

La pregunta de la setmana



Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya
=
EL CØL·L361

AUDITORES
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Impressió: Centrográfico

Disseny 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

Reservats tots els drets de reproducció

Dipòsit legal: B-16409-2019

Primera edició: Juliol de 2019



La pregunta de la setmana

Recopilació de la publicació setmanal preparada pel Departament tècnic i revisada pel Comitè tècnic del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya.

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya



EL C0L·L361

 **AUDITORES**

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Presentació

El llibre que teniu a les mans és un recopilatori de “Les preguntes de la setmana” que des de l’any 2017, elabora el Departament tècnic del Col·legi.

És quelcom amb el que molts professionals comencem la setmana, ens posem les piles amb qüestions sempre ben trobades i que despertem el nostre interès. Tant se val que siguem auditors de firmes grans, petites, mitjanes o de despatxos individuals, “la pregunta de la setmana” sempre planteja aspectes professionalment rellevants que ens ajuden a reflexionar i a configurar el nostre judici professional sobre la cada vegada més complexa professió auditora.

Sovint, davant d’un dubte professional o una qüestió problemàtica, molts hem pensat en el que havíem llegit en una “pregunta de la setmana” desitjant tenir a la mà el plantejament que proposava. I segur que molts hem preguntat a algun company: “recordes aquella pregunta de la setmana que tractava d’aquesta qüestió?”

Ara tenim l’oportunitat de disposar d’aquest recopilatori que, sens dubte, constituirà un material de consulta extraordinàriament valuós per a tots els professionals i ens ajudarà en la nostra tasca de servir a la societat aportant els nostres coneixements i la nostra experiència a la millora de les informacions divulgades, contribució de la qual, com a auditors, ens sentim profundament orgullosos.

Vull agrair a la Rosa Puigvert, que el dirigeix, i als altres dos grans professionals de l’equip tècnic, en Javier Romero i l’Ana Baro, la feina feta, òbviament no només per les extraordinàries aportacions que suposen les seves “preguntes”, i que aquesta recopilació permet valorar en la seva magnitud, sinó per tota la seva activitat de suport al nostre col·lectiu. Un total de 1.700 consultes tècniques ateses en l’últim any, 12 trobades amb professionals en les sessions “Parlem-ne” i d’intercanvi tècnic a les firmes i que es tradueix en un extraordinàriament alt nivell de satisfacció per part dels col·legiats en les enquestes de valoració que regularment realitzem. Per tot això, moltes gràcies en nom de tots els professionals. Feu una tasca extraordinària.

Agrair també al Comitè tècnic el seu suport al Departament tècnic, tant en la revisió de la publicació com quan hi ha temes tècnics que requereixen ser contrastats.

I, finalment, vull agrair també a l’Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España i al seu president, en Ferran Rodríguez, pel recolzament a la present iniciativa, tant en l’edició del llibre com en la posada a disposició de tots els professionals d’Espanya d’aquest recopilatori, valorant l’aportació que la iniciativa del nostre Departament tècnic significa perquè la nostra professió contribueixi amb més eficiència a la confiança i la transparència de la informació, responant així al compliment de la funció d’interès públic que la societat espera de nosaltres.

Antoni Gómez
President

Índex de preguntes per temes

Auditoria	Pregunta núm.
<i>Acceptació i continuïtat d'encàrrecs</i>	
▪ Quines qüestions, a més de les formals, ha de plantejar-se l'auditor abans d'iniciar la realització d'un treball de auditoria?	[?31]
<i>Comunicacions amb els responsables del govern de l'entitat</i>	
▪ Quins passos ha de seguir l'auditor en la comunicació amb els responsables de govern en una auditoria d'estats financers?	[?116]
<i>Importància relativa</i>	
▪ Quines xifres d'importància relativa o materialitat han d'aplicar-se en la planificació i execució d'una auditoria?	[?78]
▪ Quins factors afecten a la determinació de la xifra d'importància relativa o materialitat per a l'execució del treball?	[?79]
<i>Identificació de riscos i procediments d'auditoria com a resposta als riscos</i>	
▪ Quins aspectes ha de considerar com a mínim l'auditor per jutjar si un risc d'incorrecció material és significatiu? Dels riscos d'incorrecció material, quins pressuposen les NIA-ES que són riscos significatius?	[?35]
▪ Quines obligacions imposen les NIA-ES en relació amb els riscos d'incorrecció material que han estat jutjats com a riscos significatius?	[?36]
▪ Quins procediments d'auditoria específics s'han d'aplicar per donar resposta als riscos d'incorrecció material relacionats amb l'elusió dels controls per part de la direcció?	[?37]
▪ Quins procediments d'auditoria substantius addicionals s'han d'aplicar per donar resposta als riscos d'incorrecció material en les estimacions comptables que han estat considerats riscos significatius?	[?38]
▪ Quins procediments d'auditoria addicionals s'han d'aplicar per donar resposta als riscos d'incorrecció material associats a les transaccions significatives amb parts vinculades alienes al curs normal dels negocis?	[?39]
▪ Quins procediments d'auditoria substantius addicionals han d'aplicar-se quan s'identifiquen fets o condicions que poden generar dubtes significatius sobre la capacitat de l'entitat per continuar com a empresa en funcionament?	[?40]
▪ Quins procediments d'auditoria s'han d'aplicar en relació als saldos d'obertura en un encàrrec inicial d'auditoria?	[?80]
<i>Mostreig</i>	
▪ Quins aspectes ha de considerar l'auditor per determinar els elements sobre els quals durà a terme les proves de control i de detall?	[?43]
▪ Quines variables ha de considerar l'auditor quan aplica mostreig d'auditoria per determinar la grandària de la mostra que permeti reduir el risc de mostreig a un nivell acceptablement baix?	[?44]
▪ Un cop definida la grandària de la mostra, quins aspectes ha de considerar l'auditor per fer la selecció dels elements?	[?45]

Auditoria	Pregunta núm.
Quins aspectes ha de considerar l'auditor a l'aplicar procediments d'auditoria sobre els elements d'una mostra i a l'extrapolar les desviacions (proves de controls) o les incorreccions (proves de detall) detectades a la mostra a tota la població?	[?47]
Confirmacions externes	
A què es refereix la NIA-ES 505 quan requereix a l'auditor mantenir el control de les sol·licituds de confirmació externa?	[?41]
Com s'ha d'actuar davant la negativa de l'entitat auditada a que l'auditor envii una sol·licitud de confirmació externa?	[?42]
Auditoria de comptes anuals consolidats	
En quines situacions és obligatori auditar uns comptes anuals consolidats?	[?3]
En l'auditoria d'uns comptes anuals consolidats, quin és l'abast del treball a realitzar en relació amb la informació financera dels components?	[?34]
Informes d'auditoria	
Quins models s'han d'aplicar en l'emissió dels propers informes d'auditoria?	[?2]
Com afecten a l'informe d'auditoria els fets ocorreguts amb posterioritat al tancament de l'exercici auditat, si segons el parer de l'auditor cal incorporar-los en els comptes anuals (ajust i/o informació en memòria)?	[?17]
Com afecta a l'informe d'auditoria dels comptes anuals, el fet que l'informe de l'exercici anterior inclogués excepcions?	[?21]
Com determina l'auditor les qüestions clau/aspectes més rellevants de la auditoria a incloure en els nous informes d'auditoria?	[?26]
En relació amb els nous informes d'auditoria (NIA-ES Revisades), com afecten les excepcions al contingut de la secció Qüestions clau de l'auditoria/Aspectes més rellevants de l'auditoria?	[?27]
Sota les NIA-ES Revisades, com afecta a l'opinió d'auditoria el fet que existeixi una incertesa relacionada amb la capacitat de l'entitat per continuar com a empresa en funcionament?	[?28]
En relació amb els nous informes d'auditoria (NIA-ES Revisades), com afecta la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament al contingut de la secció Qüestions clau de l'auditoria/Aspectes més rellevants de l'auditoria?	[?29]
En un informe d'auditoria sota NIA-ES Revisades, com afecta una opinió modificada a la secció Altra informació: Informe de gestió?	[?33]
Com afecten al contingut de l'informe d'auditoria els fets o condicions que poden generar dubtes significatius sobre la capacitat de l'entitat per continuar com a empresa en funcionament, quan l'auditor conclou que no existeix una incertesa material?	[?62]
Quin impacte té en l'informe d'auditoria dels comptes anuals la identificació d'un error material en el resultat de l'exercici anterior?	[?69]
Quin impacte té en l'opinió d'auditoria del primer exercici auditat la impossibilitat d'assistir al recompte físic de les existències inicials, quan són materials? I en l'opinió dels exercicis següents?	[?70]

