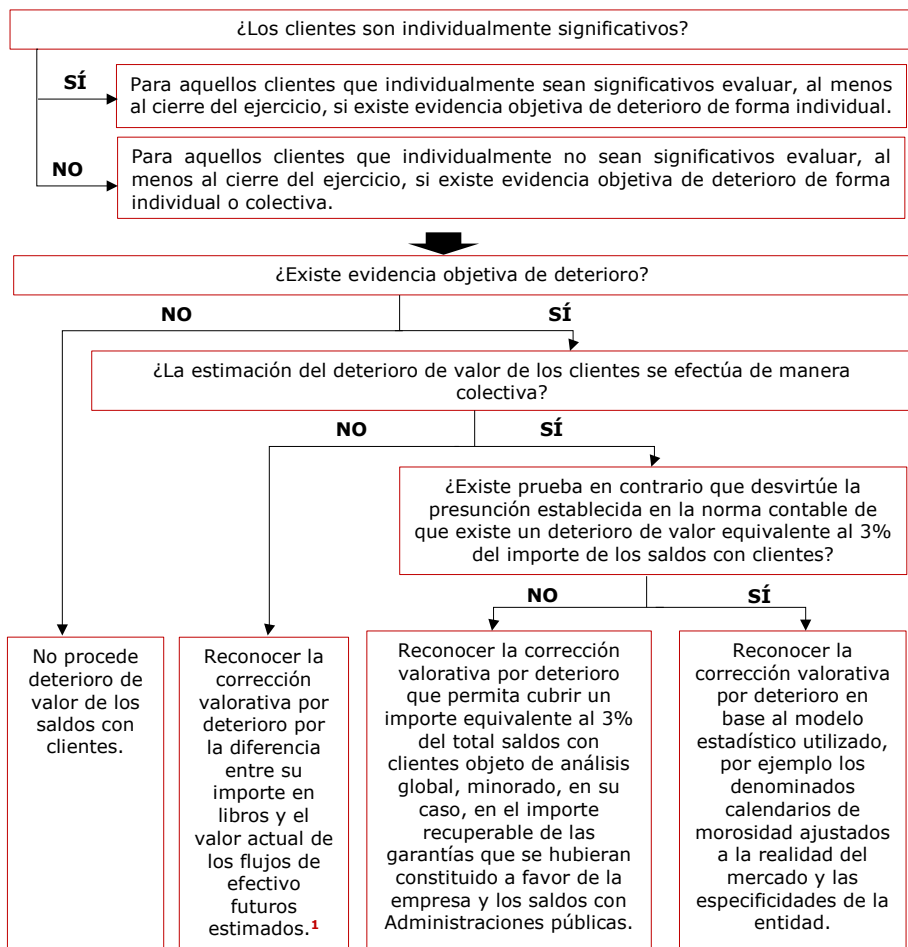


¹ Las mismas condiciones deberán darse para que la entidad pueda presentar por su importe neto los activos por impuestos y los pasivos por impuestos.

Base normativa: Marco conceptual de la contabilidad del PGC, principio de no compensación; NECA 6ª, punto 2, del PGC. Norma 20ª Circular 4/2017 del Banco de España.

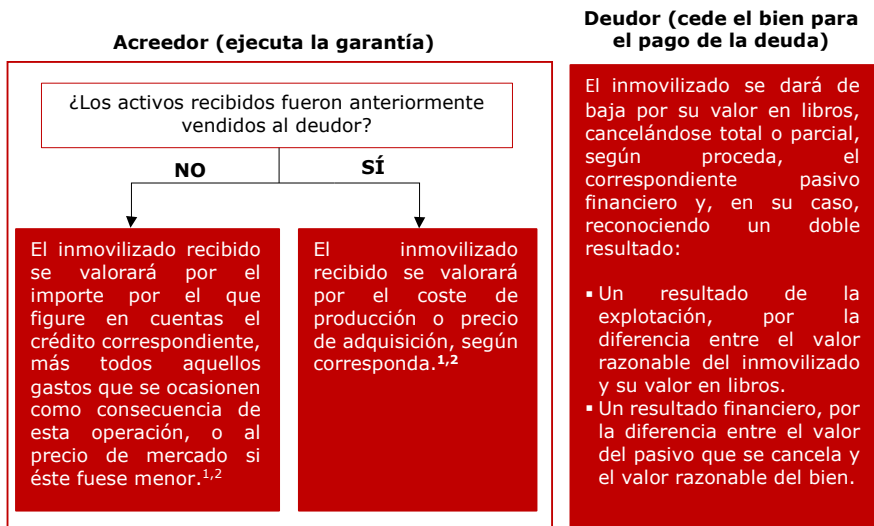
? 54

¿En qué momento y por qué importe deben deteriorarse los saldos con clientes por operaciones comerciales?



¹ Entre otras consideraciones, cuando existan garantías reales, se incluirán los flujos que se obtendrían de su realización, menos el importe de los costes necesarios para su obtención y posterior venta, con independencia de la probabilidad de la ejecución de la garantía.

Base normativa: Resolución de 18 de septiembre de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos.

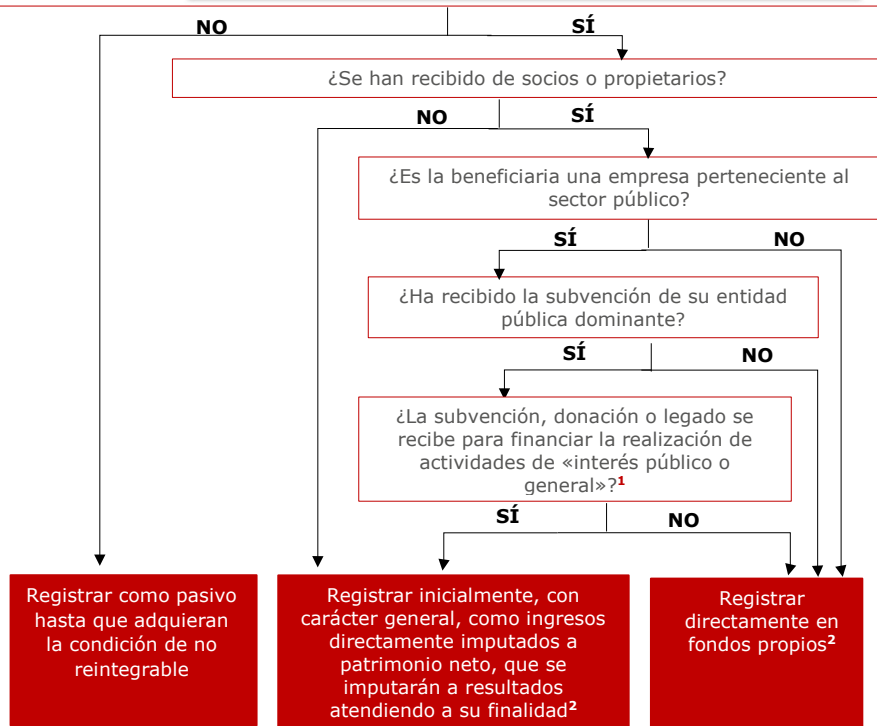


- ¹ Sin perjuicio de que, cumpliéndose las condiciones establecida en la NRV 7ª, el activo deba presentarse en balance dentro en la partida «activos no corrientes y grupos enajenables de elementos que se han clasificado como mantenidos para la venta».
- ² Sin perjuicio, en su caso, de las obligaciones en que la entidad quedase subrogada como consecuencia de la adjudicación o recepción en pago de deudas del activo, que se reflejarán como un pasivo financiero a valorar por su coste amortizado.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias. Consulta 5 del BOICAC 75.

¿Se trata de subvenciones, donaciones o legados no reintegrables?

Ver qué condiciones son exigibles para que una subvención pueda considerarse no reintegrable en **Pregunta de la semana núm. 20**.



¹ La letra k) de la norma primera de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, define actividad de «interés público o general» como actividades específicas que benefician a la colectividad en general, a cuya financiación la Administración concedente decide afectar unos determinados fondos para garantizar su efectiva prestación.

² Para las empresas pertenecientes al sector público, la norma sexta de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, detalla casos en particular en los que deben seguirse dichos criterios.

Base normativa: NRV 18ª del PGC. Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias.



57

¿Qué criterio debe seguirse en la imputación a resultados de una subvención, donación o legado no reintegrable, distintos de los otorgados por socios o propietarios?

¿Cuál es la finalidad de la subvención, donación o legado, establecida por el otorgante?

Asegurar una rentabilidad mínima o compensar los déficit de explotación

Se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se concedan, salvo si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros, en cuyo caso se imputarán en dichos ejercicios.

Financiar gastos específicos

Se imputarán como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.¹

Adquirir activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias

Se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

Adquirir existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial

Se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

Adquirir activos financieros

Cancelar deudas

Se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.

Sin asignación a una finalidad específica

Se imputarán como ingresos del ejercicio en que se reconozcan.

¹ Tratándose de una subvención a la contratación indefinida de trabajadores, la Consulta 2 del BOICAC 82 precisa que aunque se subvencione la contratación indefinida, en tanto la obtención de la misma estuviera condicionada a un periodo mínimo de permanencia del trabajador, será ese periodo el utilizado para correlacionar el ingreso de la subvención con los gastos asociados.

Base normativa: NRV 18ª PGC. Consulta 6 del BOICAC 100.

¿En qué condiciones se realiza la cesión?

La cesión se pacta por un periodo de un año, renovable por periodos iguales

La cesión se pacta por un periodo superior a un año o incluso indefinido, reservándose el cedente la facultad de revocarla al cierre de cada ejercicio

No existe un instrumento jurídico que regule la cesión o, habiéndolo, no establece con precisión los términos de la misma



No se contabilizará activo alguno.

En cada ejercicio se reconocerá un gasto de acuerdo con su naturaleza y un ingreso por subvención/donación en la cuenta de pérdidas y ganancias por la mejor estimación del derecho cedido.

El plazo de la cesión se extiende a la práctica totalidad de la vida económica del bien o derecho cedido



Se reconocerá el elemento patrimonial en función de su naturaleza.

Otros derechos de uso adquiridos sin contraprestación de manera irrevocable e incondicional



Se contabilizarán como un inmovilizado intangible por su valor razonable, de acuerdo con lo previsto en la NRV 18ª *Subvenciones, donaciones y legados recibidos*.

Base normativa: Norma quinta de la Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.



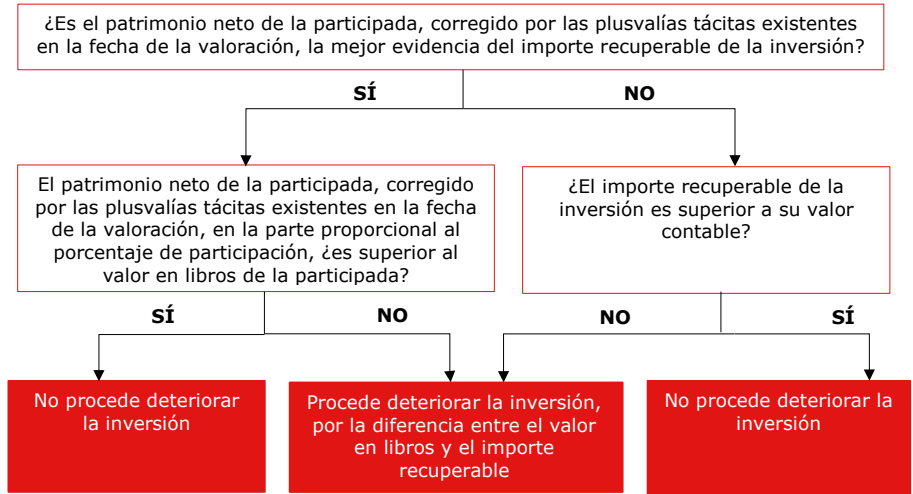
Una situación se calificará como:

- a) Probable: cuando exista mayor verosimilitud de que ocurra que de lo contrario.
- b) Posible: cuando exista menor verosimilitud de que ocurra que de lo contrario.
- c) Remota: cuando su aparición sea extremadamente rara.

Base normativa: NRV 15ª del PGC. Norma 37 de la Circular 4/2017 del Banco de España.

? 60

¿Cómo determinar si procede deteriorar una inversión en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas? En su caso, ¿cómo calcular el importe del deterioro?



Se entiende por importe recuperable de la inversión el mayor valor entre:

su valor razonable menos los costes de venta y

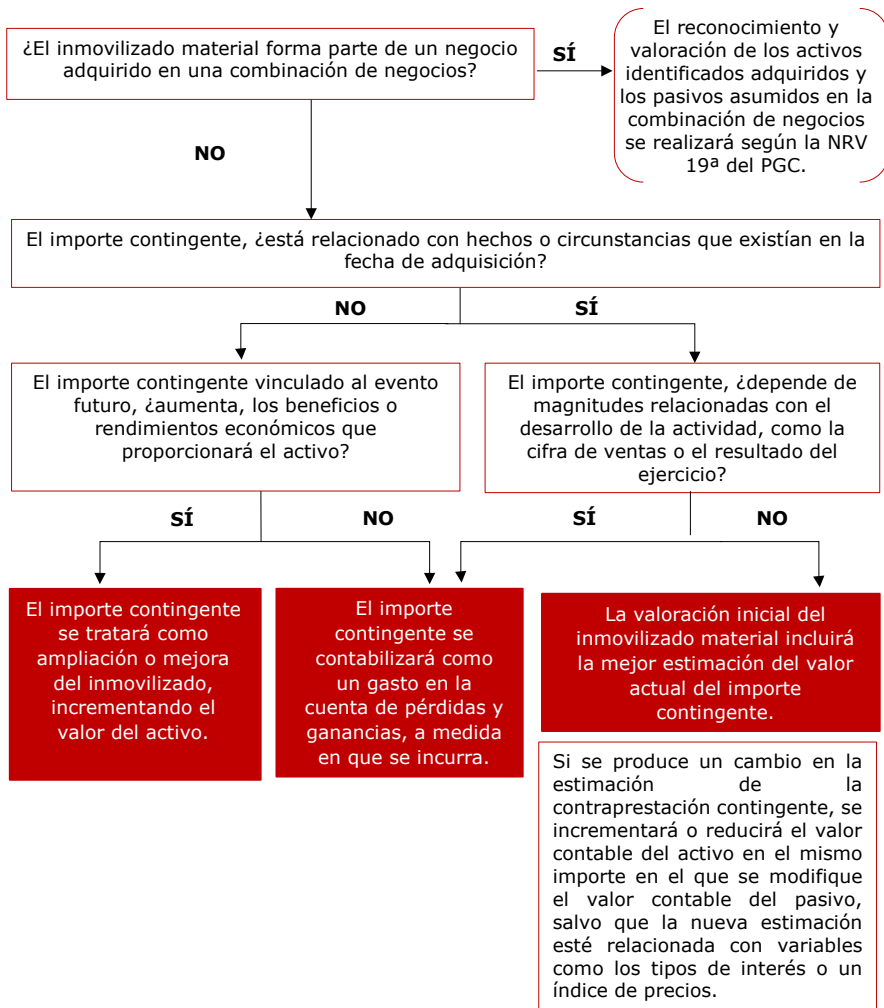
el valor actual de los flujos futuros derivados de la inversión, obtenido a partir de cualquiera de los siguientes procedimientos:

- mediante la estimación de los que se espera recibir como consecuencia del reparto de dividendos por parte de la empresa participada y de la enajenación o baja en cuentas de la inversión en la misma, o bien;
- mediante la estimación de su participación en los flujos de efectivo que se espera sean generados por la empresa participada, procedentes tanto de sus actividades ordinarias como de su enajenación o baja en cuentas.

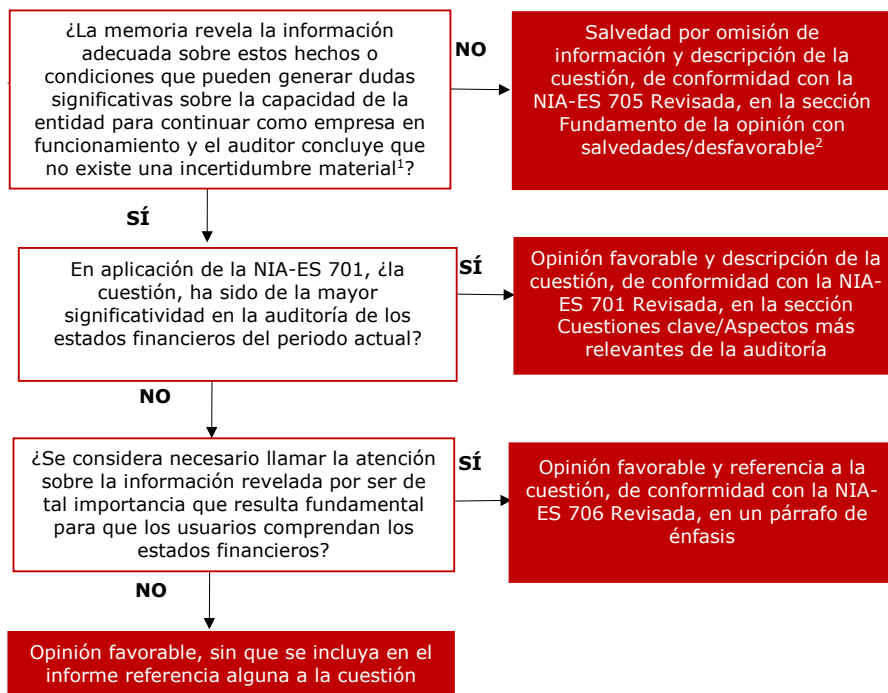
Base normativa: Resolución de 18 de septiembre de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos.

? 61

Cuando el precio de adquisición de un inmovilizado material incluye un importe contingente, ¿cómo afecta a su valoración?



Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.



¹ En caso de que se evalúe que la incertidumbre es material ver Pregunta de la semana núm. 28 de 24 de julio de 2017, actualizada a 16 de abril de 2018.

² Sin perjuicio de que el informe también incluya necesariamente la sección Cuestiones clave/Aspectos más relevantes de la auditoría (las salvedades son, por su propia naturaleza, cuestiones clave/aspectos más relevantes de la auditoría) en la que se incluirá una referencia a la sección Fundamento de la opinión con salvedades/desfavorable (véase párrafo A58 de la NIA-ES 701).

1 Operaciones entre filial y su accionista único¹

	Matrui	Filial
El accionista único condona un crédito a la filial	Cancela el saldo a cobrar contra un mayor valor de la participación ² en la filial.	Cancela el saldo a pagar contra una aportación de socios.
La filial condona un crédito a su accionista único	Cancela el saldo a pagar y registra un ingreso o una baja (recuperación) de la inversión, según proceda.	Cancela el saldo a cobrar contra reservas.

2 Operaciones entre filiales con accionista único común¹

	Matrui	Filial A	Filial B
La filial A condona un crédito a la filial B	Registra un ingreso o una baja (recuperación) de la inversión en A, según proceda, y un mayor valor de la participación en B. ²	Cancela el saldo a cobrar contra reservas.	Cancela el saldo a pagar contra una aportación de socios.
La filial B condona un crédito a la filial A	Registra ingreso o una baja (recuperación) de la inversión en B, según proceda, y un mayor valor de la participación en A. ²	Cancela el saldo a pagar contra una aportación de socios.	Cancela el saldo a cobrar contra reservas.

¹ Cuando participan otros socios en el capital de las dependientes, si la condonación se realiza en una proporción superior a la que correspondería por la participación efectiva de la matriz en el capital de la dependiente, el exceso sobre dicha participación se contabilizará de acuerdo con los criterios generales, es decir, un gasto para la sociedad que realiza la condonación y un ingreso para la beneficiaria.

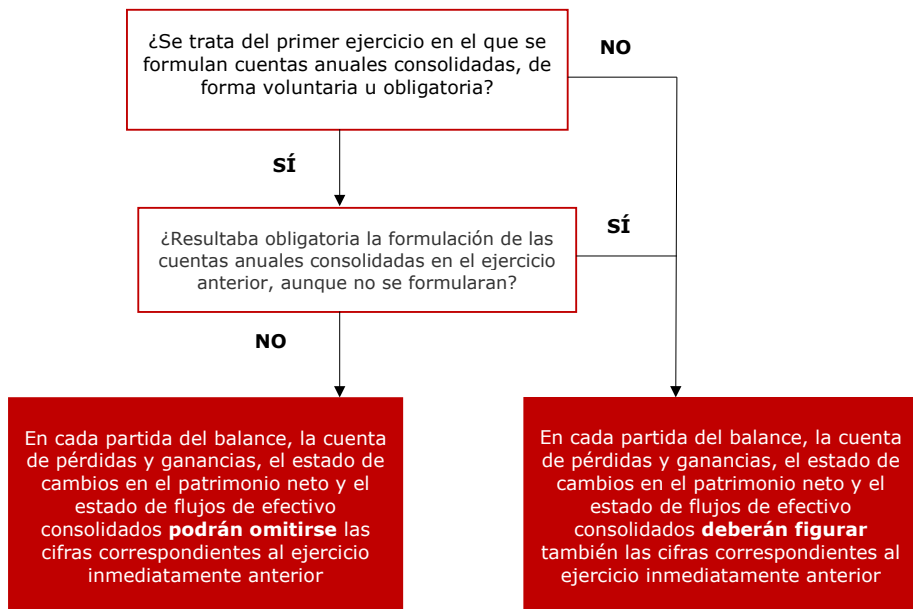
² Sin perjuicio del análisis posterior de su posible deterioro.

Nota: Son empresas del mismo grupo las definidas como tal en la norma 13ª de elaboración de las cuentas anuales del PGC.

Base normativa: NRV 18.ª y 21.ª del PGC. Consultas de contabilidad núm. 4 del BOICAC 79 y núm. 2 del BOICAC 96.

? 64

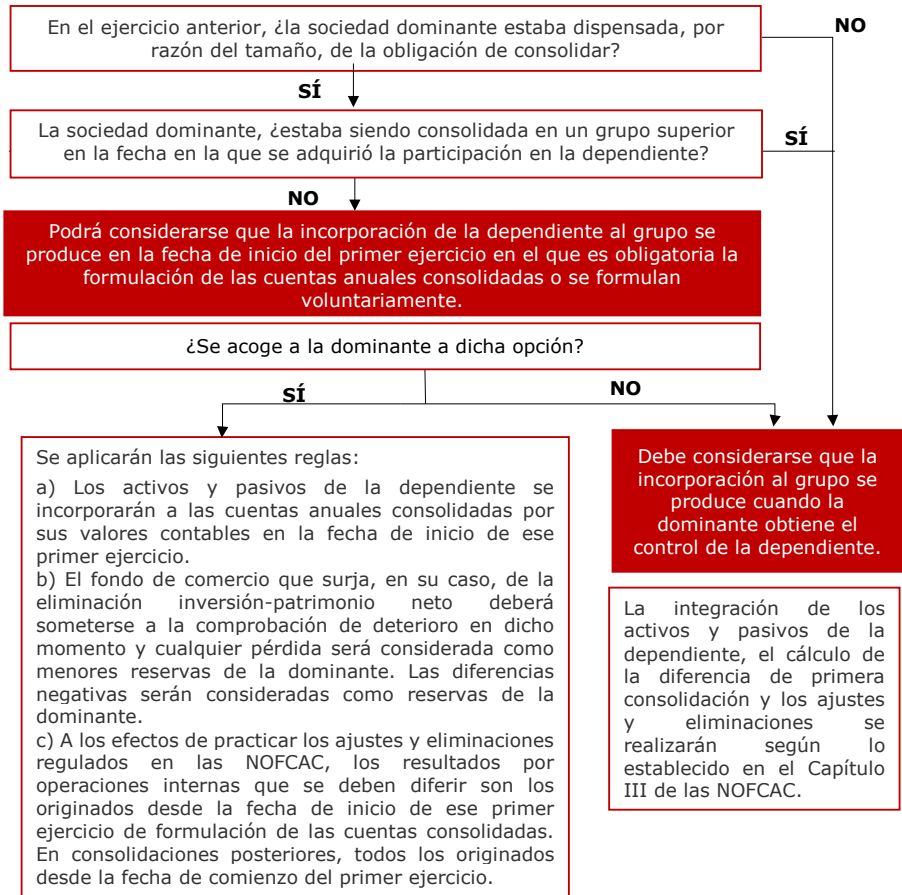
En la formulación de unas cuentas anuales consolidadas, ¿en qué situaciones no resulta obligatorio incluir cifras comparativas en los distintos documentos contables que las integran?



Base normativa: Art. 77 de las NOFCAC.

? 65

En sociedades consolidadas por primera vez en una fecha posterior a la de adquisición de su participación, ¿en qué fecha se produce su incorporación al grupo a los efectos de aplicar el método de adquisición?¹

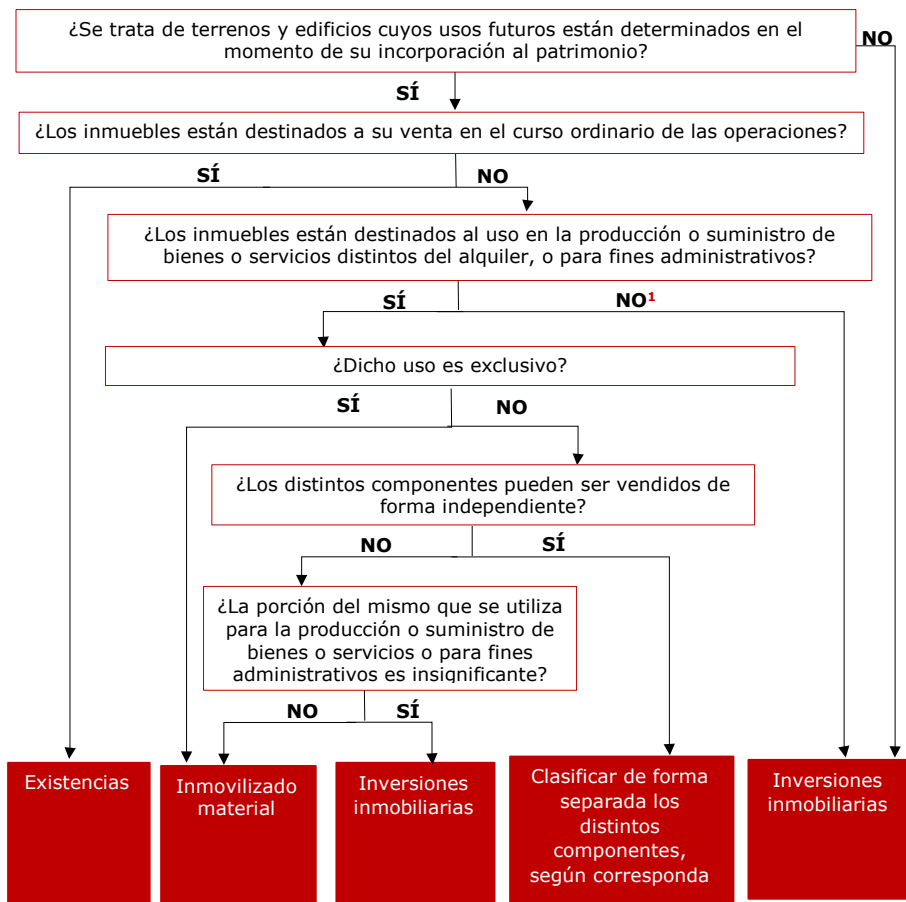


¹ La respuesta también es aplicable, con las necesarias adaptaciones, a las sociedades multigrupo y asociadas a los efectos de aplicar por primera vez el método de integración proporcional o el procedimiento de puesta en equivalencia.

Base normativa: Disposición transitoria 6ª del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las NOFCAC.

? 66

¿En qué partida del balance se clasifican los inmuebles?



¹ La prestación de servicios complementarios a los ocupantes de un inmueble no impedirá su tratamiento como inversión inmobiliaria en la medida en que dichos servicios puedan ser calificados como poco significativos en relación al contrato global.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

Reclasificación:

- 1 De inversiones inmobiliarias a inmovilizado material → Cuando la empresa comience a utilizar el inmueble en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.
- 2 De inversiones inmobiliarias a existencias → Cuando la empresa inicie una obra encaminada a producir una transformación sustancial del inmueble con la intención de venderlo.

Si se decide enajenar o disponer por otra vía del inmueble, sin llevar a cabo una obra sustancial con carácter previo, el inmueble se seguirá considerando una inversión inmobiliaria.
- 3 De inmovilizado material a inversiones inmobiliarias → Cuando la empresa deje de utilizar el inmueble en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos y se destine a obtener rentas, plusvalías fuera del curso ordinario de las operaciones de la empresa, o ambas.
- 4 De inmovilizado material a existencias → Cuando el inmueble se destine a su venta en el curso ordinario de las operaciones de la empresa, siempre que no haya sido objeto de utilización o explotación.
- 5 De existencias a inversiones inmobiliarias → Cuando el inmueble sea objeto de arrendamiento operativo.
- 6 De existencias a inmovilizado material → Cuando la empresa comience a utilizar el inmueble en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.

Notas:

- En relación a la clasificación inicial de un inmueble en balance, véase la Pregunta de la semana núm. 66.
- Si la entidad inicia una obra sobre una inversión inmobiliaria que no tiene por objeto el cambio de la utilidad o función desempeñada por el activo, no procederá su reclasificación durante la nueva etapa de desarrollo.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias. Consulta 1 de contabilidad del BOICAC 36.

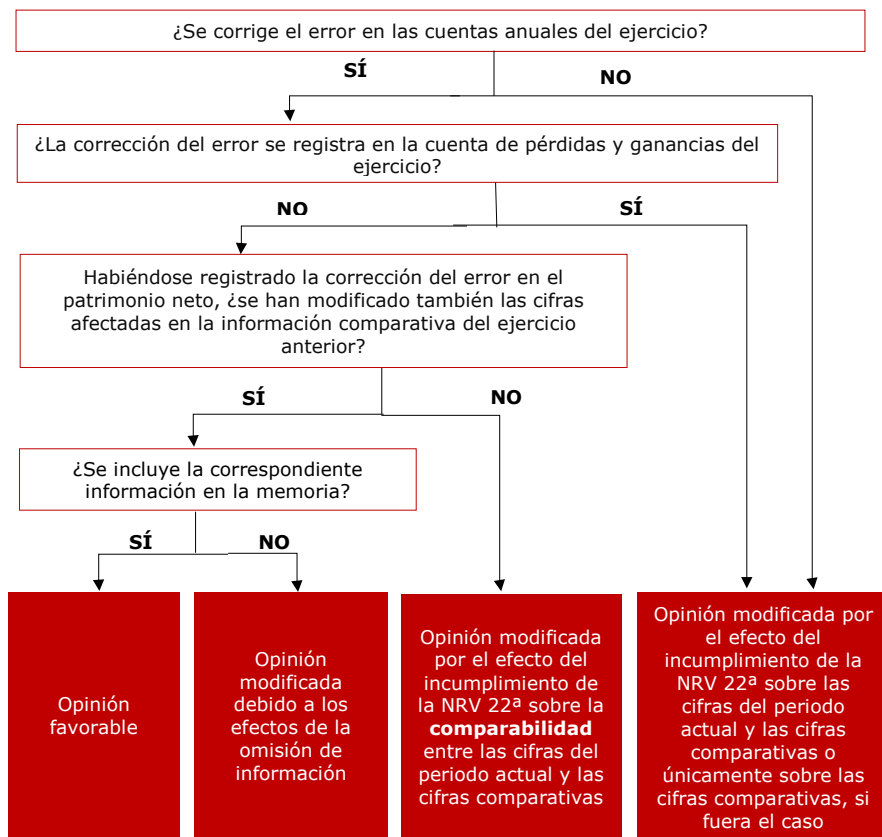
Debe reconocerse un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias por la diferencia entre el importe que en su caso se obtenga, neto de costes de venta, y su valor contable.



¹ Es decir, la empresa se encuentra en una situación muy próxima a la que goza el titular de un derecho de cobro.

² Sin perjuicio de que, cuando desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización finalmente acordada, se reconozca el ingreso por el importe resta.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

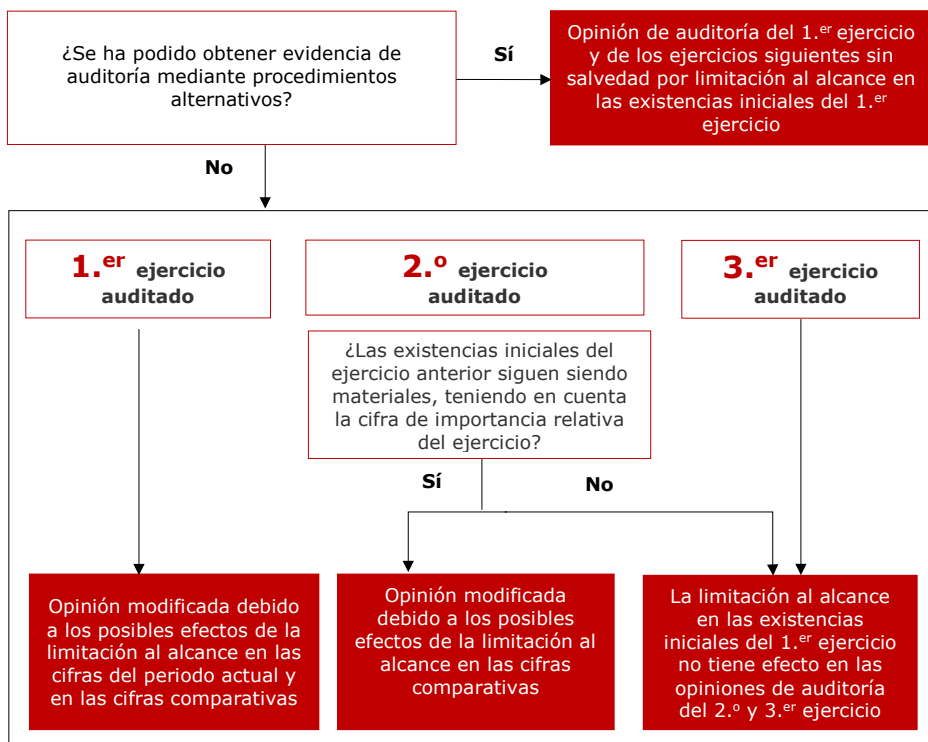


Nota: A estos efectos de la NRV 22ª del PGC, se entiende por errores las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas.

Base normativa: NRV 22ª del PGC y NIA-ES 710.

? 70

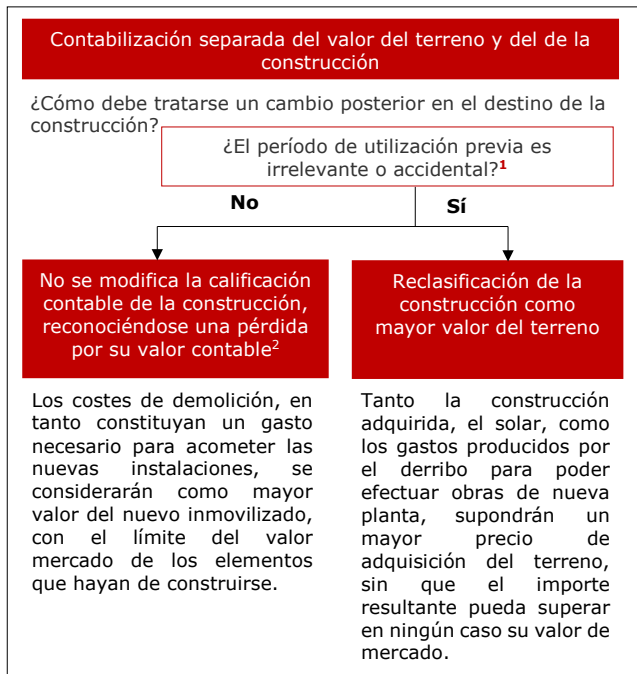
¿Qué impacto tiene en la opinión de auditoría del primer ejercicio auditado la imposibilidad de asistir al recuento físico de las existencias iniciales, cuando son materiales? ¿Y en la opinión de los ejercicios siguientes?



Base normativa: NIA-ES 710.