Auditoria	Pregunta núm.
▪ En un encàrrec inicial, com pot afectar la revisió dels saldos d'obertura a l'informe d'auditoria?	[?81]
▪ En l'informe d'auditoria d'una EIP, quines particularitats ha de recollir la secció "Altra informació: Informe de gestió"?	[?114]
▪ En l'informe d'auditoria d'una NO EIP, quines particularitats ha de recollir la secció "Altra informació"?	[?115]
<i>Falta d'emissió de l'informe d'auditoria, renúncia i revocació de l'auditor</i>	
▪ Com ha d'actuar l'auditor quan, per circumstàncies que no li són imputables, estima que no pot lliurar el seu informe en la data prevista contractualment?	[?22]
▪ Una entitat amb un nomenament d'auditor en vigor, ha de revocar-lo si no vol continuar amb l'encàrrec per no estar obligada a auditar els comptes anuals de 2017?	[?30]
<i>Control de qualitat intern</i>	
▪ Estem complint amb la formació continuada?	[?75]
▪ Quins nivells de revisió contempla la normativa d'auditoria?	[?76]
▪ Quins terminis contempla la normativa d'auditoria per a la compilació i conservació dels papers de treball d'un encàrrec d'auditoria?	[?77]

Comptabilitat	Pregunta núm.
Immobilitzat i inversions immobiliàries	
▪ Quines diferències hi ha en el tractament comptable de les despeses d'investigació i les de desenvolupament, quan en ambdós casos es compleix els requisits per a la seva activació?	[?6]
▪ Es poden activar les despeses financeres com a major cost de l'immobilitzat material?	[?12]
▪ Com es registren els béns de l'immobilitzat cedits en execució d'una garantia o per la dació en pagament o per a pagament d'un deute, des de la perspectiva del deutor i el creditor?	[?55]
▪ Com es registra el dret d'ús d'un element patrimonial adquirit a títol gratuït?	[?58]
▪ Quan el preu d'adquisició d'un immobilitzat material inclou un import contingent, com afecta a la seva valoració?	[?61]
▪ En quina partida del balanç es classifiquen els immobles?	[?66]
▪ En quin moment s'ha de reclassificar un immoble en balanç quan canvia el seu ús o finalitat?	[?67]
▪ Com es registra la baixa d'un immobilitzat que ja no pot ser utilitzat a causa d'un sinistre?	[?68]
▪ Quin és el tractament comptable de l'adquisició d'un terreny i un immoble?	[?71]
▪ Com es valora l'immobilitzat material rebut en una permuta?	[?84]
▪ Quin tractament comptable s'ha de donar a les obligacions assumides derivades del desmantellament o retir i altres associades a un immobilitzat material, quan aquestes han donat lloc al registre d'una provisió?	[?92]
▪ Com es registren les concessions administratives no subjectes a l'Orde EHA/3362/2010?	[?95]
▪ Com s'amortitza la inversió inicial i les successives renovacions de l'immobilitzat que serà objecte de reversió en el marc d'una concessió administrativa no subjecta a l'Orde EHA/3362/2010?	[?96]
▪ Com es registren les despeses i ingressos generats per les proves o assajos i per les activitats accessòries durant el període de fabricació o construcció d'un immobilitzat?	[?100]
▪ Com es registren les despeses relacionades amb el desenvolupament o manteniment de pàgines web?	[?104]
Contractes d'arrendament	
▪ Atenent a les condicions econòmiques d'un acord d'arrendament d'un actiu, quan es considera que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la seva propietat i per tant es qualifica com a financer?	[?48]
▪ A partir de quin moment i per quin import s'ha d'enregistrar un contracte d'arrendament operatiu en el qual les parts acorden un període de carència?	[?49]
▪ Com registra l'arrendador d'un bé, la indemnització pagada a l'arrendatari per cancel·lar anticipadament el contracte d'arrendament?	[?102]
Impostos	
▪ Es poden reconèixer actius per impost diferit pel dret a compensar pèrdues fiscals en exercicis posteriors?	[?14]
▪ Com es registren les obligacions derivades d'una acta d'inspecció per l'impost de societats corresponent a exercicis anteriors?	[?50]

Comptabilitat	Pregunta núm.
<i>Instruments financers</i>	
▪ Com es comptabilitzen les despeses per honoraris abonats a assessors legals o altres professionals que intervenen en una operació de compravenda de participacions socials?	[?4]
▪ Com es registra un acord de refinançament o intercanvi d'instruments de deute entre un prestador i un prestatari?	[?11]
▪ Es pot mantenir un préstec classificat a llarg termini si el contracte exigeix la seva cancel·lació anticipada per incompliment de determinades condicions?	[?15]
▪ Com es registra la reversió del deteriorament de valor registrat en exercicis anteriors en el supòsit d'inversions en el patrimoni d'altres entitats?	[?19]
▪ Com afecten els canvis en el valor raonable posteriors a la data de tancament en les inversions classificades com actius financers disponibles per a la venda?	[?23]
▪ En quines circumstàncies un actiu financer i un passiu financer es poden presentar en balanç pel seu import net?	[?53]
▪ En quin moment i per quin import s'han de deteriorar els saldos amb clients per operacions comercials?	[?54]
▪ Com determinar si cal deteriorar una inversió en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades? Si escau, com calcular l'import del deteriorament?	[?60]
▪ Com es valora un derivat financer destinat a cobrir el risc de tipus d'interès d'un préstec?	[?82]
▪ Com es registra una contraprestació contingent en la compravenda d'accions o participacions socials que atorga control sobre l'entitat?	[?90]
▪ Quins criteris s'han de seguir per a classificar en balanç els actius com a corrents i no corrents?	[?105]
▪ Quins criteris s'han de seguir per a classificar en balanç els passius com a corrents i no corrents?	[?106]
▪ Com es valoren al tancament de l'exercici les participacions en instruments de patrimoni denominades en moneda estrangera?	[?107]
▪ Quan s'han de reclassificar a altres categories els actius financers inicialment classificats com a inversions mantingudes fins al venciment?	[?108]
▪ Com es registra un contracte que es manté amb el propòsit de rebre o lliurar un actiu no financer?	[?111]
<i>Existències</i>	
▪ Com es classifica un contracte que es mantingui amb el propòsit de rebre un actiu no financer d'acord amb les necessitats de compra?	[?99]
▪ Com es valoren els subproductes, residus, deixalles, desaprofitaments o materials recuperats obtinguts addicionalment en un procés de fabricació?	[?101]
▪ Quan i per quin import s'han de deteriorar les existències de matèries primeres?	[?112]
<i>Actius no corrents mantinguts per a la venda i activitats interrompudes</i>	
▪ Quan es classifica un actiu no corrent o un grup alienable d'elements com a mantinguts per a la venda?	[?86]

Comptabilitat	Pregunta núm.
Quines implicacions té que un actiu no corrent o un grup alienable d'elements compleixin les condicions per a considerar-los com a mantinguts per a la venda?	[?87]
Quan s'ha de considerar una activitat com a interrompuda als efectes de la seva presentació en el compte de pèrdues i guanys?	[?88]
Com afecta a la presentació del compte de pèrdues i guanys el fet que una activitat, en la data de tancament de l'exercici, compleixi les condicions per ser considerada activitat interrompuda?	[?89]
Combinacions de negocis	
Com reconeix comptablement la societat adquirent una fusió?	[?18]
En funció de la forma jurídica emprada: com es registren les combinacions de negocis?	[?109]
Negocis conjunts	
Com es registren les participacions en un negoci conjunt?	[?74]
Transaccions entre empreses del grup	
Quin és el tractament comptable de la condonació de crèdits entre empreses del mateix grup?	[?63]
Com es registren les aportacions no dineràries a una empresa del grup?	[?85]
Fons propis i patrimoni net	
Com s'enregistra una ampliació de capital?	[?7]
Subvencions, donacions i llegats	
Quines condicions són exigibles perquè una subvenció pugui ser considerada no reintegrable?	[?20]
Com es registren les subvencions, donacions o llegats rebuts?	[?56]
Quin criteri s'ha de seguir en la imputació a resultats d'una subvenció, donació o llegat no reintegrable, diferent dels atorgats per socis o propietaris?	[?57]
Retribucions als empleats	
Com es valoren les retribucions als empleats basades en instruments de patrimoni?	[?83]
Com es registren les prestacions postocupació que no estiguin basades en instruments de patrimoni?	[?119]
Com es registren les variacions en la provisió, o en l'actiu afecte, per retribucions postocupació de prestació definida?	[?120]
Provisions	
En quines circumstàncies s'ha de reconèixer una provisió en balanç?	[?59]
Quan s'ha de registrar una provisió per contractes onerosos?	[?110]
Indemnitzacions	
Com es registra una indemnització sol·licitada judicialment durant l'exercici, quan ha recaigut sentència favorable abans de la formulació dels comptes anuals?	[?8]