¿Cuál es el destino del inmueble adquirido?¹

Utilización por la empresa con carácter de permanencia



Derribo de la construcción

Tanto la construcción adquirida, el solar, como los gastos producidos por el derribo para poder efectuar obras de nueva planta, supondrán un mayor precio de adquisición del terreno, sin que el importe resultante pueda superar en ningún caso su valor de mercado

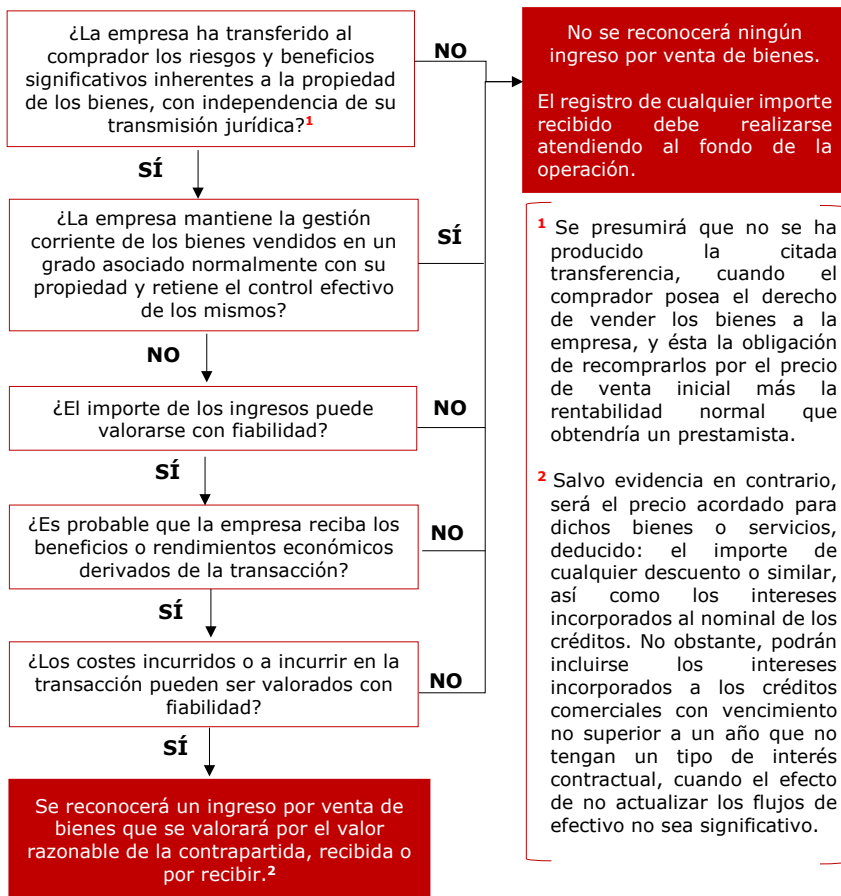
¹ Para concluir es necesario analizar la operación en su conjunto desde una perspectiva económico racional, considerando las circunstancias concretas que concurren en cada supuesto (intención sobre cuál será el destino del inmovilizado, tiempo transcurrido desde la adquisición hasta que se produce el derribo de la construcción, si el precio pagado por el inmovilizado es el valor de mercado de un solar de similares condiciones o puede entenderse que se está adquiriendo una construcción, etc.).

² Incluye el posible deterioro reconocido durante el periodo de utilización.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias. Consulta núm. 1 del BOICAC 68.

? 72

¿Qué condiciones deben cumplirse para poder contabilizar los ingresos procedentes de la venta de bienes?



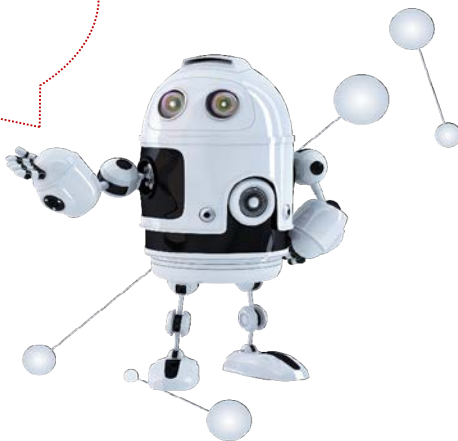
Base normativa: NRV 14^a del PGC. Consultas ICAC: entre otras consultas núm. 1 de los BOICAC 101, 99, 39.

FECHA
5 y 6 de julio de 2018

SEDE
Hotel Melià Sitges

www.28forum.auditorsensors.com

¿A qué sesiones
asistirás?



Volveremos la próxima semana con más Preguntas de la semana.

Departamento técnico **CCJCC**

¿El negocio conjunto se manifiesta a través de la constitución de una empresa o el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes?

SÍ

El partícipe registra **su participación en la empresa controlada de forma conjunta** como una inversión en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas de acuerdo con la NRV 9.^a apartado 2.5 del PGC.

NO

El partícipe en una **explotación controlada de forma conjunta o en activos controlados de forma conjunta**, registra:

En el balance: la parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos controlados conjuntamente y de los pasivos incurridos conjuntamente, así como los activos afectos a la explotación conjunta que estén bajo su control y los pasivos incurridos como consecuencia del negocio conjunto.

En la cuenta de pérdidas y ganancias: la parte que le corresponda en función del porcentaje de participación de los ingresos generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como los gastos incurridos en relación con su participación en el negocio conjunto, y que de acuerdo con el PGC deban ser imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el estado de cambios en el patrimonio neto: la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto que le corresponda en función del porcentaje de participación.

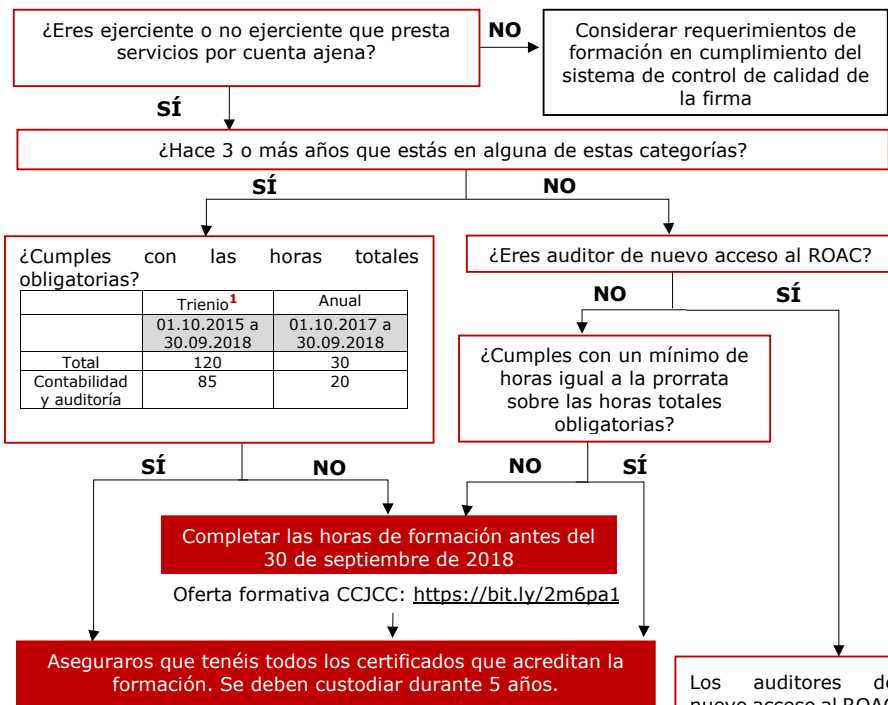
En el estado de flujos de efectivo: la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto que le corresponda.

Deben eliminarse los resultados no realizados que pudieran existir por transacciones entre el partícipe y el negocio conjunto, y los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo recíprocos, en proporción a la participación que corresponda a aquél.

¹ **Negocio conjunto** es una actividad económica controlada conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. A estos efectos, control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, los partícipes: conviene compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

? 75

¿Cumplimos con la formación continuada?



- En el supuesto de que estéis colegiados revisad la información que consta en el programa de vuestra corporación y añadid la que falte, aportando el certificado correspondiente.
- Durante el **mes de noviembre de cada año** las Corporaciones informan al ICAC de las actividades de formación continuada realizadas, en base al procedimiento de rendición de la información establecido en la sección 4a de la Resolución ICAC de 29 de octubre de 2012.
- Los auditores pueden comprobar la corrección de los datos en el web del ICAC entre el 1 y el 15 de diciembre de 2018.

¹ Cada año del trienio hay que cumplir con el mínimo de 30 totales y 20 en contabilidad y auditoría.

Base normativa: art. 8.7 LAC, 40 a 42 RLAC y Resolución del ICAC de 29 de octubre de 2012.

? 76

¿Qué niveles de revisión contempla la normativa de auditoría?

Tipo de revisión	Momento de ejecución	Referencia normativa	¿A qué afecta?
Supervisión y revisión	Previo a la fecha del informe	<ul style="list-style-type: none">art. 28 LACapartados 32b) y c) y 33 de la NCCIapartados 15 a 17 de la NIA-ES 220apartado 9 de la NIA-ES 230	A todos los trabajos de auditoría
Revisión de control de calidad (EQCR)	Previo a la fecha del informe	<p>No EIP:</p> <ul style="list-style-type: none">apartados 35 a 38 de la NCCIapartados 19 a 21 de la NIA-ES 220 <p>EIP: Además de la normativa detallada para las No EIP se debe considerar:</p> <ul style="list-style-type: none">art. 42 LACart. 8 Reglamento UE 537/2014	<ul style="list-style-type: none">Los trabajos de auditoría de No EIP que cumplen los criterios establecidos en la política y procedimientos de la firma para considerarlos sujetos a revisión de control de calidad.Todos los trabajos de auditoría de EIP.
Seguimiento	Anualmente	<ul style="list-style-type: none">art. 28 LACapartados 48 a 54 de la NCCIapartado 23 de la NIA-ES 220	<p>A las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma.</p> <p>Incluirá también la inspección de manera cíclica de al menos un encargo acabado para cada socio. Según el apartado A66 de la NCCI un ciclo puede cubrir, por ejemplo, un plazo de 3 años.</p>

? 77

¿Qué plazos contempla la normativa de auditoría para la compilación y conservación de los papeles de trabajo de un encargo de auditoría?



1 La **fecha del informe** de auditoría será aquella en que el auditor ha completado los procedimientos de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión (art. 5 LAC, apartado 14 de la NIA-ES 700 Revisada).

2 La **compilación** del archivo final de auditoría es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos de auditoría o la obtención de nuevas conclusiones.

El proceso de compilación puede incluir:

- La eliminación o descarte de documentación reemplazada.
- La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre ellos.
- El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.
- La documentación de la evidencia de auditoría que el auditor haya obtenido, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del encargo antes de la fecha del informe de auditoría.

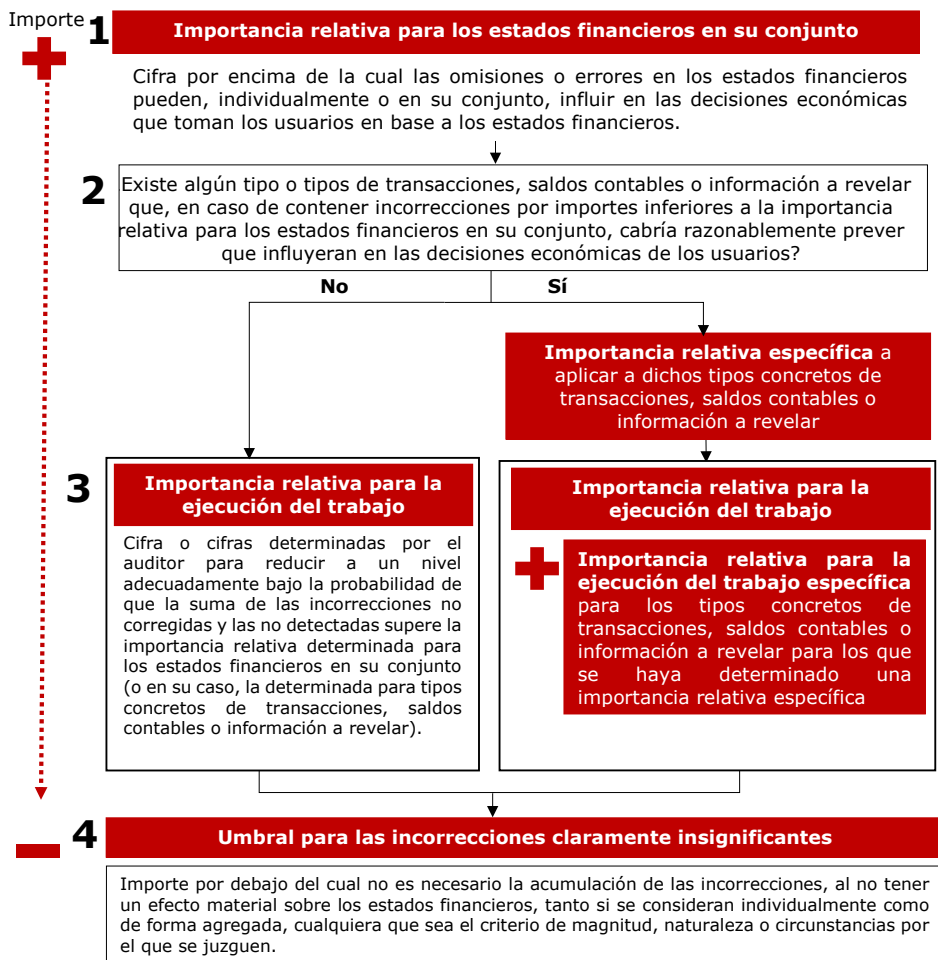
3 La obligación de **conservación y custodia** también será de aplicación a los auditores de cuentas que causen baja en el ROAC.

En caso de existir reclamación, juicio o litigio en relación con el informe de auditoría o en el que la documentación referente a la auditoría pudiera constituir elemento de prueba, siempre que el auditor tenga conocimiento de tal circunstancia, el plazo se extenderá hasta la resolución o sentencia firme, o finalización del procedimiento, o hasta que hayan transcurrido cinco años desde la última comunicación o intervención del auditor de cuentas en relación con el conflicto en cuestión.

Base normativa: Art. 29 LAC, art. 58 RLAC, NCCI y NIA-ES 230.

? 78

¿Qué cifras de importancia relativa o materialidad debe aplicarse en la planificación y ejecución de una auditoría?¹



¹ Sin perjuicio de que deban revisarse durante la realización de la auditoría, cuando se disponga de información que de haberse tenido en cuenta inicialmente hubiera llevado a determinar unas cifras diferentes.

Base normativa: NIA-ES 320 y 450. Ver también Guía de actuación núm. 38 del ICJCE.

? 79

¿Qué factores afectan a la determinación de la cifra de importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo?¹

Importancia relativa para la ejecución del trabajo Cifra o cifras < al nivel de la importancia relativa global para los estados financieros en su conjunto (o en su caso, la determinada para tipos concretos de transacciones, saldos contables o información a revelar) con el **objetivo de:**

Reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que:

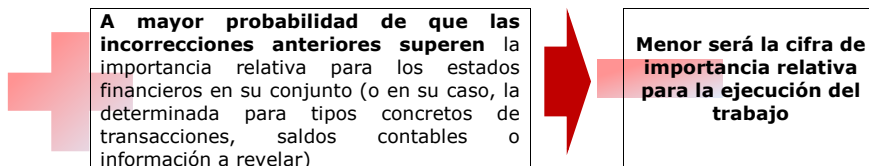
Las incorrecciones detectadas por el auditor y no corregidas por la entidad



Las incorrecciones no detectadas por el auditor



La importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (o en su caso, la determinada para tipos concretos de transacciones, saldos contables o información a revelar)



La probabilidad puede ser distinta en cada área de los estados financieros. Si se determina una cifra única de importancia relativa para la ejecución del trabajo para todas las áreas, ésta será la menor de las que hubiera calculado para cada una de las distintas áreas en función sus características particulares.

Factores, entre otros, que incrementan dicha probabilidad:

- Entorno de control deficiente.
- Historia de deficiencias de control.
- Elevada rotación de la alta dirección o personal clave.
- Número elevado de asuntos contables que requieran juicio profesional y estimaciones
- Operativa en diferentes países o segmentos geográficos.

¹ Frente a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, que se ve afectada por las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros, la importancia relativa para la ejecución del trabajo se ve afectada por el conocimiento que el auditor tenga de la entidad, actualizado durante la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo, y por la naturaleza y extensión de las incorrecciones identificadas en auditorías anteriores y, en consecuencia, por las expectativas del auditor en relación con las incorrecciones del periodo actual.

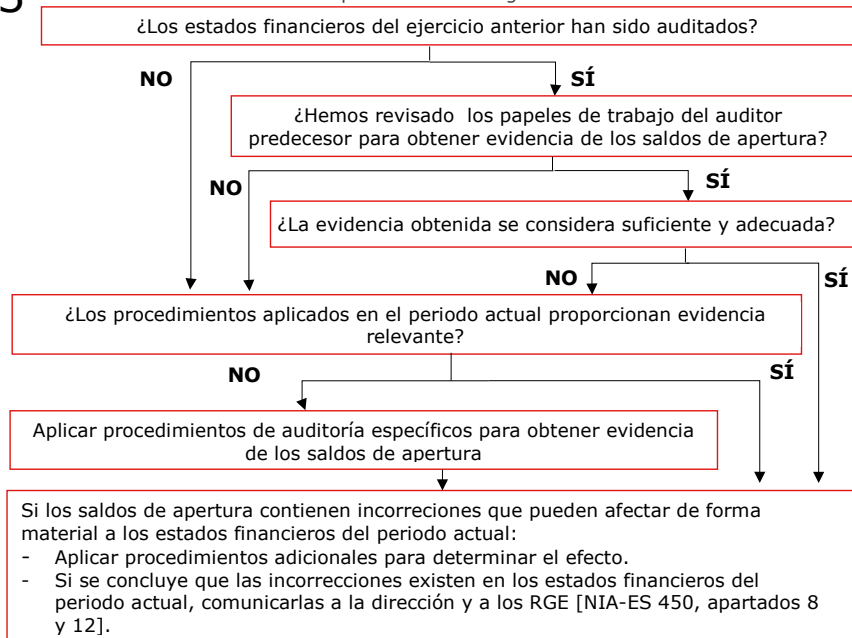
Base normativa: NIA-ES 320. Ver también Pregunta de la semana núm. 78 y Guía de actuación núm. 38 del ICJCE.

? 80

¿Qué procedimientos de auditoría se han de aplicar en relación con los saldos de apertura en un encargo inicial de auditoría?

- 1 Leer los estados financieros más recientes, en su caso, y el correspondiente informe de auditoría del auditor predecesor, si lo hay, en busca de información relevante en relación con los saldos de apertura, incluida la información revelada.
- 2 Determinar:
 - Si los saldos de cierre del periodo anterior han sido correctamente traspasados al periodo actual o, cuando proceda, si han sido reexpresados.
 - Si los saldos de apertura reflejan la aplicación de políticas contables adecuadas.

- 3 Realización de uno o más de los procedimientos siguientes:

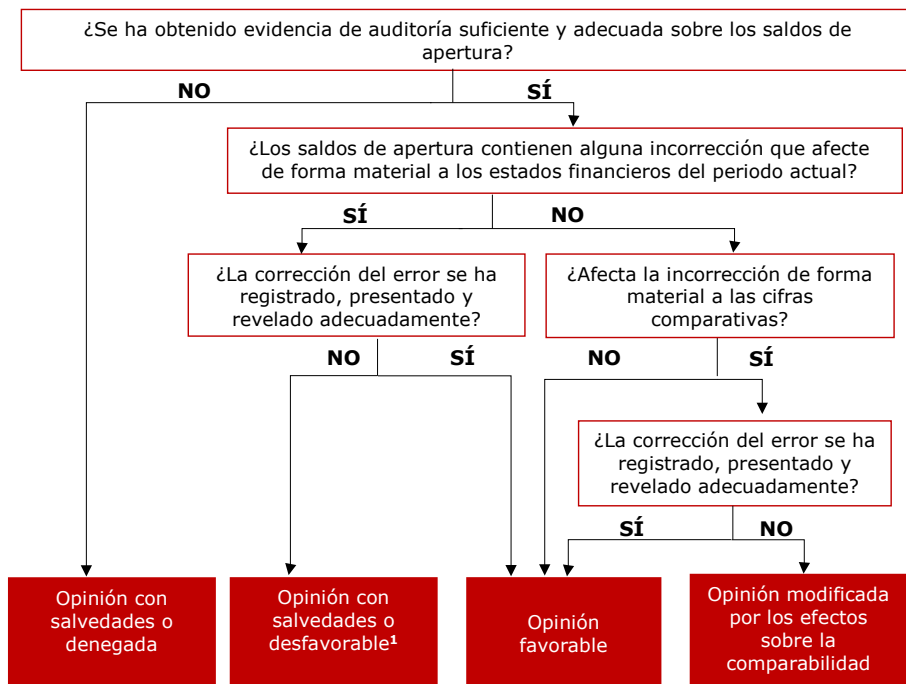


- 4 Obtener evidencia suficiente y adecuada sobre si, en los estados financieros del periodo actual, se han aplicado de manera congruente las políticas contables reflejadas en los saldos de apertura, y sobre si los cambios efectuados en ellas se han registrado, presentado y revelado adecuadamente.
- 5 Si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor y éste expresó una opinión modificada, evaluar el efecto que la salvedad puede tener en la valoración de los riesgos de incorrección material del periodo actual.

Base normativa: NIA-ES 510 (Revisada) Encargos iniciales de auditoría-Saldos de apertura.

? 81

¿En un encargo inicial, cómo puede afectar la revisión de los saldos de apertura al informe de auditoría?



¹ En la descripción de la cuestión que origina la opinión modificada referirse tanto a las cifras del periodo actual como a las cifras correspondientes a periodos anteriores.

Nota: Adicionalmente a los aspectos detallados en el esquema anterior, debe evaluarse los posibles efectos en la opinión de auditoría en relación a la congruencia en la aplicación de las políticas contables.

Base normativa: NIA-ES 510 (Revisada), NIA-ES 705(Revisada) y NIA-ES 710.

¿Se cumplen las dos condiciones¹ para que el derivado financiero pueda considerarse una "cobertura contable"?

NO

SÍ

¿Qué riesgo cubre el instrumento de cobertura?

El riesgo de una financiación a interés fijo (cobertura de valor razonable)

El riesgo de una financiación a interés variable (cobertura de flujos de efectivo)

Derivado financiero: A valor razonable, con cambios en pérdidas y ganancias.

Derivado financiero y partida cubierta: A valor razonable, con cambios en pérdidas y ganancias.

Derivado financiero: A valor razonable. La variación del valor razonable de la parte del derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, se reconocerá transitoriamente en el patrimonio neto, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias a medida que se devenguen los intereses del préstamo.

Partida cubierta: A coste amortizado.

¹ Condiciones necesarias:

- Que haya una designación formal y una documentación de la relación de cobertura.
- Que la cobertura sea altamente eficaz, en los términos establecidos en el apartado 6 de la NRV 9ª del PGC.

Base normativa: NRV 9ª del PGC.

1 **Obligación por parte de la sociedad de entregar instrumentos de patrimonio propio**

Valoración inicial Tanto los servicios prestados como el incremento en el patrimonio neto a reconocer se valorarán por el valor razonable de los instrumentos de patrimonio cedidos, referido a la fecha del acuerdo de concesión.

Valoración posterior Una vez reconocidos los servicios recibidos, así como el correspondiente incremento en el patrimonio neto, no se realizarán ajustes adicionales al patrimonio neto tras la fecha de irrevocabilidad.

2 **Obligación por parte de la sociedad de liquidarlo en efectivo**

Valoración inicial Tanto los servicios recibidos como el pasivo a reconocer se valorarán al valor razonable del pasivo, referido a la fecha en la que se cumplan los requisitos para su reconocimiento.

Valoración posterior Hasta su liquidación, el pasivo se valorará, por su valor razonable en la fecha de cierre de cada ejercicio, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias cualquier cambio de valoración ocurrido durante el ejercicio.

3 **La sociedad tiene la opción de liquidarlo en instrumentos de patrimonio o en efectivo**

La sociedad sólo debe reconocer un pasivo en la medida en que haya incurrido en una obligación presente de liquidar en efectivo o en otros activos. En caso contrario reconoce una partida de patrimonio neto.

4 **La opción de liquidación en instrumentos de patrimonio o en efectivo es del empleado**

La sociedad registra un instrumento financiero compuesto que incluye un componente de pasivo por el derecho del empleado a exigir el pago en efectivo y un componente de patrimonio neto, por el derecho a recibir la remuneración como instrumento de patrimonio propio.

En la fecha de concesión la sociedad lo valora calculando primero el valor razonable del componente de deuda y en segundo lugar el del patrimonio neto, considerando que el empleado pierde el derecho a recibir la liquidación en efectivo para poder recibir el instrumento de patrimonio neto. El valor razonable del instrumento financiero compuesto será la suma de los dos valores anteriores.

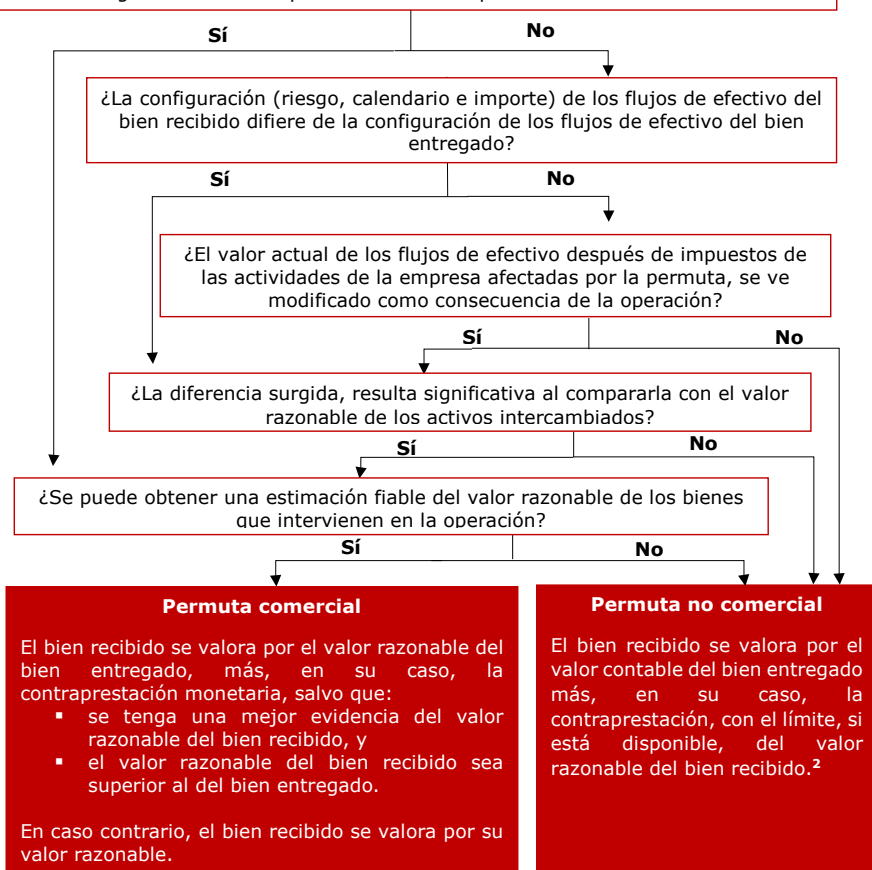
¹ Es decir, aquellas que se liquidan con instrumentos de patrimonio propio o con un importe que esté basado en el valor de instrumentos de patrimonio propio, tales como opciones sobre acciones o derechos sobre la revalorización de las acciones.

Base normativa: NRV 17^a del PGC y norma 36 Circular 4/2017, de 27 de noviembre, del Banco de España.

? 84

¿Cómo se valora el inmovilizado material recibido en una permuta?¹

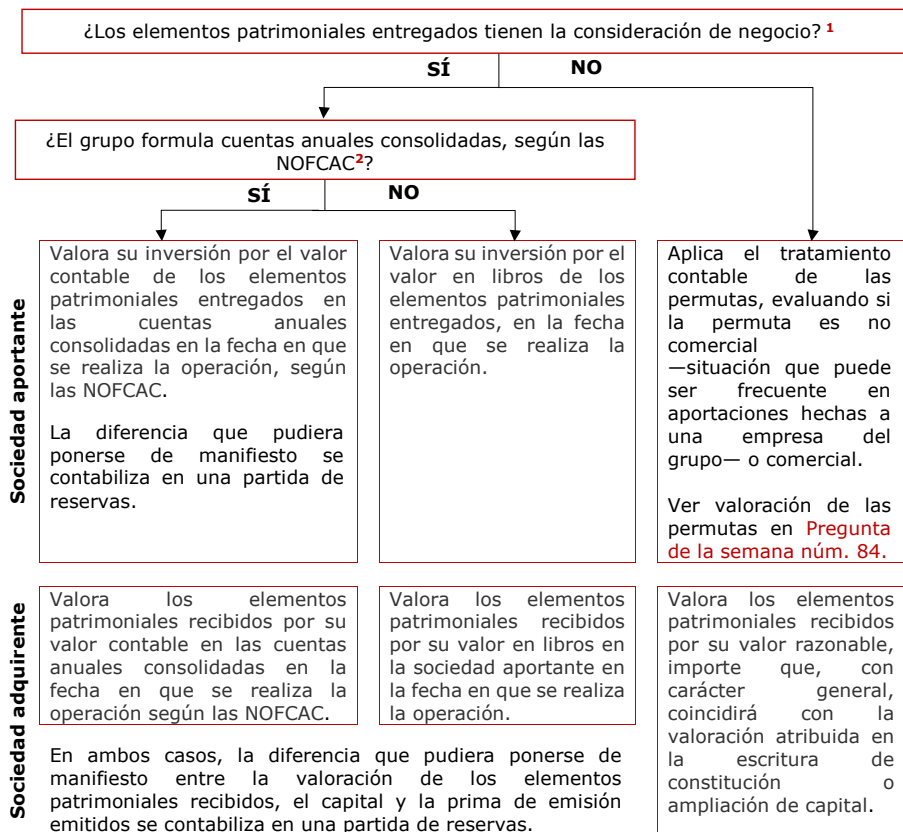
¿En la operación de permuta se recibe como cobro parcial o se entrega como pago parcial efectivo u otro activo monetario y dicha contraprestación monetaria es significativa en comparación con el componente no monetario?



¹ Se adquiere un elemento de inmovilizado material por permuta cuando a cambio se entreguen activos no monetarios o una combinación de estos con monetarios.

² Ver Resolución en el supuesto de que el bien entregado tenga registradas pérdidas por deterioro de valor.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.



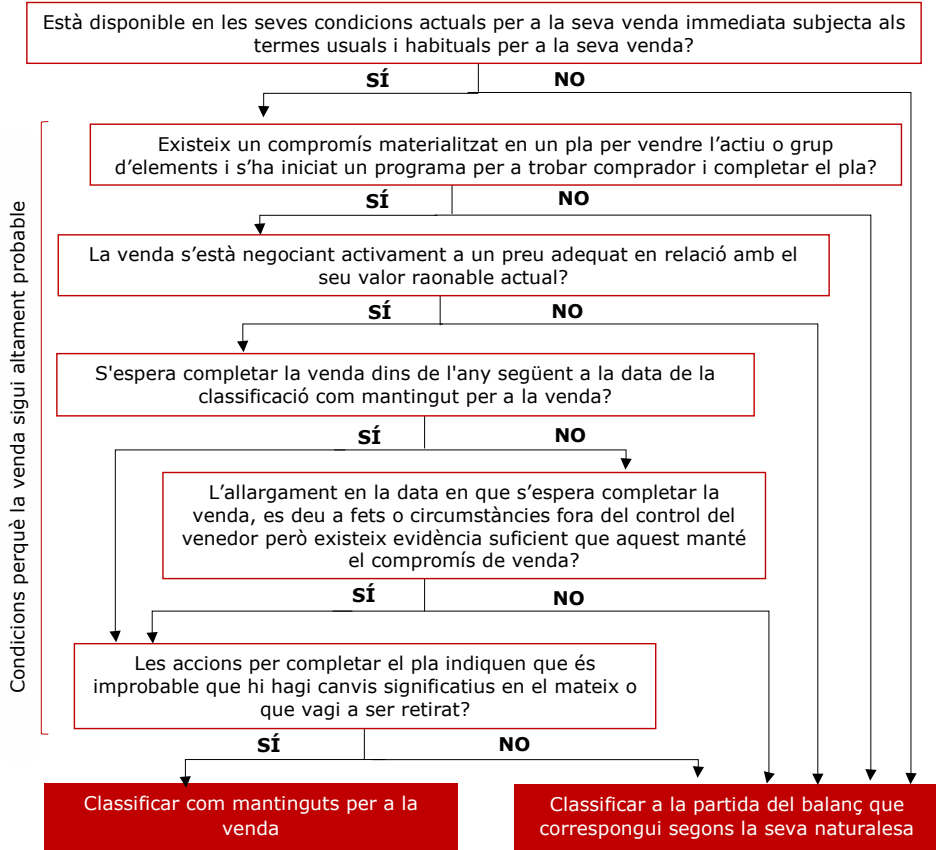
¹ Según la definición de negocio incluida en el apartado 1 de la NRV 19ª del PGC y teniendo en cuenta la precisión, en relación a la participaciones en el patrimonio neto que otorguen control, que se hace en el apartado 2 de la NRV 21ª del PGC.

² NOFCAC: Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

Base normativa: NRV 21ª del PGC.

? 86

¿Cuándo se clasifica un activo no corriente o un grupo enajenable de elementos¹ como mantenidos para la venta?



¹ Grup alienable d'elements mantinguts per a la venda: conjunt d'actius i passius directament associats dels que es disposaran de forma conjunta, com a grup, en una única transacció. Poden formar-ne part qualsevol actiu i passiu associat de l'empresa, tot i que no compleixi la definició d'actiu no corrent, sempre que es vagin a alienar de forma conjunta.

Base normativa: NRV 7ª del PGC.

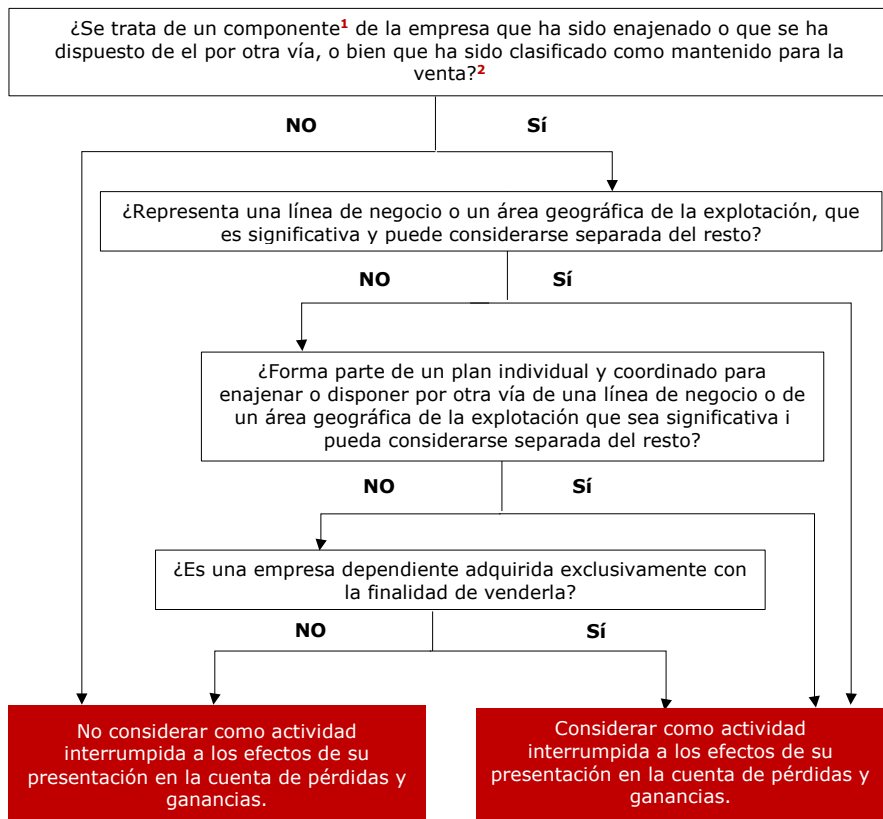
? 87

¿Qué implicaciones tiene que un activo no corriente o un grupo enajenable de elementos cumplan las condiciones para considerarlos como mantenidos para la venta?¹

Presentación en balance	Se clasifican como activos no corrientes mantenidos para la venta y, si procede, pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos por la venta.
Valoración	<p>En el momento de la reclasificación a esta categoría se valoran al menor entre el valor contable y su valor razonable menos los costes de venta. En el caso de un grupo enajenable de elementos, el grupo de elementos se valora, de forma conjunta, por el menor de los dos importes.</p> <p>Para la determinación del valor contable, antes de su clasificación en esta categoría, deben valorarse conforme a su norma específica y reconocer, si procede, el correspondiente deterioro de valor.</p>
Amortización	No se amortizan mientras se clasifiquen en esta categoría.
Deterioro y reversión	<p>Se registran en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo cuando, de acuerdo con los criterios aplicables con carácter general a los activos en sus normas específicas proceda registrarlos directamente en el patrimonio neto.</p> <p>En el caso de un grupo enajenable de elementos, si se registra una corrección por deterioro se reduce el valor contable de los activos no corrientes siguiendo el criterio de reparto que establece el apartado 2.2 de la NRV de inmovilizado material.</p>
Excepciones	<p>Los siguientes activos, aunque se clasifiquen como mantenidos para la venta, no les es de aplicación los criterios de valoración anteriores y, por lo tanto, se registrarán por sus normas específicas:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Activos por impuesto diferido.▪ Activos procedentes de retribuciones a los empleados.▪ Activos financieros, excepto inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas.
Memoria	Nota 21.
Reclasificación en caso de incumplimiento de las condiciones	<p>Si un activo no corriente o un grupo enajenable de elementos deja de cumplir las condiciones para ser clasificado para mantenido para la venta:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Se reclasifica a la partida de balance que le corresponda según su naturaleza▪ Se valora por el menor importe, a la fecha de reclasificación, entre el valor contable previa la clasificación como activo no corriendo ajustado, si procede, por las amortizaciones y correcciones de valor que se hubieran reconocido si no se hubiera clasificado en esta categoría y su importe recuperable. Si hay diferencias se registran en una partida de pérdidas y ganancias según su naturaleza.

¹ Ver resumen de las condiciones a cumplir en Pregunta de la semana núm. 86.

Base normativa: NRV 7ª del PGC.



¹ Se entiende por componente de una empresa, las actividades o flujos de efectivo que, por estar separados y ser independientes en su funcionamiento o a efectos de información financiera, se distinguen claramente del resto de la empresa, tal como una empresa dependiente o un segmento de negocio o geográfico.

² Ver resumen de las condiciones a cumplir en Pregunta de la setmana núm. 86.

Base normativa: NECA 7ª, apartado 11, del PGC.