Comptabilitat	Pregunta núm.
Com ha d'enregistrar a nivell individual una societat la indemnització rebuda derivada d'una clàusula d'indemnitat en relació amb un procediment sancionador?	[?32]
<i>Ingressos i despeses</i>	
Com es registren els ingressos derivats d'un contracte dels anomenats "clau en mà"?	[?9]
Com s'enregistren els ingressos i despeses que tenen el seu origen en exercicis anteriors?	[?13]
Quan un intermediari és el que proporciona els béns o serveis d'un tercer a un client, per quin import reconeixerà el corresponent ingrés?	[?51]
Quines condicions s'han de complir per poder comptabilitzar els ingressos procedents de la venda de béns?	[?72]
<i>Contingut de la memòria</i>	
Cal incloure en la memòria abreujada informació sobre els sous, dietes i remuneracions meritades pel personal d'alta direcció i els membres de l'òrgan d'administració?	[?16]
La simplificació del contingut de la memòria abreujada, introduïda pel Reial decret 602/2016, afecta d'igual manera a la memòria abreujada de les entitats sense fins lucratiu catalanes?	[?24]
<i>Estat d'informació no financera</i>	
Quines entitats estan obligades a incloure en el seu informe de gestió un estat d'informació no financera?	[?52]
Quines societats de capital estan obligades a incloure un estat d'informació no financera en el seu informe de gestió, individual o consolidat, dels exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2018?	[?98]
Quan queda dispensada de presentar l'estat d'informació no financera (EINF) una societat depenent espanyola obligada a fer-lo?	[?113]
<i>Comptes anuals consolidats</i>	
En la formulació d'uns comptes anuals consolidats, en quines situacions no resulta obligatori incloure xifres comparatives en els diferents documents comptables que els integren?	[?64]
En societats consolidades per primera vegada en una data posterior a la d'adquisició de la seva participació, en quina data es produeix la seva incorporació al grup a l'efecte d'aplicar el mètode d'adquisició?	[?65]
Com registra una societat que tributa en el règim de consolidació fiscal de l'impost sobre societats el dret a compensar un resultat fiscal negatiu?	[?103]
En la formulació de comptes anuals consolidats, quan s'ha de presumir que una societat, qualificada com a dominant, té el control d'una altra, qualificada com a dependent?	[?117]
Quins criteris s'han de seguir per a la conversió d'estats financers en moneda funcional diferent de l'euro a la moneda de presentació dels comptes anuals consolidats?	[?118]

Comptabilitat	Pregunta núm.
<i>Plans sectorials i marc d'informació financera previst quan no resulta adequada l'aplicació del principi d'empresa en funcionament</i>	
▪ En quines circumstàncies s'ha d'aplicar el marc d'informació financera previst per a quan no resulta adequada l'aplicació del principi d'empresa en funcionament?	[?91]
▪ Quan són d'aplicació les normes d'adaptació del Pla General Comptable a les empreses concessionàries d'infraestructures públiques?	[?93]
<i>Dret de separació del soci per falta de distribució de dividendes</i>	
▪ Un cop aprovada en junta general ordinària de socis l'aplicació del resultat de l'exercici 2016, en quins supòsits pot el soci exercir el dret de separació per falta de distribució de dividendes?	[?25]
▪ Sota quines condicions pot el soci d'una societat, que no estigui obligada a formular comptes anuals consolidats, exercir el dret de separació per falta de distribució de dividendes?	[?97]

En aquesta publicació no s'inclouen les preguntes de la setmana núm. 1, 5 i 10 perquè en el cas de les preguntes 1 i 10 es van despublicar quan van ser matisades per les consultes núm. 2 dels BOICAC 109 i 110 i la 5 es va actualitzar en la pregunta de la setmana núm. 28.

29è Fòrum de l'Auditor

Informació no financera

Transparència i sostenibilitat

DATA

4 i 5 de juliol de 2019

LLOC

Hotel Melià Sitges

www.29forum.auditorsensors.com



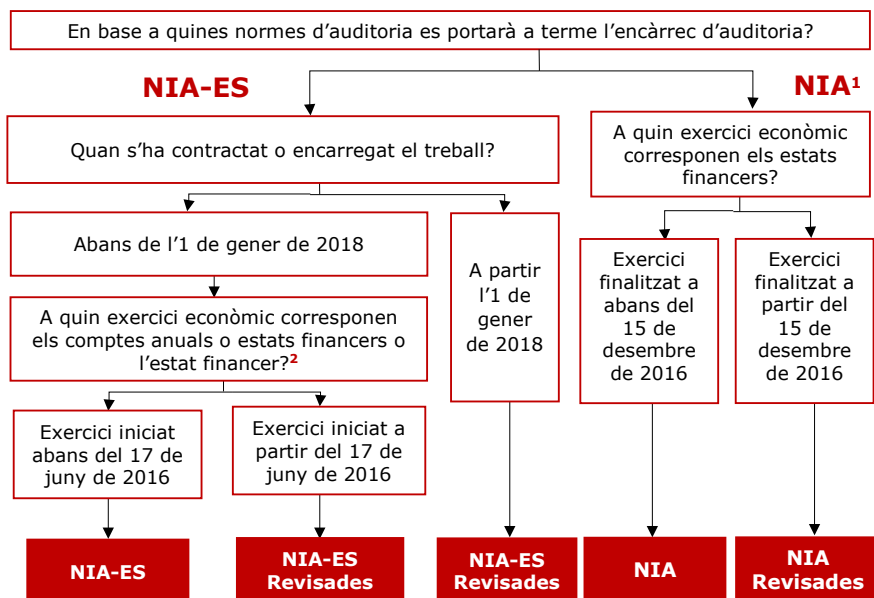
Tornarem la setmana vinent amb més Preguntes de la setmana.
Departament tècnic **CCJCC**

Veure les preguntes publicades fins avui al **[web del Col·legi](http://web.del.Col-legi)**

1 de juliol de 2019

? 2

Quins models s'han d'aplicar en l'emissió dels propers informes d'auditoria?



¹ Entre d'altres situacions quan, atenent a la consulta 1 d'auditoria del BOICAC 105, la revisió dels estats financers d'una entitat no té la consideració d'auditoria d'acord amb la normativa reguladora de l'auditoria de comptes en Espanya (no podem aplicar NIA-ES) i s'opta per aplicar les NIA, i en particular la sèrie 700, en la seva versió original (Circular ES05/2016 de l'ICJCE). En aquest supòsit particular, quan siguin d'aplicació les NIA Revisades, la nova NIA 701 Comunicació de les qüestions claus de l'auditoria en l'informe d'auditoria emès per un auditor independent no és obligatòria si l'entitat no és cotitzada.

² El que inclou el balanç i notes explicatives formulats per requeriment de la normativa mercantil en determinades operacions (ampliació/reducció de capital, fusió, escissió, transformació) o els comptes anuals d'un exercici social inferior als dotze mesos (exercici atípic quan es produeix un canvi en la data de tancament de l'exercici social).

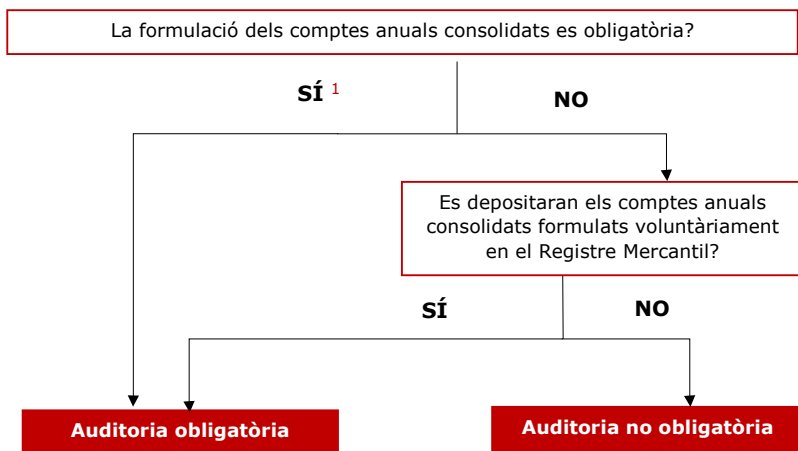
Base normativa:

- Resolució de 23 de desembre de 2016, de l'ICAC, per la qual es publica la modificació de determinades normes tècniques d'auditoria i del glossari de termes.
- NiA de la sèrie 700 revisades i nova NIA 701.



3

En quines situacions és obligatori auditar uns comptes anuals consolidats?



- ¹ La formulació dels comptes anuals consolidats és obligatòria quan el grup no pot acollir-se a cap de les dispenses recollides en l'article 43 de Codi de comerç. Assenyalar que l'article 43 del Codi de comerç ha estat modificat per l'apartat 5 de la Disposició final primera de la Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'auditoria de comptes, i les modificacions són aplicables als estats financers que es corresponguin amb els exercicis que comencin a partir de l'1 gener de 2016.

Aquestes dispenses també queden recollides en els mateixos termes en els articles 7 a 9 de les Normes per a la formulació de comptes anuals consolidats, atès que l'article 7 d'aquestes Normes ha estat modificat per l'article 3 apartat 1 del Reial decret 602/2016, de 2 de desembre (BOE 304 de 17 de desembre).

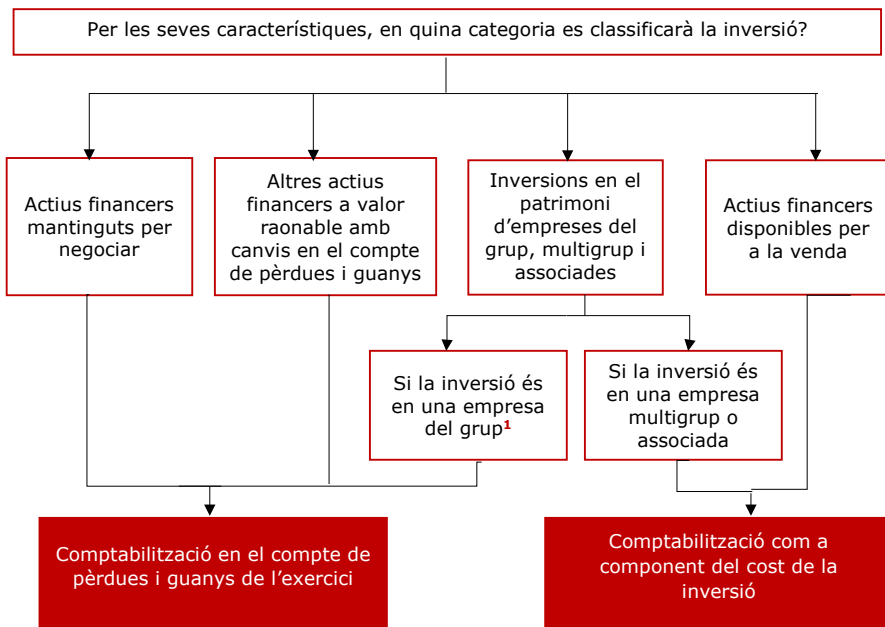
Base normativa:

- Art. 42, apartat 6, del Codi de Comerç.
- Consulta 1 d'auditoria del BOICAC 103.



4

Com es comptabilitzen les despeses per honoraris abonats a assessors legals o altres professionals que intervenen en una operació de compravenda de participacions socials?



¹ També quan es tracta d'una inversió addicional que atorga control, quan ja existia una participació prèvia.

Base normativa:

- NRV 9a del PGC: Instruments financers.
- NRV 19a del PGC: Combinacions de negocis.

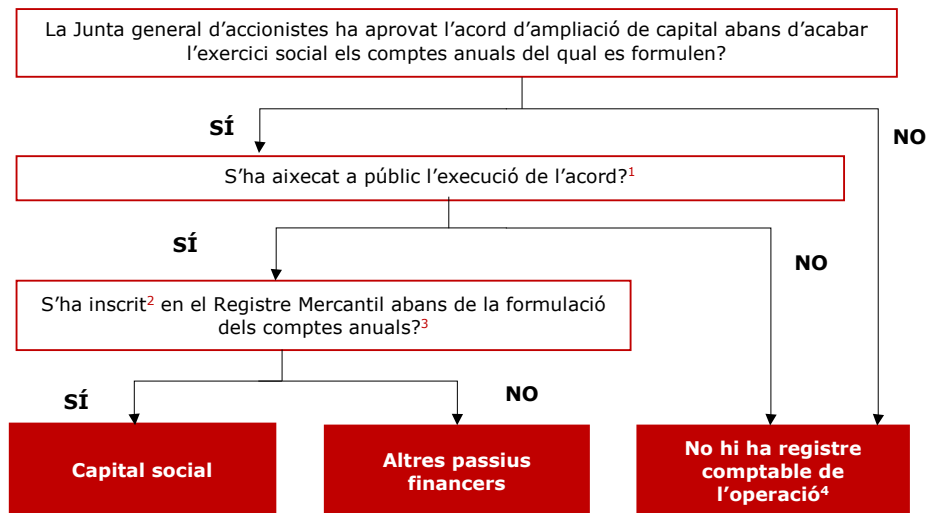


6

Quines diferències hi ha en el tractament comptable de les despeses d'investigació i les de desenvolupament, quan en ambdós casos es compleixen els requisits per a la seva activació?

	Despeses d'investigació	Despeses de desenvolupament
1 Activació, voluntària o obligatòria?	Activació voluntària	Activació obligatòria
2 En quin moment s'han d'activar?	Quan es compleixen els requisits per a la seva activació Norma 6a, apartat 2, Resolució ICAC 28/05/2013	Quan es compleixen els requisits per a la seva activació Norma 6a, apartat 3, Resolució ICAC 28/05/2013
3 Quan s'ha d'iniciar la seva amortització?	Des del moment de la seva activació	A partir de la data de finalització del projecte
4 Vida útil?	Màxim 5 anys	Màxim 5 anys, tret de prova en contrari
5 Quan s'obté la corresponent patent, poden formar part del cost de la propietat industrial?	No	Si

Base normativa: Resolució de 28 de maig de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible.



¹ Atenent a l'art. 314 del TRLSC, l'execució de l'acord s'ha de documentar en escriptura pública.

² Atenent a l'art. 55 del Reglament del Registre Mercantil (Reial Decret 1784/1996, de 19 de juliol), es considera com a data d'inscripció la data de l'assentament de presentació. No obstant això, s'han de considerar les implicacions dels possibles defectes que es posin de manifest en la qualificació que atorgui el registrador a l'escriptura presentada.

³ S'ha d'entendre "formulació" dins del termini legal màxim de tres mesos des del tancament de l'exercici.

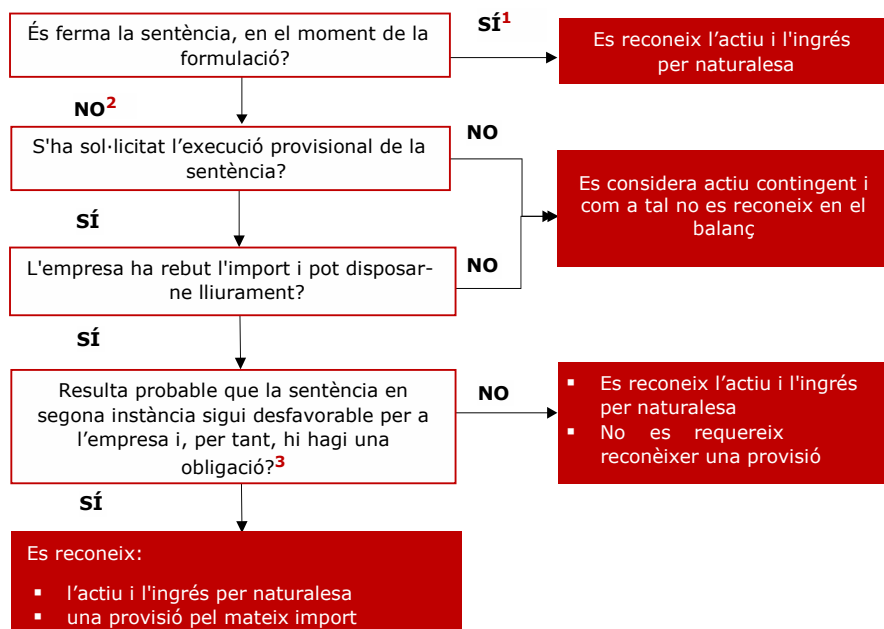
⁴ Al marge de la informació que s'inclogui en la memòria en relació a l'acord.

Base normativa: Apartat 9 de la NECA 6a, que resulta també aplicable en el cas de reducció de capital. Consulta 4 de comptabilitat del BOICAC 81.



8

Com es registra una indemnització sol·licitada judicialment durant l'exercici, quan ha recaigut sentència favorable abans de la formulació dels comptes anuals?



¹ Per exemple, per haver transcorregut el termini legal previst i no haver-se interposat recurs.

² Per exemple, quan no ha transcorregut el termini legal per presentar recurs o quan havent-se presentat recurs no ha recaigut sentència.

³ L'existència d'una obligació present es determina pel judici expert, objectiu i imparcial, sobre la possibilitat d'existència de l'obligació, havent de concloure que es compleix el principal requisit per al reconeixement d'una provisió quan sigui més possible que existeixi una obligació que el contrari.

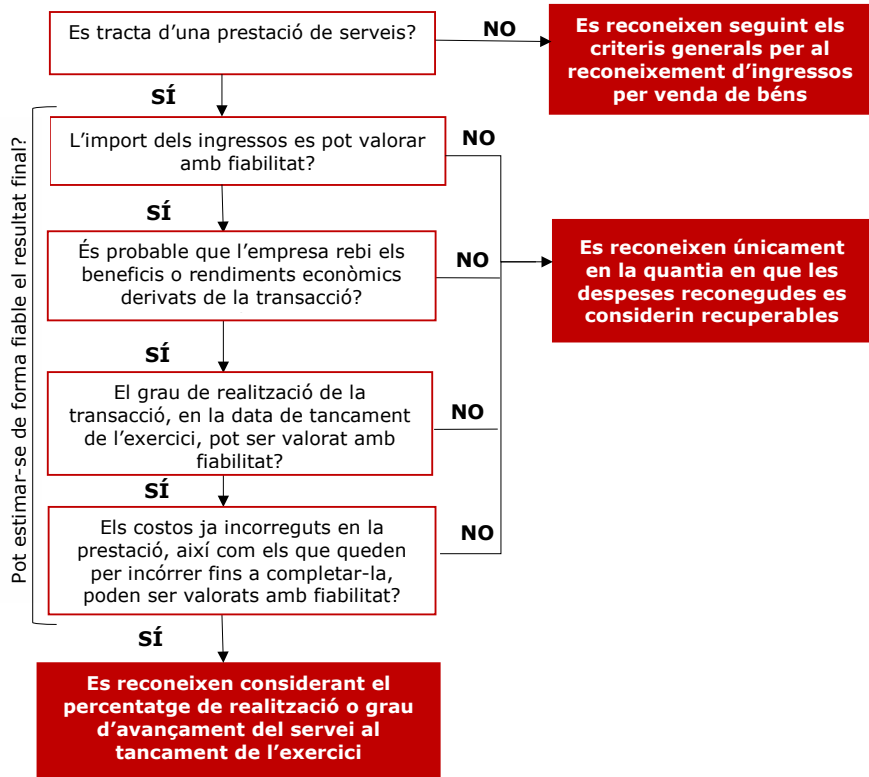
Base normativa: NRV 15a i NRV 23a. Consulta 3 de comptabilitat del BOICAC 108.