	No cumple las condiciones	Cumple las condiciones
Cifras del periodo actual	Los ingresos y gastos de la actividad se presentan en las partidas que corresponda según su naturaleza.	En la partida 18. «Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos» del modelo normal de cuenta de pérdidas y ganancias, la empresa incluye un importe único que comprenda: <ul style="list-style-type: none">▪ El resultado después de impuestos de las actividades interrumpidas; y▪ El resultado después de impuestos reconocido por la valoración a valor razonable menos los costes de venta, o bien por la enajenación o disposición por otros medios de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida.
Cifras comparativas	Las cifras comparativas se presentan en las partidas que corresponda según su naturaleza.	La empresa presenta en esta partida 18 el importe del ejercicio anterior correspondiente a las actividades que tengan el carácter de interrumpidas en la fecha de cierre del ejercicio al que corresponden las cuentas anuales.

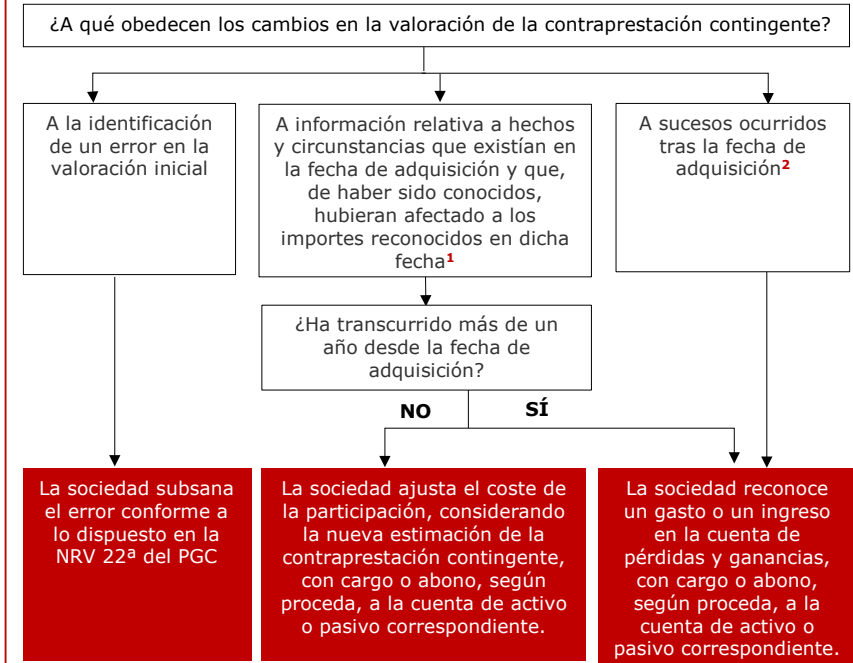
¹ Ver condiciones para considerar una actividad interrumpida en Pregunta de la semana núm. 88.

Base normativa: NECA 7ª. Apartado 11 del PGC.

1 Valoración inicial: valor razonable de la contraprestación contingente.

2

Valoración posterior



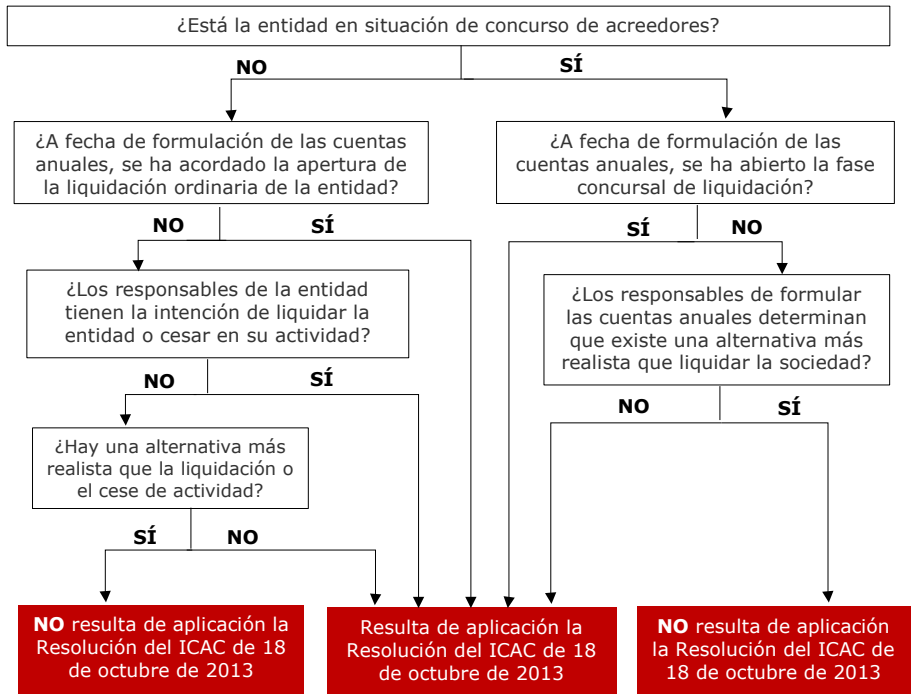
¹ La NRV 19ª incluye como ejemplo una contraprestación contingente en función de los beneficios que se obtengan en los próximos tres ejercicios.

² La NRV 19ª incluye como ejemplos contraprestaciones condicionadas al hecho de alcanzar un precio por acción determinado o un hito concreto en un proyecto de investigación y desarrollo.

Base normativa: NRV 9ª y 19ª del PGC. Consulta 4 del BOICAC 106.

? 91

¿En qué circunstancias debe aplicarse el marco de información financiera previsto para cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento?



Base normativa: Resolución de 18 de octubre de 2013, del ICAC, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Quedan fuera del alcance de esta Resolución:

- Las sociedades de duración limitada, salvo que antes de que concluya su objeto social se acuerde la liquidación o no exista una alternativa más realista que hacerlo.
- Los supuestos de modificación estructural de las sociedades mercantiles.
- Los casos de disposición o liquidación parcial de un grupo enajenable de elementos, según se define este concepto en el PGC.

Inmovilizado material

Provisión

1

Valoración inicial

Incluir, a la fecha en que la empresa incurre en la obligación, la estimación del valor actual de estas obligaciones como más valor del precio de adquisición o coste de producción.

Para los activos en construcción, se presume, excepto prueba en contrario, que se incurre en la obligación a medida que el inmovilizado en curso se incorpora en el patrimonio de la empresa.

Registrar la provisión por el valor actual de las obligaciones asumidas.

2

Valoración posterior

Reversión del descuento financiero asociado a la provisión

Sin efecto en la valoración del activo.

El valor de la provisión se ajusta contra pérdidas y ganancias de acuerdo con el tipo de interés aplicado¹ en el reconocimiento inicial o en la fecha de la última revisión.

Cambios en las estimaciones contables² que modifiquen el importe de la provisión asociada a estos costes, una vez reconocida la reversión del descuento financiero

El valor del activo aumenta o disminuye en el mismo importe que la provisión.

Modificar el importe de la provisión en base al nuevo estimado.

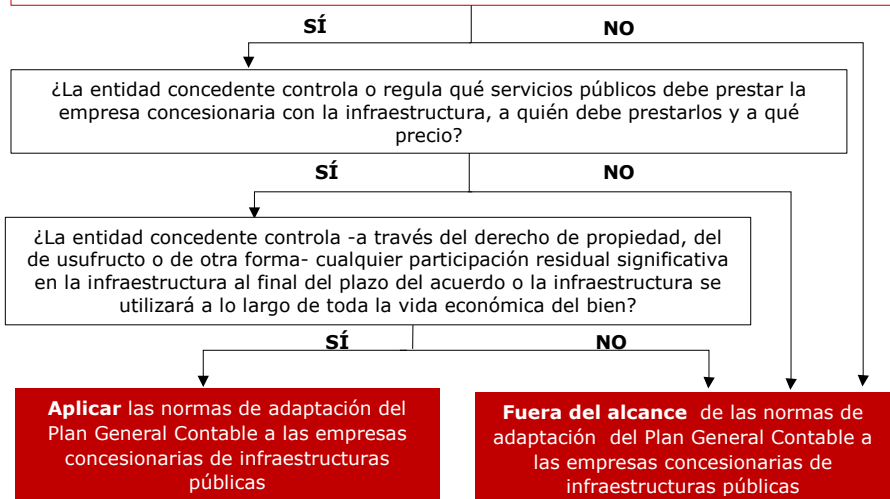
Si la nueva estimación supone una disminución de la provisión superior al valor en libros de este componente del coste del activo, debe reconocerse el exceso como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Cuando el activo ha alcanzado el final de su vida útil todos los cambios posteriores en el valor del pasivo se registran a pérdidas y ganancias a medida que ocurran.

- ¹ El tipo de interés a aplicar, en principio, será el tipo de interés libre de riesgo, salvo que al estimar los flujos de efectivo no se hubiera tenido en cuenta el riesgo asociado al cumplimiento de la obligación.
- ² La Resolución contempla como posibles hechos que supondrían un cambio en la estimación:
 - ☒ Un cambio en el calendario o en el importe de los flujos de efectivo estimados para cancelar la obligación asociada al desmantelamiento o la rehabilitación.
 - ☒ El tipo de descuento empleado para la determinación del valor actual de la provisión.

Base normativa: Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan NRV del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y NRV 15^a.

¿Existe un acuerdo en virtud del cual la entidad concedente¹ encomienda a una empresa concesionaria la construcción, incluida la mejora y explotación, o solamente la explotación, de infraestructuras que están destinadas a la prestación de servicios públicos de naturaleza económica durante el periodo de tiempo previsto en el acuerdo, obteniendo a cambio el derecho a percibir una retribución?



Nota: para una correcta evaluación de este esquema es necesario leer las definiciones incluidas en el artículo primero de la norma que, entre otros, incluye:

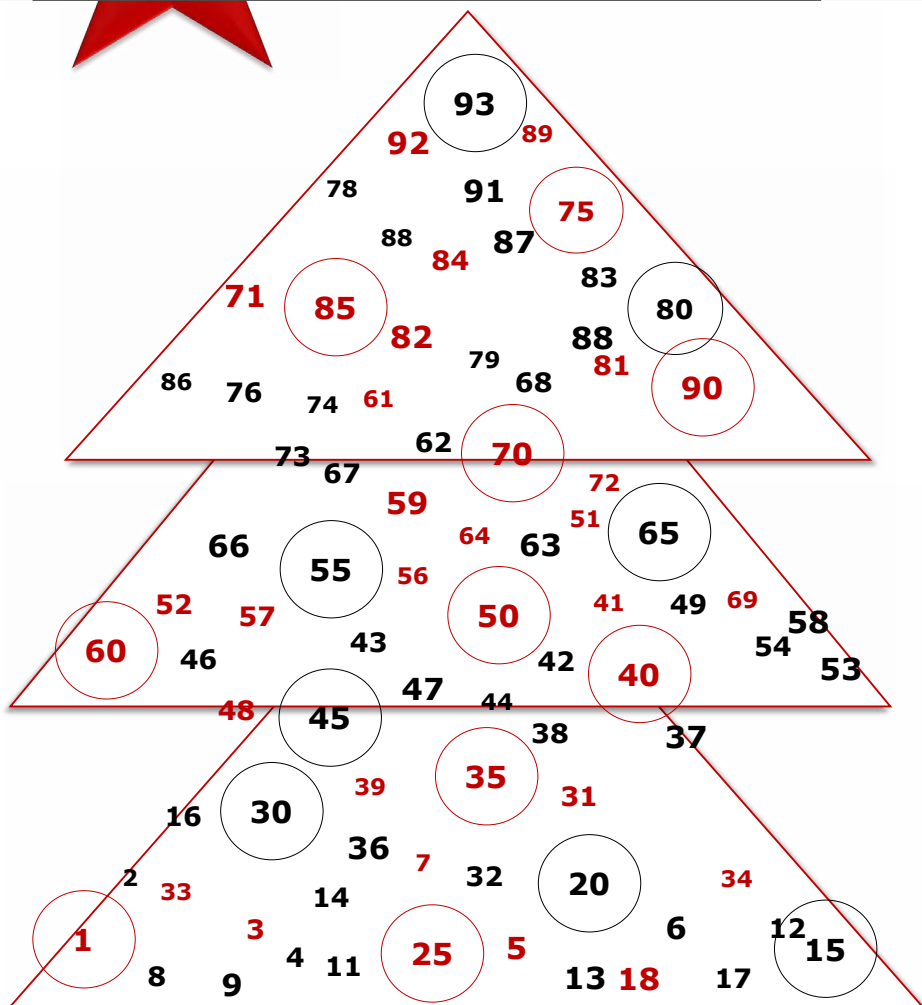
- **¹Entidad concedente:** cualquier Administración Pública, Estatal, Autonómica o Local, o cualquier entidad del sector público que formalice el acuerdo con la empresa concesionaria.
- **Infraestructura:** Obras e instalaciones construidas por la empresa concesionaria, adquiridas a terceros o cedidas por la entidad concedente para prestar el servicio público objeto del acuerdo.

En relación a las infraestructuras la norma establece que quedan fuera de su ámbito de aplicación, las obras e instalaciones cedidas en uso por la entidad concedente a la concesionaria que no van destinadas a la prestación del servicio público objeto del acuerdo y que no estén destinadas a la prestación de Servicios accesorios o complementarios recogidos en el acuerdo de concesión.

Base normativa: Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General Contable a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.



Bon NADAL!
¡Feliz Navidad!



Volveremos el **31 de diciembre** con la pregunta de la semana **95**, mientras podéis ver las preguntas publicadas hasta la fecha en la [**web del Col·legi**](#)



1

Gastos incurridos para la obtención de la concesión

Inmovilizado intangible

Si el acuerdo de concesión obliga a realizar pagos anuales al ente concedente, estos no deben incluirse en el precio de adquisición, salvo que en base al acuerdo se concluya que exista un arrendamiento financiero implícito de inmovilizado material, que deberá contabilizarse conforme a la NRV 8ª del PGC. Para evaluar si se trata de un arrendamiento financiero deben considerarse tanto los pagos anuales como los desembolsos iniciales acordados.

2

Inversiones realizadas

¿Incluyen las inversiones realizadas bienes que deben ser objeto de renovación con una vida económica que finaliza más allá del periodo concesional?

NO

SÍ

Inmovilizado material por el valor de coste de las inversiones

Inmovilizado material por el valor de coste de las inversiones anteriores a la última renovación



Inmovilizado intangible y provisión

Por un importe, equivalente en términos financieros al valor en libros de la inversión que teóricamente luciría al término del plazo concesional en el supuesto de que el activo no tuviese que ser entregado a la Administración concedente, actualizado desde la fecha en que se deba practicar la última inversión.

En el momento de la última renovación:

Inmovilizado material por la diferencia entre el desembolso correspondiente a la última renovación y el importe de la provisión.

¹ **Concesión administrativa:** actos por los que una entidad de derecho público transfiere a una empresa la gestión de un servicio público o el disfrute exclusivo de un bien de dominio público. En relación a cuando resulta o no aplicable la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General Contable a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas ver Pregunta de la semana nº 93.

Base normativa: NRV 6ª.6 *Concesiones administrativas* de la Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

? 96

¿Cómo se amortiza la inversión inicial y las sucesivas renovaciones del inmovilizado que será objeto de reversión en el marco de una concesión administrativa no sujeta a la Orden EHA/3362/2010?¹

1 Inmovilizado intangible correspondiente a los gastos incurridos para la obtención de la concesión:

Amortización en el plazo concesional según lo especificado en las resoluciones del ICAC por las que se dictan NRV del inmovilizado intangible y del material.

2 Inversiones realizadas

¿Incluyen las inversiones realizadas bienes que deben ser objeto de renovación con una vida económica superior al periodo concesional?

NO

SÍ

Inmovilizado material correspondiente a la inversión inicial y las sucesivas renovaciones.

Amortización a lo largo de su vida útil.

Inmovilizado material correspondiente a las inversiones anteriores a la última renovación:

Amortización a lo largo de su vida útil.

Inmovilizado intangible correspondiente, en términos financieros, al valor en libros de la inversión que teóricamente luciría al término del plazo concesional:

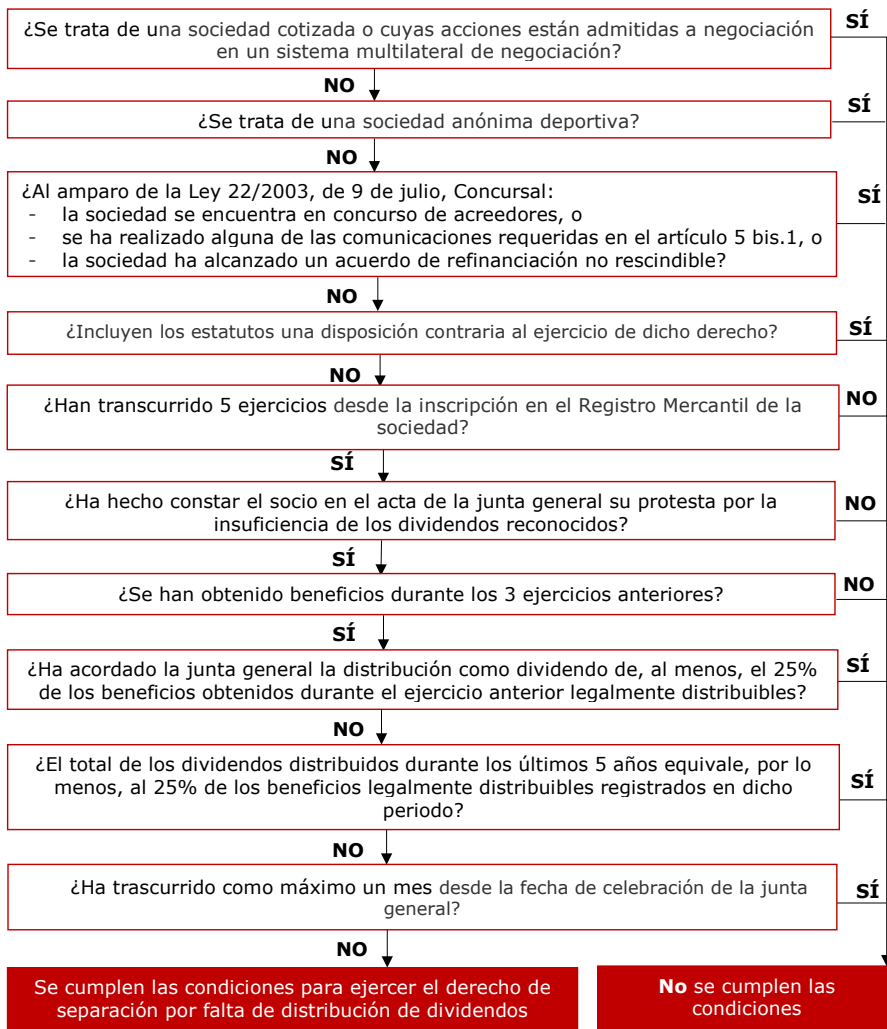
Amortización en el plazo concesional, siguiendo un criterio lineal, salvo que su patrón de uso pueda estimarse con fiabilidad por referencia a la "demanda o utilización" del servicio público medido en unidades físicas y siempre que sea el patrón más representativo de la utilidad económica del activo.