Nota: A part del tractament comptable que s'ha explicat en l'esquema, s'haurà d'incloure en la memòria qualsevol informació significativa sobre els fets.



9

Com es registren els ingressos derivats d'un contracte dels anomenats "clau en mà"?¹



¹ Exemples de contractes "clau en mà": contractes de muntatge d'instal·lacions industrials, de construcció d'obra civil o similars.

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

**Calcular:**

1. Valor actual dels fluxos d'efectiu del nou passiu financer, incloent les comissions netes cobrades o pagades.
2. Valor actual dels fluxos d'efectiu romanents del passiu financer original.

Per a calcular tots dos valors s'utilitzarà el tipus d'interès efectiu del passiu financer original.

Difereixen els càlculs 1 i 2 anteriors almenys en un deu per cent?

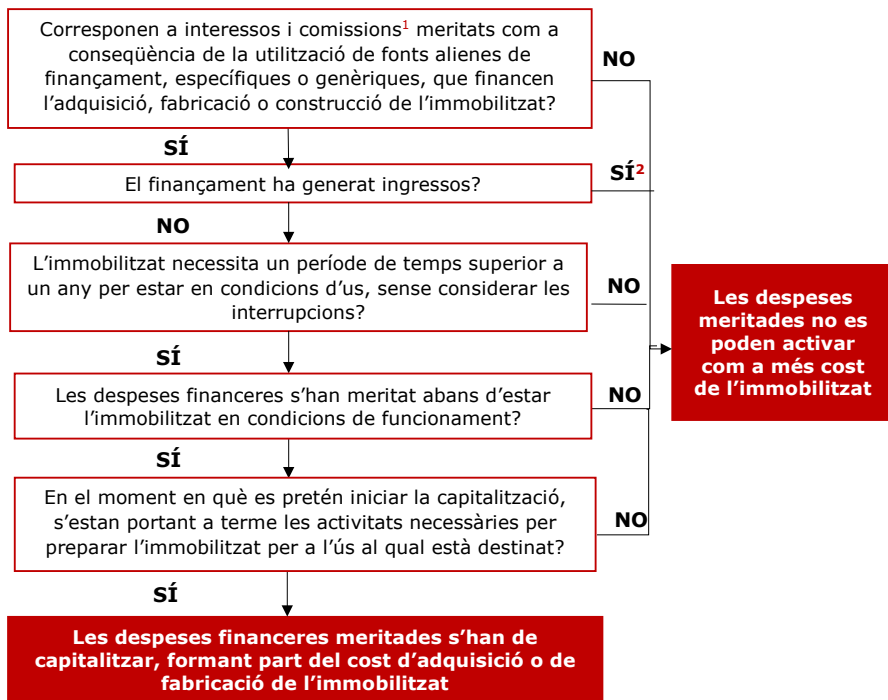
	Sí	No
Es dona de baixa el passiu financer original?	Sí, i es reconeix el nou passiu financer.	No es dona de baixa el passiu financer original.
Com es registren les despeses de l'operació?	Són un component de valor raonable al qual es reconeixerà el nou passiu financer.	Són un ajust al valor comptable del passiu original.
Quan es produeix l'impacte en el compte de pèrdues i guanys?	En l'exercici en què tingui lloc l'operació, per la diferència entre el valor en llibres del passiu financer donat de baixa i el valor raonable del nou passiu financer.	Durant el termini restant fins al venciment del passiu financer, per l'impacte del diferencial entre el tipus d'interès efectiu inicial i el nou tipus d'interès efectiu. ¹

¹ Tipus d'interès que iguala el valor en llibres del passiu financer en la data de modificació amb els fluxos d'efectiu a pagar segons les noves condicions.

Base normativa: NRV 9a.3.5 del PGC.

? 12

Es poden activar les despeses financeres com a major cost de l'immobilitzat material?



La capitalització se suspendrà durant el termini que s'interrompin les activitats relacionades amb la fabricació o construcció de l'immobilitzat, tret de situacions inherents a la fabricació o construcció.

¹ En la mesura en què es considerin un ajustament al tipus d'interès efectiu de l'operació.

² Si el finançament ha generat ingressos no es podrà capitalitzar la part proporcional de les despeses financeres associada al finançament que ha originat els ingressos.

Base normativa:

- NRV 2a del PGC.
- Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'ICAC, per la qual s'estableixen criteris per a la determinació del cost de producció.



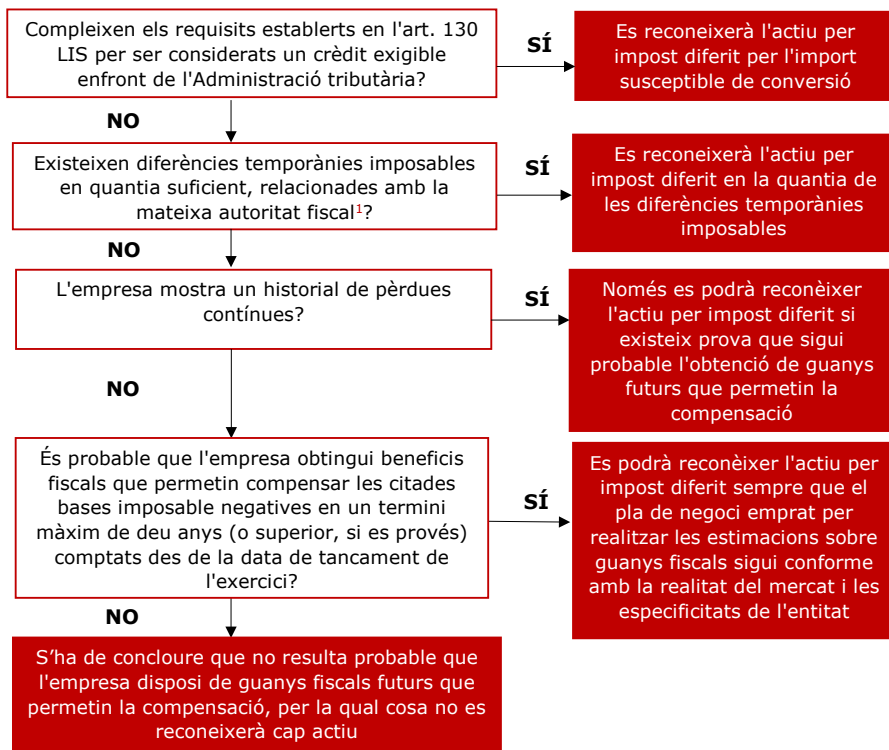
Responen a la correcció d'errors, a un canvi en criteris comptables o a un canvi en estimacions comptables?		
	Correcció d'errors / Canvi en criteris comptables	Canvi en estimacions comptables
Conceptes	S'entén per errors les omissions o inexactituds en els comptes anuals d'exercicis anteriors per no haver utilitzat, o no haver-ho fet adequadament, informació fiable que estava disponible quan es van formular i que l'empresa podria haver obtingut i tingut en compte en la formulació dels esmentats comptes. Un canvi de criteri comptable es produeix quan, adoptat un criteri, dins de les alternatives permeses, es modifica perquè s'alteren els supòsits que van motivar la seva elecció.	Són canvis en estimacions comptables aquells ajustos en el valor comptable d'actius o passius, o en l'import del consum futur d'un actiu, que siguin conseqüència de l'obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets.
Impacte prospectiu o retrospectiu?	L'ingrés o despesa corresponent als exercicis anteriors derivat de la correcció d'errors/canvi en criteris comptables implica, en l'exercici en què es produeix, el corresponent ajust per l'efecte acumulat de les variacions dels actius i passius, el qual s'ha d'imputar directament en el patrimoni net.	El canvi d'estimacions comptables s'ha d'aplicar de forma prospectiva i el seu efecte s'ha d'imputar, segons la naturalesa de l'operació de què es tracti: ▪ com a ingrés o despesa en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici, o ▪ quan escaigui¹, directament al patrimoni net.
Reexpressió de xifres comparatives?	SI ²	NO

¹ Quan el PGC ho estableixi; per exemple, les variacions en el valor raonable dels actius financers disponibles per a la venda quan no corresponen a un deteriorament de valor.

² La reexpressió de les xifres comparatives implica que aquestes no seran coincidents amb les dels comptes anuals dels exercicis afectats, sense que això comporti cap obligació de reformular-les.

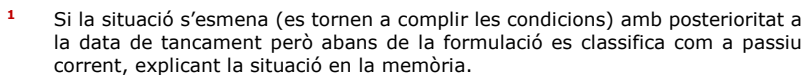
? 14

Es poden reconèixer actius per impost diferit pel dret a compensar pèrdues fiscals en exercicis posteriors?

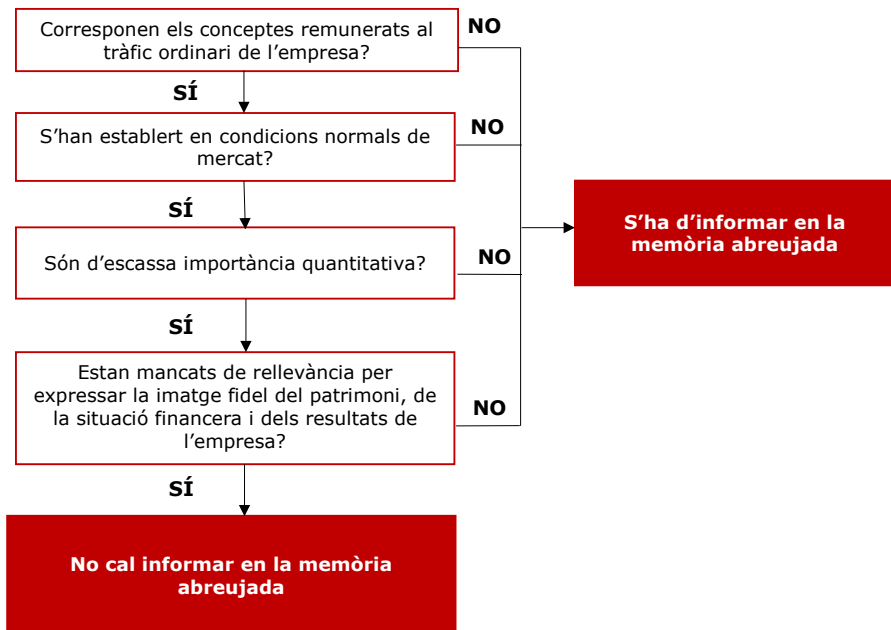


- ¹ Sempre que es refereixin al mateix subjecte passiu i la reversió s'esperi:
- a) En el mateix exercici fiscal en el qual es prevegi revertir les diferències temporànies deduïbles; o
 - b) En exercicis en els quals una pèrdua fiscal, sorgida per una diferència temporània deduïble, pugui ser compensada amb guanys anteriors o posteriors.

Base normativa: NRV 13 PGC i Resolució de 9 de febrer de 2016, de l'ICAC, per la qual es desenvolupen les normes de registre, valoració i elaboració dels comptes anuals per a la comptabilització de l'impost sobre beneficis.



24 d'abril de 2017



Base normativa: NECA 4a i model de memòria abreujada del PGC, segons la redacció donada pel Reial decret 602/2016 de 2 de desembre. En relació amb la remuneració dels administradors veure també l'article 217 del TRLSC.

En relació a la revisió del contingut dels comptes anuals abreujats pot ser d'utilitat el qüestionari publicat per l'ICJCE en la Circular ES 07/2017 de 3 de abril de 2017.

? 17

Com afecten a l'informe d'auditoria els fets ocorreguts amb posterioritat al tancament de l'exercici auditat, si segons el parer de l'auditor cal incorporar-los en els comptes anuals (ajust i/o informació en memòria)?

Fet posterior ocorregut:

Entre el tancament de l'exercici i la data de formulació dels comptes anuals		Sí	Opinió favorable
		No	Opinió modificada

2

- Entre la data de formulació i
- la data de publicació dels comptes anuals¹



Es reformulen els comptes anuals per incorporar el fet posterior?

Sí	S'ha lliurat l'informe a l'entitat?	Sí	Nou informe amb opinió favorable ²
		No	Opinió favorable

No	S'ha lliurat l'informe a l'entitat?	Sí	(3)
		No	Opinió modificada

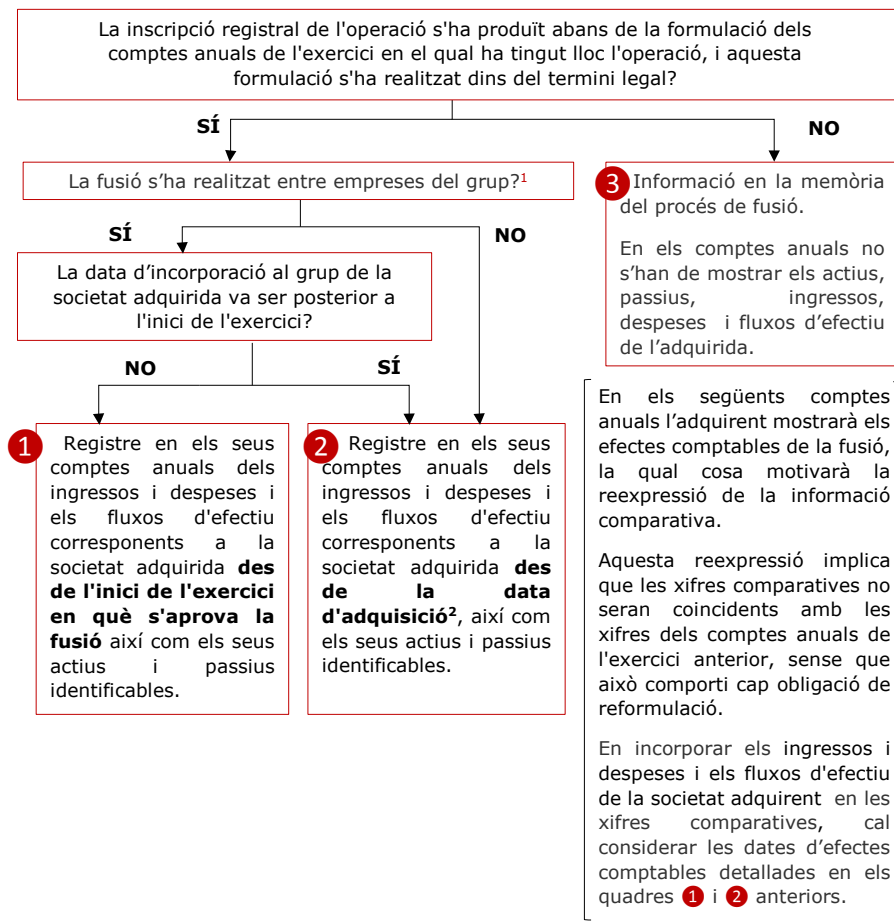
3 Amb posterioritat a la data de publicació dels comptes anuals		Es reformulen els comptes anuals per incorporar el fet posterior?		Sí	Nou informe amb opinió favorable i paràgraf d'èmfasi o d'altres qüestions		
				No	(3)		

¹ Es considera **data de publicació dels comptes anuals** la primera data en la qual els comptes anuals i l'informe d'auditoria es posen a la disposició de tercers, podent entendre's com a tal: la data de publicació en els registres públics oficials, a la pàgina web dels organismes supervisors o de la pròpia entitat o, si no, la de lliurament de l'informe d'auditoria.

² Tot i que el paràgraf 11 de la NIA-ES 560 no ho explicita, avaluar la inclusió d'un paràgraf d'èmfasi o d'altres qüestions.

(3) Veure actuacions a realitzar per l'auditor en els paràgrafs 13(b) i 17 de la NIA-ES 560.

Base normativa: NIA-ES 560.



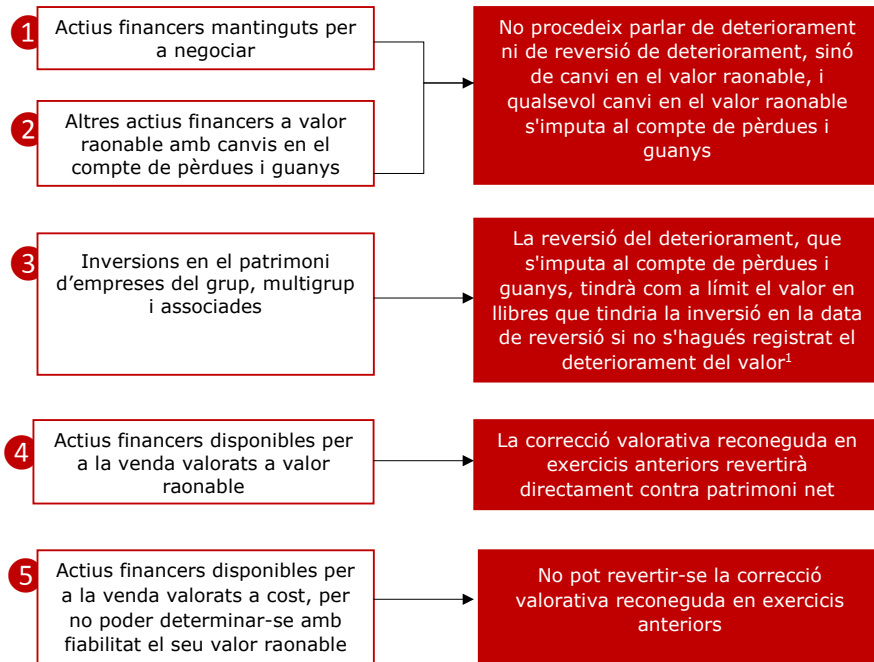
¹ En aquest esquema no s'ha considerat les possibles particularitats de la fusió inversa entre empreses grup.

² En les fusions entre empreses del grup s'ha d'entendre per data d'adquisició la data en la que l'adquirida s'ha incorporat al grup.

? 19

Com es registra la reversió del deteriorament de valor registrat en exercicis anteriors en el supòsit d'inversions en el patrimoni d'altres entitats?

En quina categoria s'ha classificat la inversió?