Inmovilizado material correspondiente a la diferencia entre el desembolso por la última renovación y el importe de la provisión registrada inicialmente como contrapartida del inmovilizado intangible:

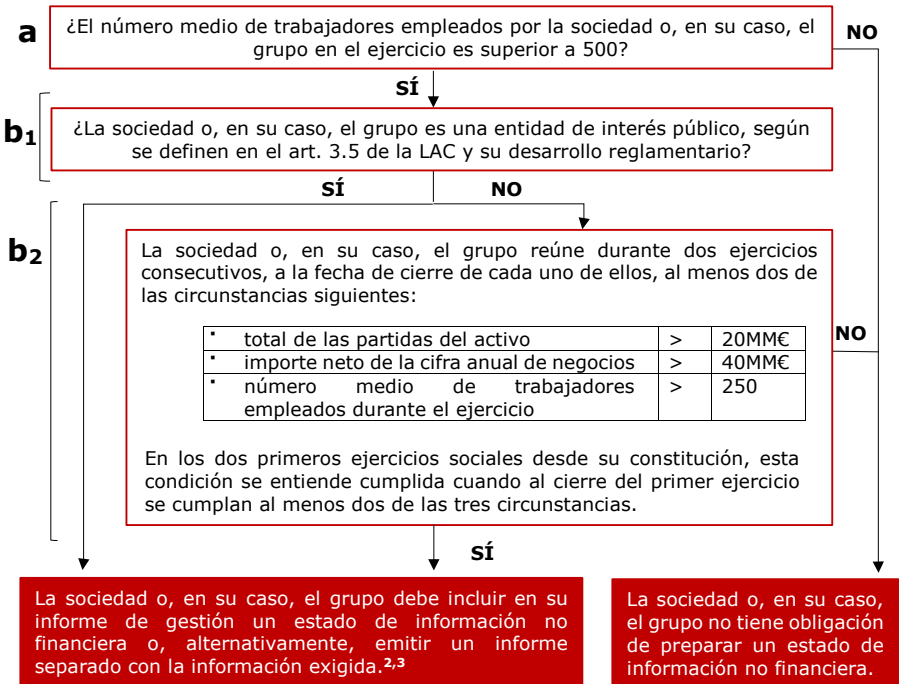
Amortización a lo largo del periodo concesional restante.

¹ Ver Pregunta de la semana núm. 95 en relación a cómo se registran las concesiones administrativas a las que no resulta aplicable la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

Base normativa: NRV 6ª.6 *Concesiones administrativas* de la Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

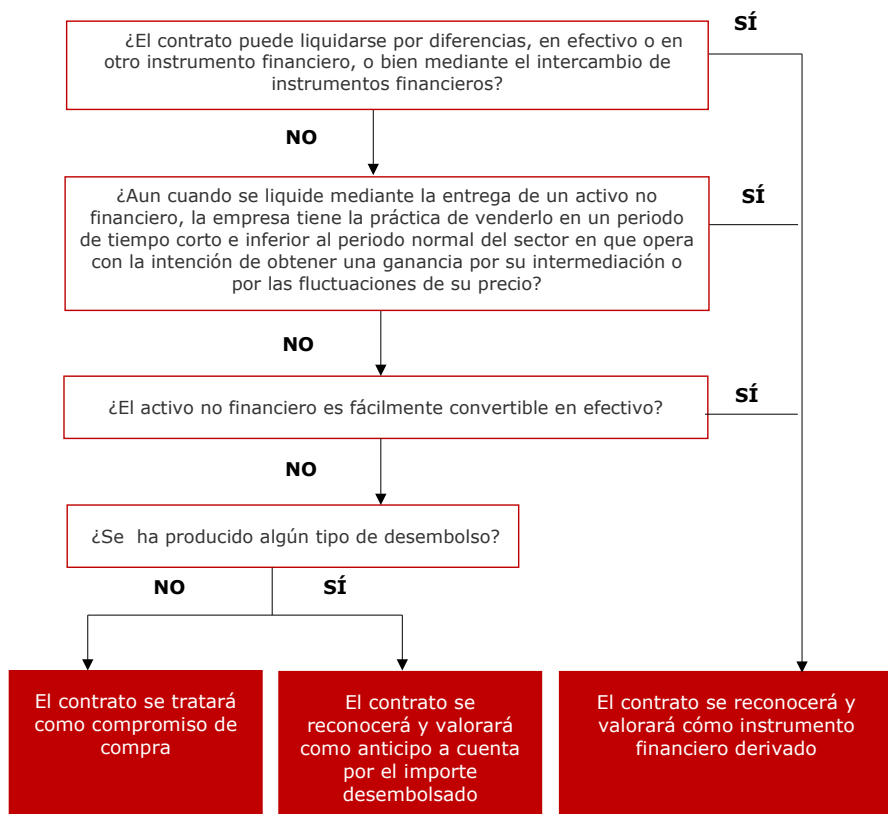


Base normativa y fecha de entrada en vigor: La modificación del art. 348 bis del TRLSO por el art. 2.6 de la Ley 11/2018, de 28 de diciembre **es aplicable a las juntas generales que se celebren a partir del 30 de diciembre de 2018**. Para juntas celebradas con anterioridad a dicha fecha ver Pregunta de la semana núm. 25.



- ¹ Las sociedades cesarán en la obligación de elaborar el estado de información no financiera si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, el requisito **a** o ambos requisitos **b**.
- ² En caso de emitir el informe separado, este está sometido los mismos criterios de aprobación, depósito y publicación que el informe de gestión y debe indicarse de manera expresa que dicha información forma parte del informe de gestión.
- ³ No obstante, una sociedad estará dispensada de dicha obligación, si la sociedad y sus dependientes, si las tuviera, están incluidas a su vez en el informe de gestión consolidado de un grupo, que incluye el estado de información no financiera consolidado elaborado conforme al contenido establecido en el art. 262 del TRLSC, y siempre que se cumplan los requisitos de publicidad establecidos en dicho artículo.

Base normativa: art. 262 del TRLSC modificado por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre (procedente del Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre).



¹ Por ejemplo, un contrato con un proveedor de materia prima en el que se establece el precio de suministro para un determinado volumen de unidades a suministrar en los próximos doce meses, basado las necesidades de producción estimadas para ese periodo.

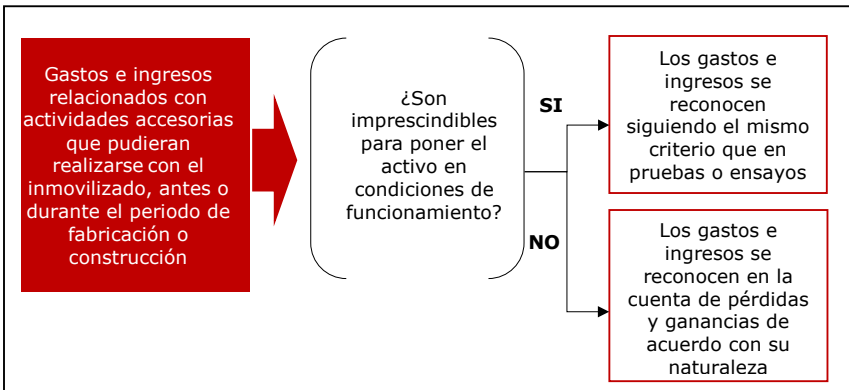
? 100

¿Cómo se registran los gastos e ingresos generados por las pruebas o ensayos y por las actividades accesorias durante el periodo de fabricación o construcción de un inmovilizado?

1



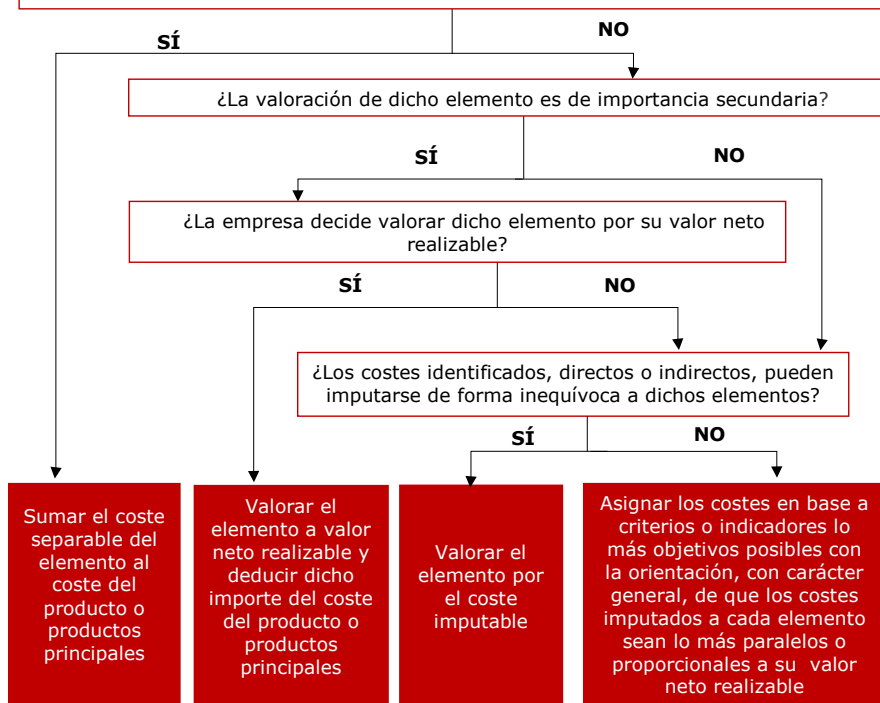
2



Nota: Desde una perspectiva económica racional, cabría presumir que un activo está en condiciones de funcionamiento, salvo prueba en contrario, cuando los ingresos generados en el periodo de pruebas excedan el importe de los gastos devengados, incluida la propia amortización «teórica» del activo en que se hubiera incurrido desde la fecha en que se inicia la generación de ingresos.

Base normativa: Norma 2ª, apartado 3, de la Resolución de 14 de abril de 2015, del ICAC, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

¿Tiene dicho elemento un valor neto realizable negativo, como por ejemplo residuos que no tienen mercado y deben ser objeto de un proceso de eliminación obligatorio?



¹ Definiciones:

- Subproductos: los de carácter secundario o accesorio de la fabricación principal.
- Residuos desechos o desperdicios: los obtenidos inevitablemente y al mismo tiempo que los productos o subproductos, siempre que tengan valor intrínseco y puedan ser reutilizados o vendidos.
- Materiales recuperados: los que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo, y una vez que han sido reacondicionados para su uso.

Base normativa: Norma 5ª de la Resolución de 14 de abril de 2015, del ICAC, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

¿Es posible cuantificar los ingresos netos futuros previsible a conseguir en la situación posterior a la indemnización?

SÍ

NO

¿La operación en su conjunto pone de manifiesto de forma clara y directa un aumento en la generación de ingresos netos futuros con respecto a los que generaría el contrato objeto de rescisión por un importe igual o superior al de la indemnización?

SÍ

NO

Los costes incurridos para cancelar el contrato inicial se contabilizan como un activo

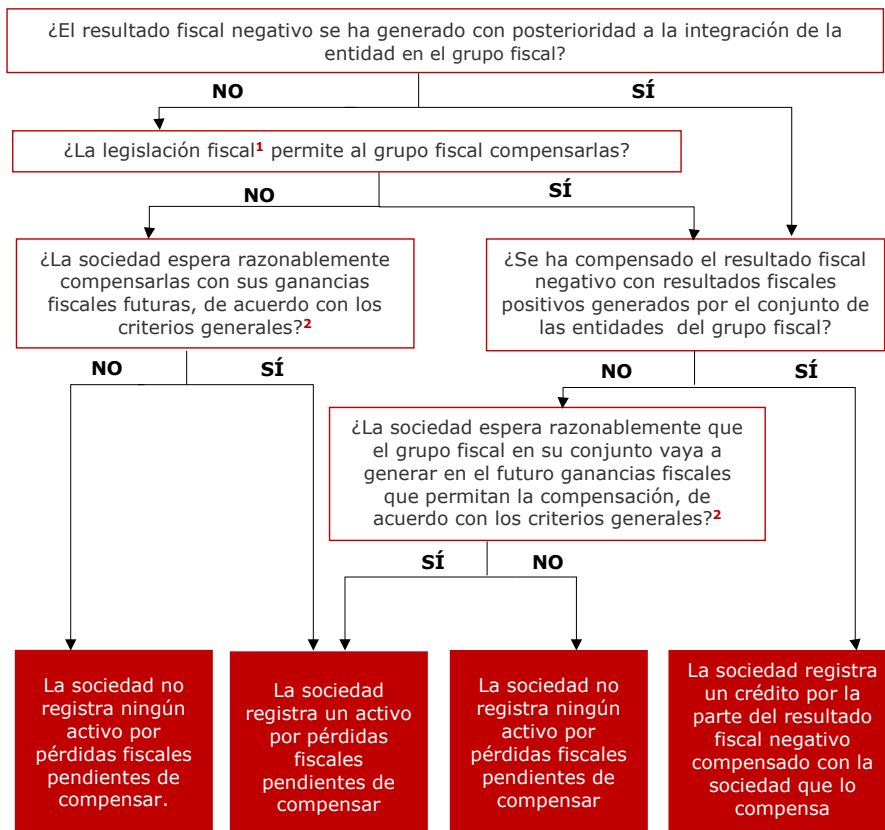
La indemnización se contabiliza como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias

La amortización de dicho activo debe realizarse de forma sistemática durante su vida útil, que no puede ser superior a la duración del nuevo contrato teniendo en cuenta, en su caso, las posibles prórrogas que se pudiesen acordar.

Base normativa: Norma 6ª.4.5 de la Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

? 103

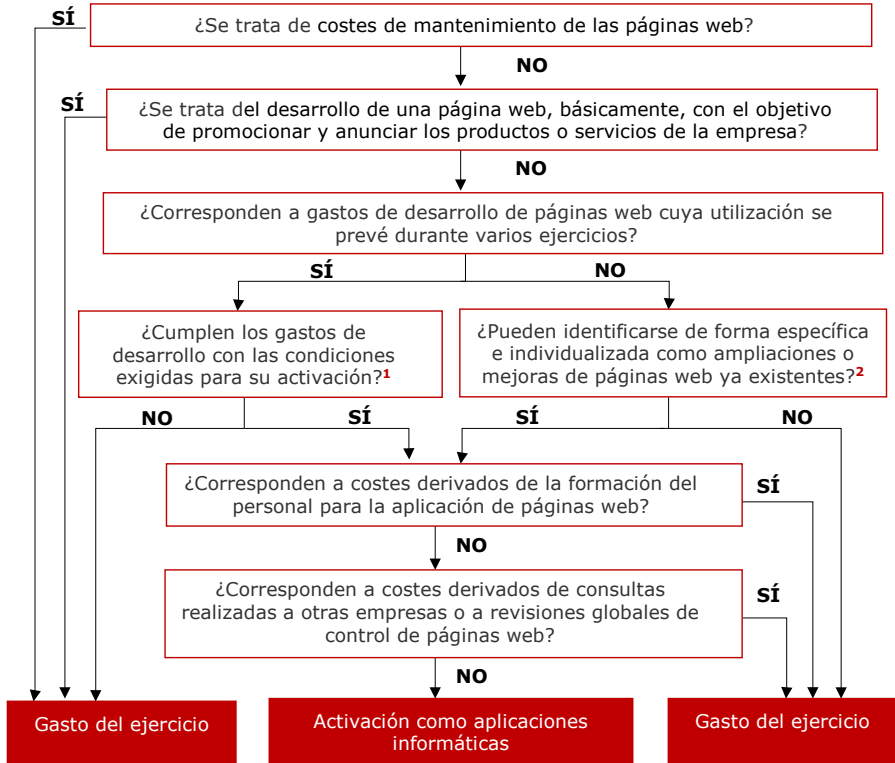
¿Cómo registra una sociedad que tributa en régimen de consolidación fiscal del impuesto sobre sociedades el derecho a compensar un resultado fiscal negativo?



¹ Ver Capítulo VI, Régimen de consolidación fiscal, del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

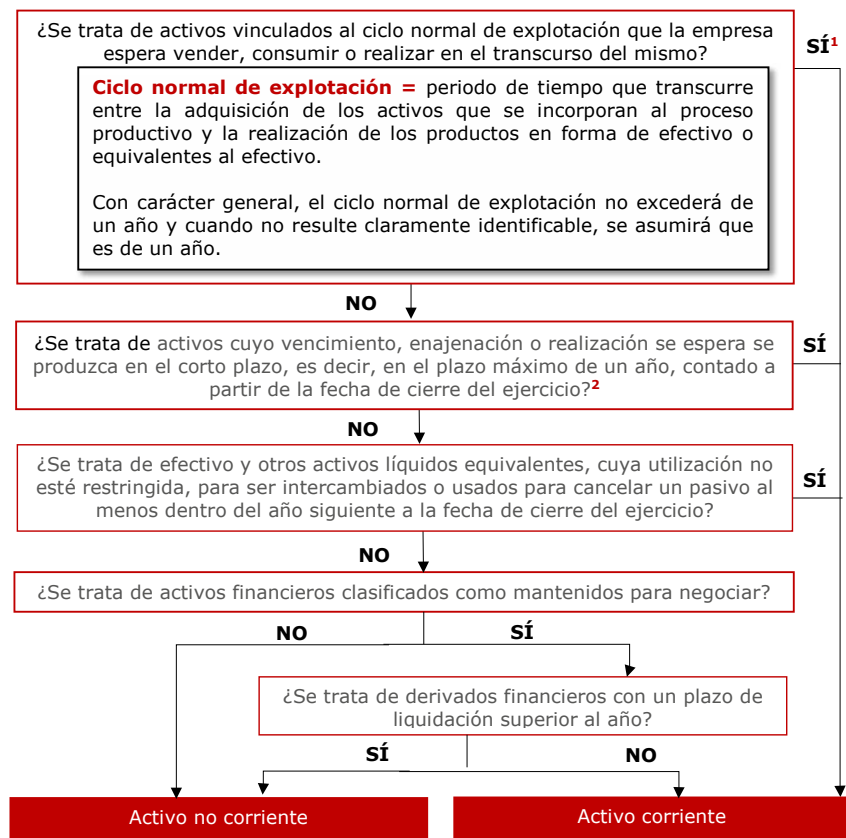
² Ver Pregunta de la semana núm. 14.

Base normativa: Art. 11 Resolución de 9 de febrero de 2016, del ICAC, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios.