¹ No es contempla en aquest supòsit les particularitats establertes en la NRV 9ª.2.5.3. per a aquells casos en els quals s'hagués produït una inversió en l'entitat, prèvia a la seva qualificació com a empresa del grup, multigrup o associada.

Una subvenció pot considerar-se no reintegrable i registrar-se en els comptes anuals com a ingressos directament imputats al patrimoni net quan, **en la data de formulació dels comptes anuals**, es compleixin totes i cadascuna de les següents condicions:

- 1 Que existeixi un acord individualitzat de concessió a favor de l'entitat, anterior al tancament de l'exercici.
- 2 Que l'entitat hagi complert les condicions exigides per a la seva concessió, en particular:

Si les condicions d'una subvenció per a la construcció, millora, renovació o ampliació d'un actiu exigeixen la finalització de l'obra i la seva posada en condicions de funcionament.



En la data de formulació s'haurà d'haver executat l'actuació:

- íntegrament; o
- en cas d'execució parcial no han d'existir dubtes raonables que es conclourà segons les condicions establertes en la concessió.

Si les condicions d'una subvenció per adquirir un actiu exigeixen mantenir la inversió durant un determinat nombre d'anys.



En la data de formulació dels comptes anuals s'haurà d'haver realitzat la inversió i no existir dubtes raonables que es mantindrà durant el període exigít.

Si les condicions d'una subvenció per finançar despeses específiques d'execució plurianual exigeixen la finalització del pla d'actuació i la justificació que s'han realitzat les activitats subvencionades.

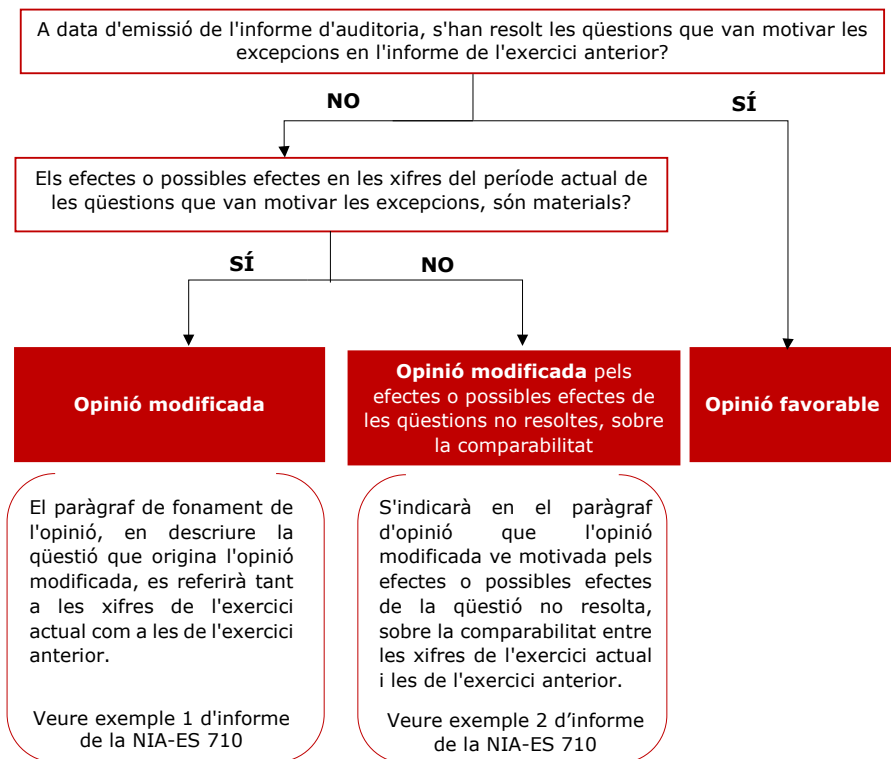


En la data de formulació s'haurà d'haver executat l'actuació:

- íntegrament; o
- en cas d'execució parcial, la subvenció es qualificarà com a no reintegrable en proporció a la despesa executada, sempre que no existeixin dubtes raonables que es conclourà en els termes establerts en la concessió.

- 3 Que no existeixin dubtes raonables sobre la recepció de la subvenció.

Base normativa: NRV 18ª.1 PGC, Disp. ad. única de l'Ordre EHA/733/2010 de 25 de març.

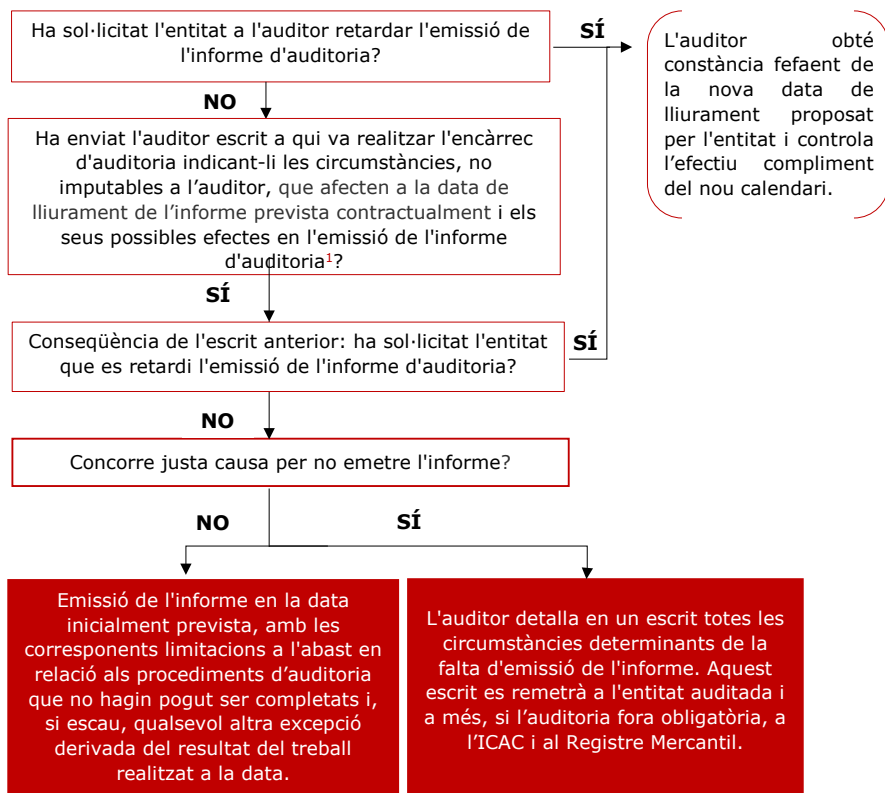


Base normativa: NIA-ES 710.



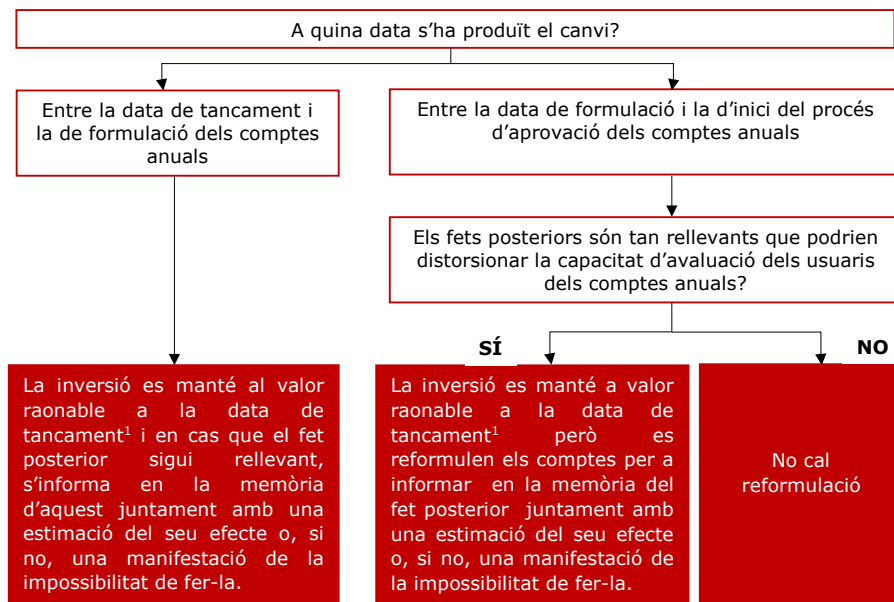
22

Com ha d'actuar l'auditor quan, per circumstàncies que no li són imputables, estima que no pot lliurar el seu informe en la data prevista contractualment?