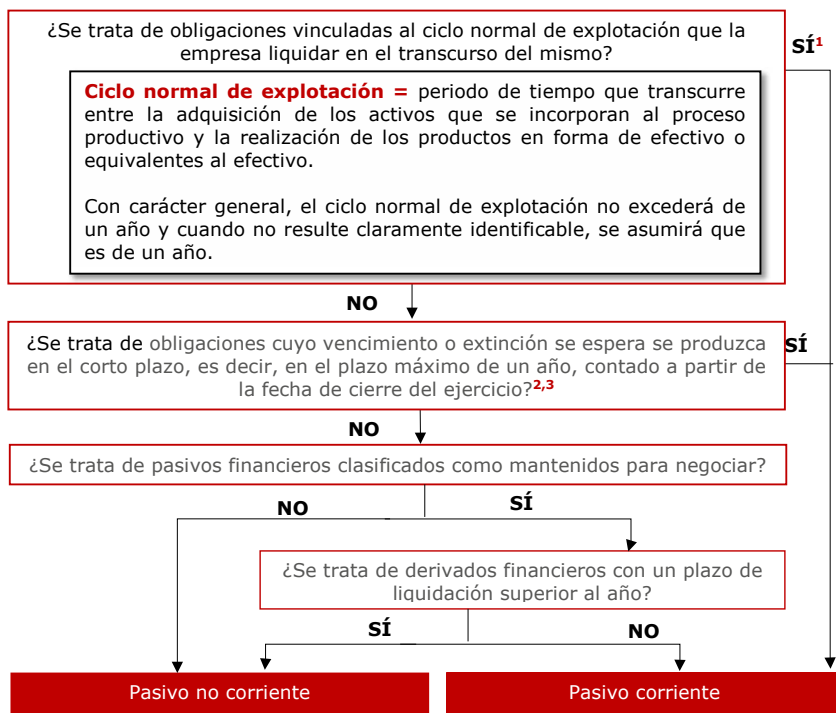
Base normativa: Norma 6.5 de la Resolución de 28 de mayo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible. Adicionalmente ver:

- ¹ Condiciones generales establecidas para los gastos de desarrollo en la norma 6.3 de la misma Resolución.
- ² Norma 2.2.3 de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.



¹ Los activos vinculados al ciclo normal de explotación, como los deudores o las existencias, se presentan clasificados como activos corrientes, sin perjuicio de desglosar en el balance la parte que vence a más de un año.

² Los activos financieros no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.



- ¹ Los pasivos vinculados al ciclo normal de explotación, como los acreedores comerciales, se presentan clasificados como pasivos corrientes, sin perjuicio de desglosar en el balance la parte que vence a más de un año.
- ² En particular las obligaciones para las cuales la empresa no disponga de un derecho incondicional a diferir su pago en dicho plazo. Ver Pregunta de la semana núm. 15.
- ³ Los pasivos financieros no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.

Base normativa: NECA 6ª del PGC.

Transacción en moneda extranjera = transacción cuyo importe se denomina o exige su liquidación en una moneda distinta de la funcional¹

Partidas no monetarias a coste histórico

1 Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas

Valoración aplicando el tipo de cambio de la fecha de la transacción (tipo de cambio histórico), menos, en su caso el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Si el importe recuperable se determina en moneda extranjera, se aplicará a dicho valor el tipo de cambio de cierre, es decir, el de la fecha a la que se refieren las cuentas anuales.

Cuando a partir del patrimonio neto de la participada corregido, en su caso, por las plusvalías tácitas existentes al cierre del ejercicio, se deduzca que no hay deterioro (ver Pregunta de la semana núm. 60), se aplicará el tipo de cambio de cierre al patrimonio neto y a las plusvalías tácitas. Si se trata de empresas extranjeras afectadas por altas tasas de inflación, los citados valores a considerar deberán resultar de estados financieros ajustados, con carácter previo a su conversión, de acuerdo con los criterios incluidos en el art. 62 de las NOFCAC.

Partidas no monetarias a valor razonable

2 Activos financieros mantenidos para negociar y otros activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias

Valoración aplicando el tipo de cambio de la fecha de cierre al valor razonable del activo.

Cualquier diferencia de cambio incluida en las pérdidas o ganancias derivadas de cambios en la valoración reconocidas en el resultado del ejercicio, también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

3 Activos financieros disponibles para la venta

Valoración aplicando el tipo de cambio de la fecha de cierre al valor razonable del activo.

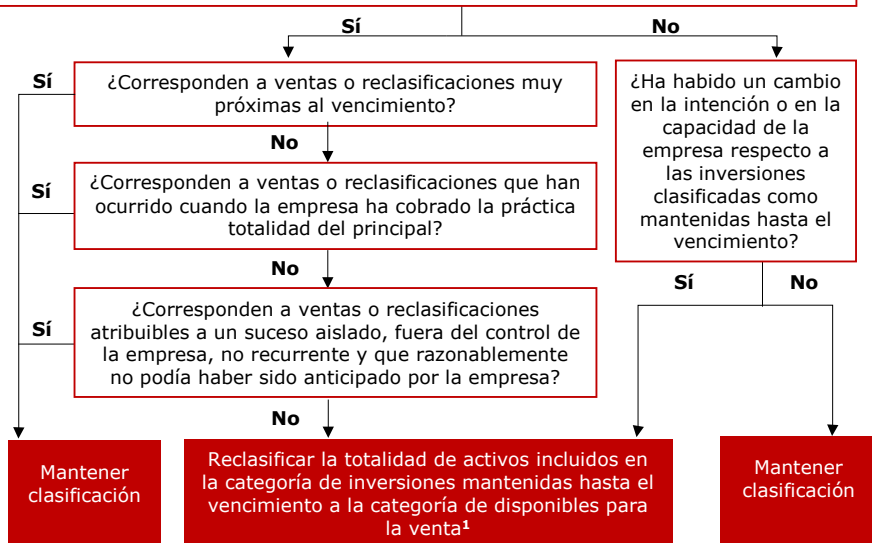
Cualquier diferencia de cambio incluida en las pérdidas o ganancias derivadas de cambios en la valoración reconocidas directamente en el patrimonio neto, también se reconocerá directamente en el patrimonio neto.

¹ La moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la empresa; se presumirá, salvo prueba en contrario, que la moneda funcional de las empresas domiciliadas en España es el euro.

Base normativa: NRV 11ª del PGC.

¿Se han vendido o reclasificado activos incluidos en esa categoría por un importe que no es insignificante en relación con el importe total de la categoría:

- en el ejercicio a que se refieren las cuentas anuales o
- en los dos ejercicios precedentes?



Valorar por su valor razonable. Reconocer la diferencia directamente en patrimonio neto y aplicar las reglas relativas a los activos disponibles para la venta.

¹ Si como consecuencia de un cambio en la intención o en la capacidad financiera de la empresa, o si pasados dos ejercicios completos desde la reclasificación, se reclasificase un activo financiero en la categoría de inversión mantenida hasta el vencimiento, el valor contable del activo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo coste amortizado. Cualquier pérdida o ganancia procedente de ese activo que previamente se hubiera reconocido directamente en el patrimonio neto se mantendrá en éste y se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias a lo largo de la vida residual de la inversión mantenida hasta el vencimiento, utilizando el método del tipo de interés efectivo.

Base normativa: NRV 9ª.2.7 del PGC.

¿Corresponde a operaciones realizadas entre empresas del mismo grupo?¹

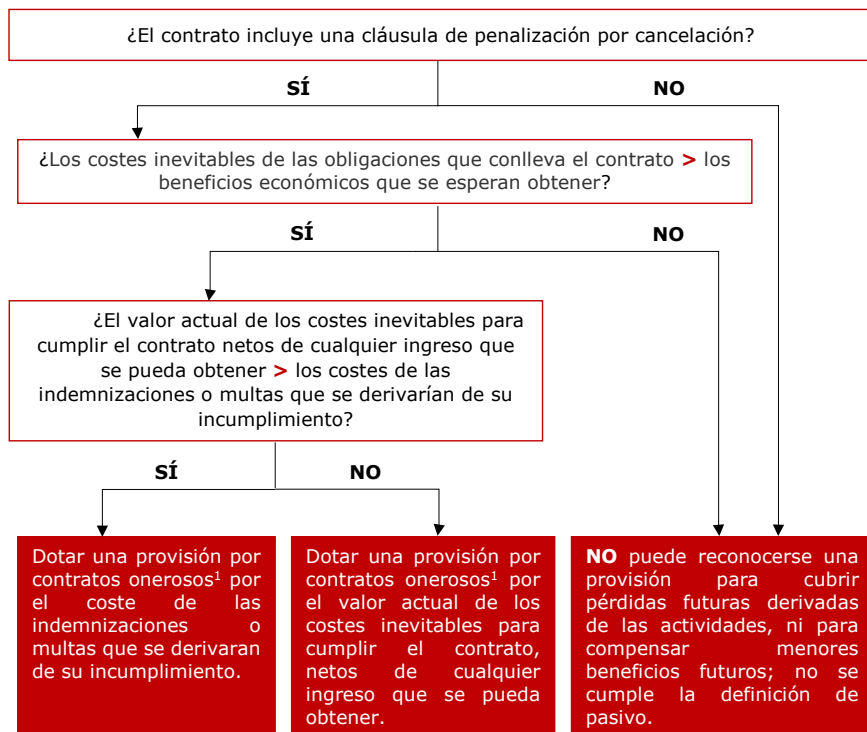
	Sí	No
Fusión o escisión de varias empresas	NRV 21 ^a .2.2	NRV 19 ^a Método adquisición
Adquisición de todos los elementos patrimoniales de una empresa o de una parte que constituya uno o más negocios	▪ Recibidas en virtud de una aportación no dineraria	NRV 21 ^a .2.1
	▪ Otras	NRV 19 ^a Método adquisición
Adquisición de las acciones o participaciones en el capital de una empresa	NRV 9 ^a .2.5	
Otras operaciones o sucesos cuyo resultado es que una empresa, que posee o no previamente participación en el capital de una sociedad, adquiere el control sobre esta última sin realizar una inversión	NRV 9 ^a .2.5	

- ¹ Empresas del mismo grupo según quedan definidas en la norma 13^a de elaboración de las cuentas anuales. Es decir:
- Empresas vinculadas por una relación de control, directa o indirecta, análoga a la prevista en el artículo 42 del Código de Comercio para los grupos de sociedades; o
 - Empresas controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias.

Las NRV detalladas en el cuadro adjunto corresponden a:

NRV 21 ^a	Operaciones entre empresas del grupo <ul style="list-style-type: none"> ▪ Apartado 2.1 Aportaciones no dinerarias ▪ Apartado 2.2 Operaciones de fusión y escisión
NRV 19 ^a	Combinaciones de negocios
NRV 9 ^a	Instrumentos financieros <ul style="list-style-type: none"> ▪ Apartado 2.5 Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas

Base normativa: apartado 1, Ámbito y normas de aplicación, de la NRV 19^a Combinaciones de negocios del PGC.



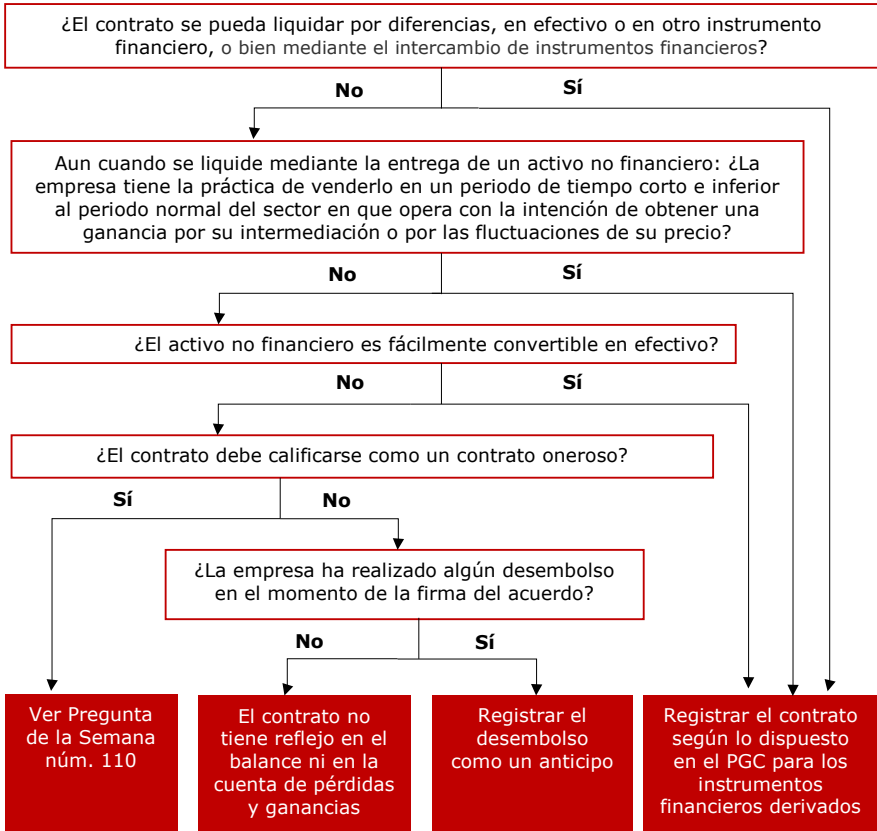
¹ Sin perjuicio de que deba reconocerse previamente cualquier pérdida por deterioro del valor de los activos dedicados a cumplir las obligaciones del contrato.

Base normativa: Norma 37, apartado 12, de la Circular 4/2017 del Banco de España, descripción cuenta 4994 en la 5ª parte (Definiciones y relaciones contables) del PGC.



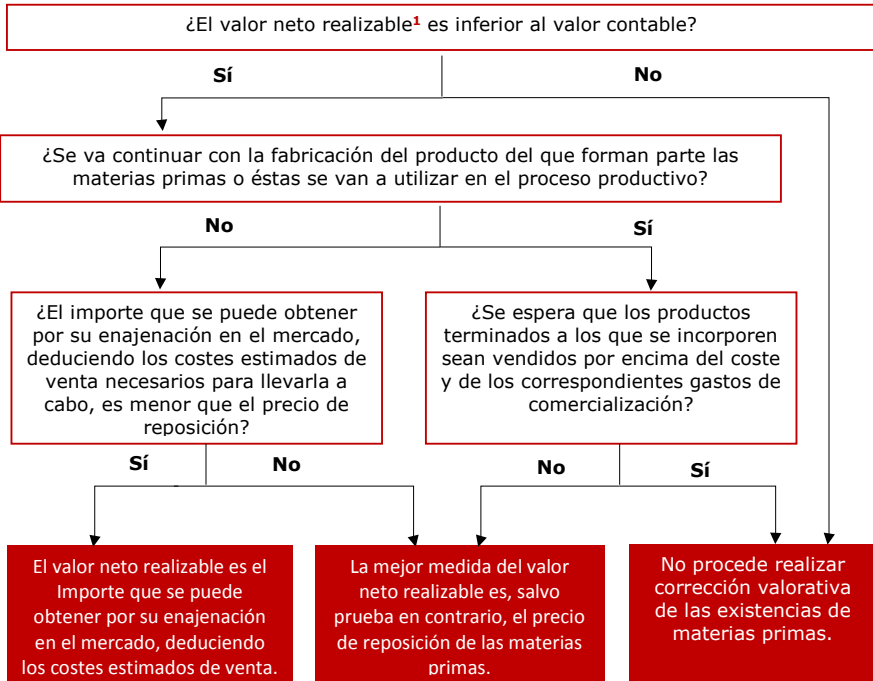
111

¿Cómo se registra un contrato que se mantiene con el propósito de recibir o entregar un activo no financiero?



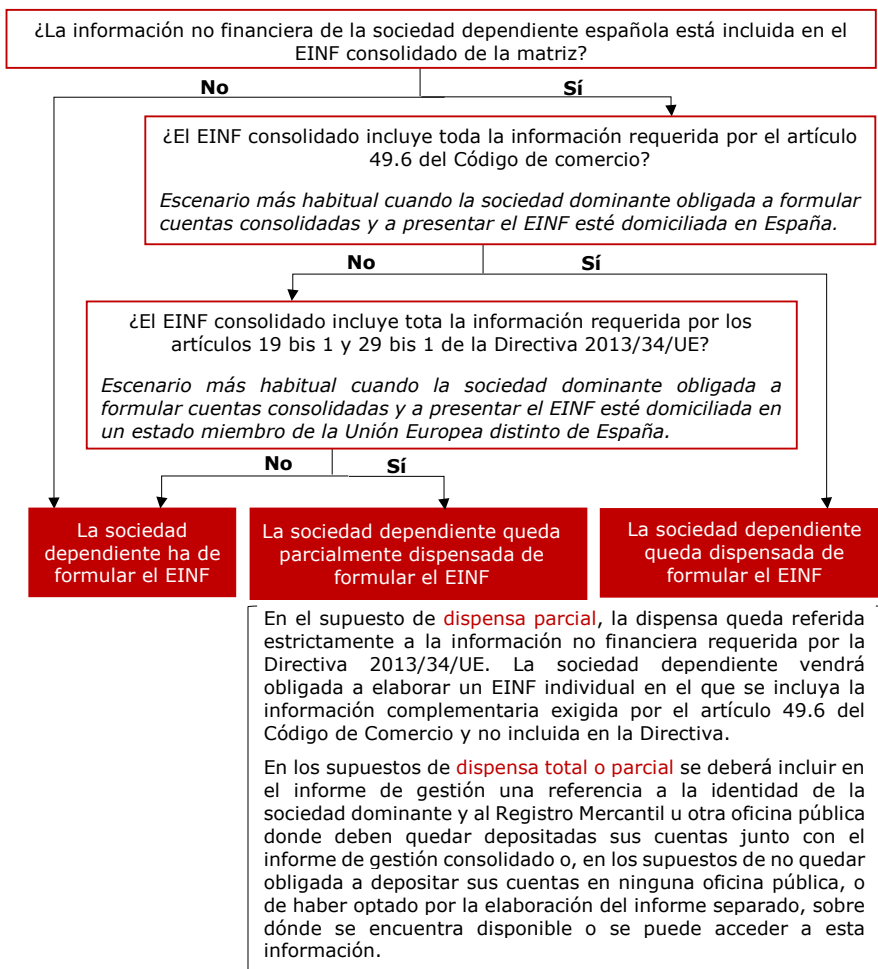
Nota: Considerar adicionalmente la información a incluir en la memoria según lo requerido por el PGC en cada uno de los supuestos.

Base normativa: NRV 9ª.5.4 del PGC y consulta nº. 4 del BOICAC 115 en relación a un acuerdo firmado por una empresa con un proveedor para la fijación del precio de las existencias que se compromete a adquirir en un determinado plazo.



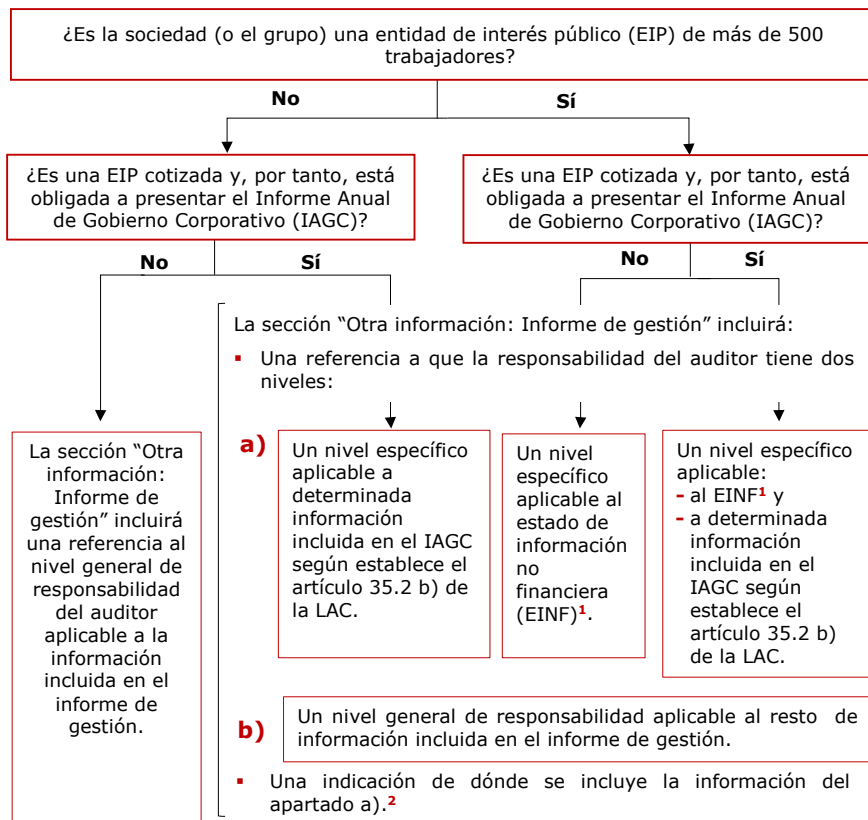
¹ **Valor neto realizable:** importe que la empresa espera obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

Base normativa: NRV 5ª de la Resolución de 18 de septiembre de 2013, del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos.



¹ El mismo análisis es aplicable cuando un grupo español esté obligado a presentar el EINF consolidado y forme parte de un grupo de nivel superior.

Base normativa: Artículo 262.5 del Texto refundido de la Ley de sociedades de capital según redactado introducido por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre y consulta 1 del BOICAC 117. Ver sociedades obligadas a formular el EINF en Pregunta de la semana núm. 98.



¹ En relación a las situaciones en las que resulta obligatorio la formulación del 'EINF, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2018, ver Pregunta de la semana núm. 98.

² El **EINF** se puede presentar en el informe de gestión o en un informe separado indicando de forma expresa que esta información forma parte del informe de gestión. Si la entidad (o grupo) está total o parcialmente dispensado se ha de incluir la referencia al informe de gestión consolidado que incluye la información del EINF y, en su caso, la referencia a donde se presenta el EINF complementario (ver Pregunta de la semana núm. 113).

El **IAGC** se presenta dentro del informe de gestión.

Base normativa: Artículo 35.2 de la LAC.

Nota: Los censores pueden encontrar modelos de redactado de esta sección para los distintos escenarios en las Circulares ES01/2019 y ES04/2019 del ICJCE.

¿Es la sociedad (o grupo) una NO EIP (entidad de interés público) de más de 500 trabajadores?

Sí **No**

¿Es una NO EIP que reúne durante dos ejercicios consecutivos¹, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes?

total partidas del activo	>	20MM€
importe neto cifra anual de negocios	>	40MM€
número medio de trabajadores	>	250

Sí **No**

La sección "Otra información: Informe de gestión" incluirá:

Una referencia a que la responsabilidad del auditor tiene dos niveles:

- Un nivel específico aplicable al estado de información no financiera (EINF).
- Un nivel general aplicable al resto de información del informe de gestión.

¿La NO EIP formula, obligatoria o voluntariamente, informe de gestión con el contenido establecido en el art. 262 del TRLSC (o el art. 49 del CC en caso de consolidado)?

No **Sí**

¿La sociedad NO EIP presenta la propuesta de aplicación del resultado (PAR) o la PAR y el período medio de pago (PMP) como "Otra información"?

No **Sí**

No se incluirá la sección "Otra información".

La sección "Otra información" incluirá una referencia al nivel general de responsabilidad del auditor en los términos de la NIA-ES 720R.

La sección "Otra información: Informe de gestión" incluirá una referencia al nivel general de responsabilidad del auditor aplicable a la información incluida en el informe de gestión.

- En los dos primeros ejercicios sociales desde su constitución, esta condición se entiende cumplida cuando al cierre del primero se cumplan al menos dos de las tres circunstancias.
- El **EINF** se puede presentar en el informe de gestión o en un informe separado indicando de forma expresa que esta información forma parte del informe de gestión. Si la entidad (o grupo) está total o parcialmente dispensado se ha de incluir la referencia al informe de gestión consolidado que incluye la información del EINF y, en su caso, la referencia a donde se presenta el EINF complementario (ver Pregunta de la semana núm. 113).

Base normativa: Artículo 5.1.f) i 35.2 de la LAC i NIA-ES 720R.

Nota: Los censores pueden encontrar modelos de redactado de esta sección para los distintos escenarios en las Circulares ES06/2018, ES01/2019 y ES04/2019 del ICJCE.

1 Establecer el proceso de comunicación [Apartado 18]
El auditor se comunica con los responsables del gobierno de la entidad [RGE] acerca de la forma, el momento y el contenido general previsto para las comunicaciones.

2 Determina la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones
[Apartats 11 a 13]

3 Ver cuáles son las cuestiones que deben comunicarse
Las cuestiones a comunicar a los RGE están recogidas en:
- Los apartados 14 a 16 de la NIA-ES 260R.
- Anexo I de la NIA-ES 260R donde se detallan los requerimientos específicos de comunicación establecidos en la NICC y en otras NIA-ES.
- Art. 7.1 RAC.
En el caso de las **EIP** además debe considerarse: Apartado 17 de la NIA-ES 260R, art. 36.1 de la LAC, arts. 5.3, 6, 7 y 11 del Reglamento (UE) nº. 537/2014.

4 Evaluar si es necesario una comunicación verbal o escrita
[Apartados 19 i 20]

NO EIP	Es obligatorio comunicar por escrito: Los requerimientos establecidos en la NIA-ES 265 y el establecido en el art. 7.1 del RAC.
EIP	Es obligatorio comunicar por escrito los requerimientos específicos detallados en el cuadro anterior por estas entidades.

Resto de requerimientos: verbalmente o por escrito. En relación a los hallazgos de auditoría [apartado 16 de la NIA-ES 260R], deberá realizarse por escrito cuando según el juicio del auditor la comunicación verbal no sea adecuada.

5 Establecer el momento de la comunicación [Apartado 21]
El auditor se comunicará con los RGE oportunamente.

¿La comunicación recíproca con los RGE ha sido adecuada para el propósito de la auditoría? [Apartado 22]

No

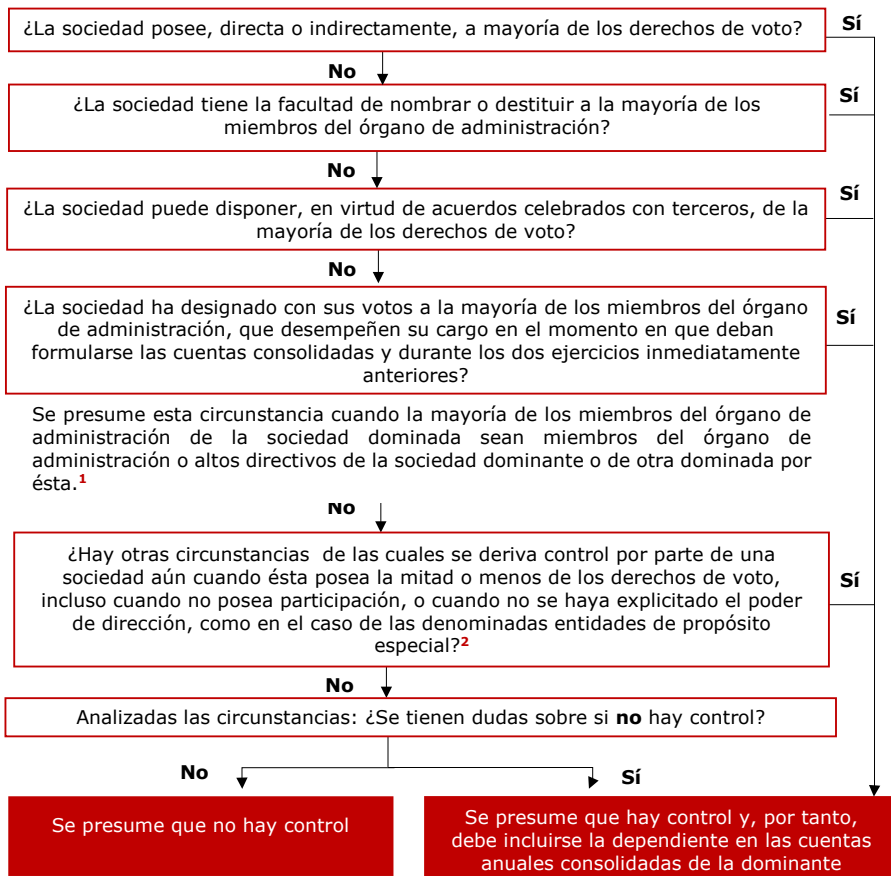
Evaluar el efecto que, en su caso, este hecho haya tenido en la valoración de los riesgos de incorrección material y en la capacidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, y adoptar las medidas adecuadas + requerimientos de documentación.

Sí

Documentación [Apartado 23]
Comunicación verbal: Incluirlo en la documentación de auditoría, indicando el momento y persona/es a las que se comunicó.
Comunicación escrita: Conservar copia de la comunicación como documentación de auditoría.

Base normativa: NIA-ES 260R Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

Material soporte: Circulares ES08/2018 y ES04/2018 del ICJCE.



¹ Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra que posee la mayoría de los derechos de voto o que tiene la facultad de nombrar o destituir la mayoría de los miembros del órgano de administración.

² Al valorar si dichas entidades forman parte del grupo se tomarán en consideración, entre otros elementos, la participación del grupo en los riesgos y beneficios de la entidad, así como su capacidad para participar en las decisiones de explotación y financieras. El artículo 2.2 de las NOFCAC detalla cuatro circunstancias que podrían determinar, entre otras, la existencia de control.

Base normativa: Art. 42 del Código de Comercio y art. 2 del Real Decreto 1159/2010, de 17 de setiembre, por el que se aprueban las NOFCAC.

<p>1 Activos y pasivos</p>	<p>Se convierten al tipo de cambio medio de contado existente en la fecha de cierre.</p> <p>Aplica también al fondo de comercio de consolidación y ajustes a los valores razonables de activos y pasivos derivados de la aplicación del método de adquisición por considerarse elementos de la sociedad adquirida. Los cálculos necesarios para determinar el valor recuperable del fondo de comercio se realizan considerando que los flujos de efectivo se producen en la moneda funcional de cada unidad generadora de flujos de efectivo (UGE). El importe que se hubiera asignado a un grupo de UGE, se calcula empleando la moneda funcional de la sociedad inversora.</p>
<p>2 Partidas de patrimonio neto, incluido el resultado del ejercicio</p>	<p>Se convierten al tipo de cambio histórico, según el siguiente detalle:</p> <p>[a] Partidas de patrimonio neto existentes en la fecha de adquisición de las participaciones que se consolidan: tipo de cambio a la fecha de la transacción.</p> <p>[b] Ingresos y gastos, incluyendo los reconocidos en el patrimonio neto: tipo de cambio a la fecha en que se produjo cada transacción. Puede utilizarse un tipo medio ponderado del periodo (como máximo mensual), representativo de los tipos de cambio existentes en las fechas de las transacciones, siempre que éstos no hayan variado de forma significativa.</p> <p>[c] Reservas generadas tras la fecha de adquisición como consecuencia de resultados no distribuidos: el tipo de cambio efectivo resultante de convertir los gastos e ingresos que produjeron dichas reservas.</p>

Diferencia entre el importe neto de los activos y pasivos y las partidas de patrimonio neto

Se recoge en el epígrafe «diferencia de conversión» del patrimonio neto, en su caso, neta del efecto impositivo, y una vez deducida la parte de dicha diferencia que corresponda a los socios externos.

La diferencia de conversión contabilizada en el estado consolidado de ingresos y gastos, se reconoce en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada del periodo en que se enajene o se liquide por otra vía la inversión en la sociedad consolidada [ver criterios en el art. 66].

<p>3 Socios externos</p>	<p>Se convierten al tipo de cambio histórico. La diferencia de conversión atribuible a socios externos, en su caso, neta del efecto impositivo, se reconoce en la partida socios externos.</p>
<p>4 Flujos de efectivo</p>	<p>Los flujos de efectivo se convierten al tipo de cambio de la fecha en que se produce cada transacción o empleando un tipo de cambio medio ponderado del periodo (como máximo mensual), siempre que no haya variaciones significativas. En el estado de flujos de efectivo consolidado se incluye una partida específica para que recoja el efecto en el saldo final de efectivo de las variaciones en el tipo de cambio.</p>

¹ Cuando en la consolidación se integran estados financieros con una fecha de cierre distinta a la de las consolidadas, los tipos de cambio aplicables son los del periodo al que se refieran las cuentas de la sociedad extranjera, sin perjuicio de los posibles ajustes cuando entre la fecha de cierre de esta y la del grupo se produzca una variación significativa en el tipo de cambio aplicable [ver art. 16].

Base normativa: art. 61 de las NOFCAC.



119

¿Cómo se registran las prestaciones post-empleo¹ que no estén basadas en instrumentos de patrimonio?

¿Consisten en contribuciones de carácter predeterminado a una entidad separada –como puede ser una entidad aseguradora o un plan de pensiones– y la empresa no tiene la obligación legal, contractual o implícita de realizar contribuciones adicionales si la entidad separada no pudiera atender los compromisos asumidos?

Sí

Retribuciones de aportación definida

Las contribuciones a realizar por retribuciones de aportación definida dan lugar a un pasivo por retribuciones a largo plazo al personal cuando, al cierre del ejercicio, figuren contribuciones devengadas no satisfechas.

No

Retribuciones de prestación definida

- +** Valor actual de las retribuciones comprometidas, estimado utilizando métodos actuariales de cálculo e hipótesis financieras y actuariales insesgadas y compatibles entre sí.
- Valor razonable de los eventuales activos afectos² a los compromisos con los que se liquidarán las obligaciones
- Importe procedente de costes por servicios pasados todavía no reconocidos en los términos indicados en la NRV 16^a

- =** **Sí > 0** Importe a reconocer como provisión por retribuciones al personal a largo plazo.

- Sí < 0** Reconocer un activo.

Valor activo = <

Valor actual de las prestaciones económicas que pueden retornar a la empresa en forma de reembolsos directos o en forma de menores contribuciones futuras.

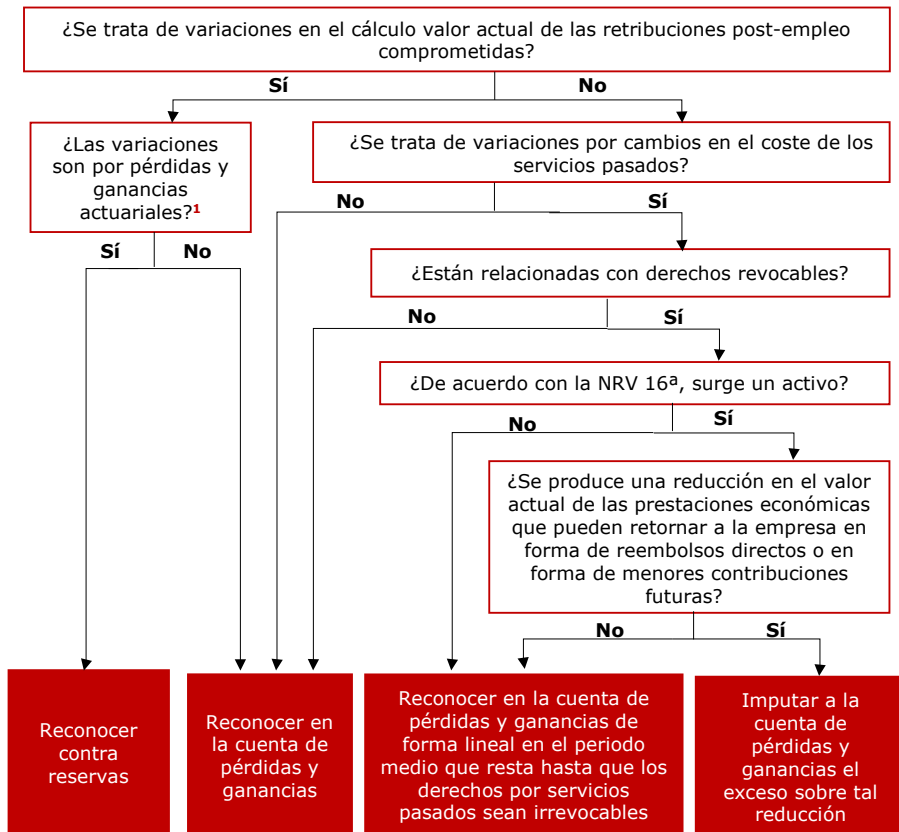
- +** En su caso, la parte pendiente de imputar a resultados de costes por servicios pasados.

Cualquier ajuste que proceda realizar por este límite en la valoración del activo, vinculado a retribuciones post-empleo, se reconoce como reservas.

¹ Además de las prestaciones post-empleo, tienen la consideración de retribuciones a largo plazo al personal cualquier otra prestación a largo plazo que suponga una compensación económica a satisfacer con carácter diferido, respecto al momento en el que se presta el servicio.

² Se entienden por activos afectos aquellos que no sean propiedad de la empresa sino de un tercero separado legalmente y que sólo estén disponibles para la liquidación de las retribuciones a los empleados. Tales activos no pueden retornar a la empresa salvo cuando los activos remanentes para cumplir con todas las obligaciones sean suficientes. Cuando los activos los posea un fondo de prestaciones a largo plazo para los empleados o se trate de pólizas de seguros, ver condiciones adicionales a cumplir en la NRV 16^a.

Base normativa: NRV 16^a del PGC.



¹ **Pérdidas y ganancias actuariales** = variaciones que se producen como consecuencia de cambios en las hipótesis actuariales o de diferencias entre los cálculos previos realizados con base en las hipótesis actuariales utilizadas y los sucesos efectivamente ocurridos.

Nota: todas las variaciones en la provisión, o en el activo afecto, en otro tipo de retribuciones a largo plazo de prestación definida se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Base normativa: NRV 16^a del PGC. Ver adicionalmente Pregunta de la semana núm. 119.