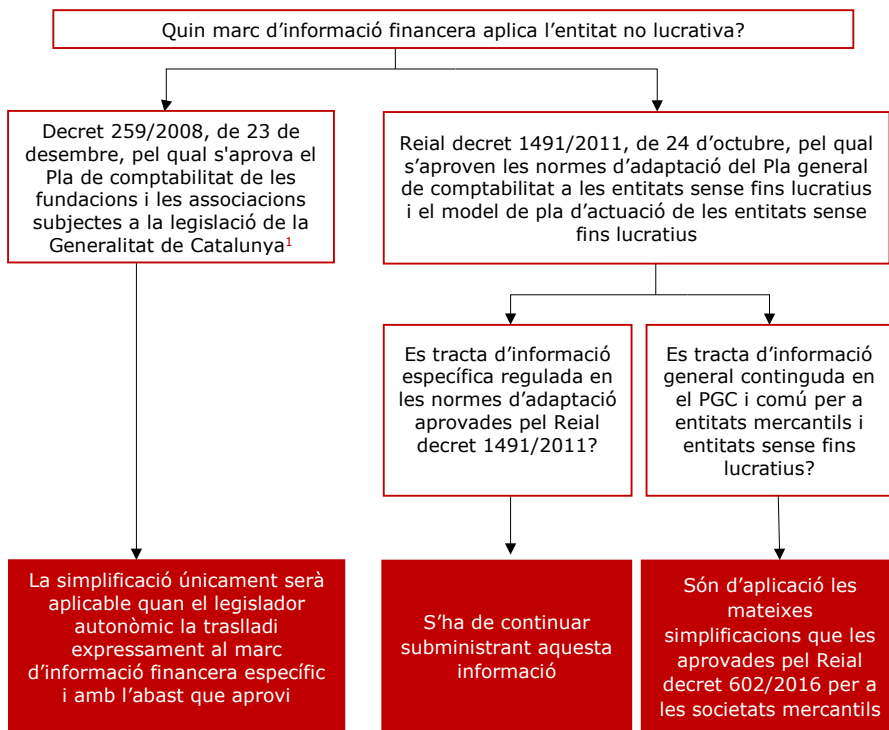
¹ Aquesta comunicació és obligatòria en virtut de la legislació en vigor i ha de documentar-se en els papers de treball.

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



¹ Els actius financers disponibles per a la venda es valoren al tancament de l'exercici (valoració posterior) pel seu valor raonable, essent la millor referència del valor raonable el preu cotitzat en un mercat actiu; per exemple, en el cas d'accions que cotitzen a borsa, el seu valor de cotització.

La Pregunta de la setmana núm. 17 dona resposta a l'enfocament a nivell d'informe d'auditoria en relació als fets ocorreguts amb posterioritat al tancament de l'exercici auditat.

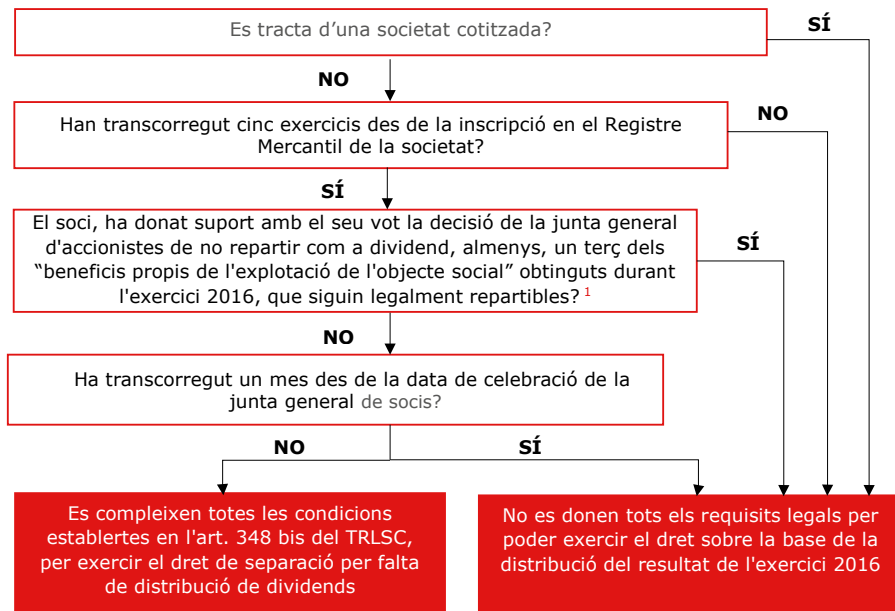


¹ Amb caràcter general les fundacions i associacions que exerceixen llurs funcions majoritàriament a Catalunya. Veure excepcions en l'article 311-1 de la Llei 4/2008, de 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques.



25

Un cop aprovada en junta general ordinària de socis l'aplicació del resultat de l'exercici 2016, en quins supòsits pot el soci exercir el dret de separació per falta de distribució de dividends?



¹ "Beneficis propis de l'explotació de l'objecte social" no es correspon amb cap concepte o definició legal, per la qual cosa seran, si s'escau, els tribunals els que tindran potestat per interpretar quins components del resultat comptable ho integren. L'art. 273 LSC estableix els límits al repartiment de dividends.

Base normativa: Art. 348 bis del TRLSC, d'aplicació a partir de l'1 de gener de 2017, una vegada finalitzat el període de suspensió establert en la seva disposició transitòria. Tingueu en compte també la restricció establerta en l'art. 16.2 de la Llei 44/2015, per als socis treballadors de la societat laboral.

Tot i que la pregunta fa referència a l'exercici 2016, resulta aplicable fins a l'entrada en vigor de la Llei 11/2018, de 28 de desembre, que modifica el redactat de l'art. 348 bis del TRLSC; és a dir, juntes generals celebrades amb anterioritat al 30 de desembre de 2018. En relació a les celebrades a partir d'aquesta data, veure Pregunta de la setmana núm. 97.

Entitats d'interès públic (EIP)

Entre les qüestions comunicades als responsables del govern de l'entitat, han d'identificar-se les que hagin requerit **atenció significativa** de l'auditor en realitzar l'auditoria, considerant:

- Les àrees de major risc valorat d'incorrecció material o els riscos significatius.
- Els judicis significatius de l'auditor en relació amb les àrees dels estats financers que han requerit judicis significatius de la direcció.
- L'efecte en l'auditoria de fets o transaccions significatius que han tingut lloc durant el període.

L'auditor determina entre aquestes qüestions, les que han estat de la **major significativitat** i que són, en conseqüència, les qüestions clau de l'auditoria.

En l'informe d'auditoria aquesta secció s'identifica sota el títol de **Qüestions clau de l'auditoria**.

Resta d'entitats

1 Obligatori

Entre les qüestions comunicades als responsables del govern de l'entitat, s'han d'identificar les que hagin requerit **atenció significativa** de l'auditor en realitzar l'auditoria, considerant:

- Les àrees de major risc valorat d'incorrecció material o els riscos significatius.

L'auditor determina entre aquestes qüestions, les que han estat de la **major significativitat** i que són, en conseqüència, els aspectes més rellevants de l'auditoria.

En l'informe d'auditoria aquesta secció s'identifica sota el títol d'**Aspectes més rellevants de l'auditoria**.

2 Voluntari

De forma voluntària, es podran considerar addicionalment al punt (a) anterior:

- Els judicis significatius de l'auditor en relació amb les àrees dels estats financers que han requerit judicis significatius de la direcció.
- L'efecte en l'auditoria de fets o transaccions significatius que han tingut lloc durant el període.

L'auditor determina entre aquestes qüestions, les que han estat de la **major significativitat** i que són, en conseqüència, les qüestions clau de l'auditoria.

En l'informe d'auditoria aquesta secció s'identifica sota el títol de **Qüestions clau de l'auditoria**.

Base normativa: paràgrafs 9 i 10 NIA-ES 701 Revisada. En relació amb l'entrada en vigor dels nous informes (NIA-ES Revisades), vegeu la Pregunta de la setmana núm. 2.

L'auditor conclou que és necessària una opinió modificada¹ sobre els estats financers

L'auditor determina que l'única qüestió clau o aspecte més rellevant és la que ha donat lloc a l'opinió modificada

En la secció *Fonament de l'opinió [...] es descriu la qüestió amb l'abast previst en la NIA-ES 705 Revisada.*

En la secció Qüestions clau de l'auditoria / Aspectes més rellevants de l'auditoria, a continuació del paràgraf introductori, s'inclou una referència a la secció de Fonament de l'opinió.

Exemple de redacció (Paràgraf A58 NIA-ES 701)

☒ Qüestions clau de l'auditoria

Excepte per la qüestió descrita en la secció *Fonament de l'opinió amb excepcions/ desfavorable/ denegada*, hem determinat que no existeixen altres qüestions clau de l'auditoria que s'hagin de comunicar en el nostre informe.

☒ Aspectes més rellevants de l'auditoria

Excepte per la qüestió descrita en la secció *Fonament de l'opinió amb excepcions/ desfavorable/ denegada*, hem determinat que no existeixen altres riscos més significatius considerats en l'auditoria que s'hagin de comunicar en el nostre informe.

L'auditor determina que a més de la qüestió clau o aspecte més rellevant que ha donat lloc a l'opinió modificada existeixen altres qüestions clau o aspectes més rellevants

En la secció *Fonament de l'opinió [...] es descriu la qüestió amb l'abast previst en la NIA-ES 705 Revisada.*

En la secció Qüestions clau de l'auditoria / Aspectes més rellevants de l'auditoria, a continuació del paràgraf introductori, s'inclou una referència a la secció de Fonament de l'opinió.

Exemple de redacció (Annex NIA-ES 705 revisada)

☒ Qüestions clau de l'auditoria

A més de la qüestió descrita en la secció *Fonament de l'opinió amb excepcions/ desfavorable/ denegada*, hem determinat que les qüestions que es descriuen a continuació són les qüestions clau de l'auditoria que s'han de comunicar en el nostre informe. [...]

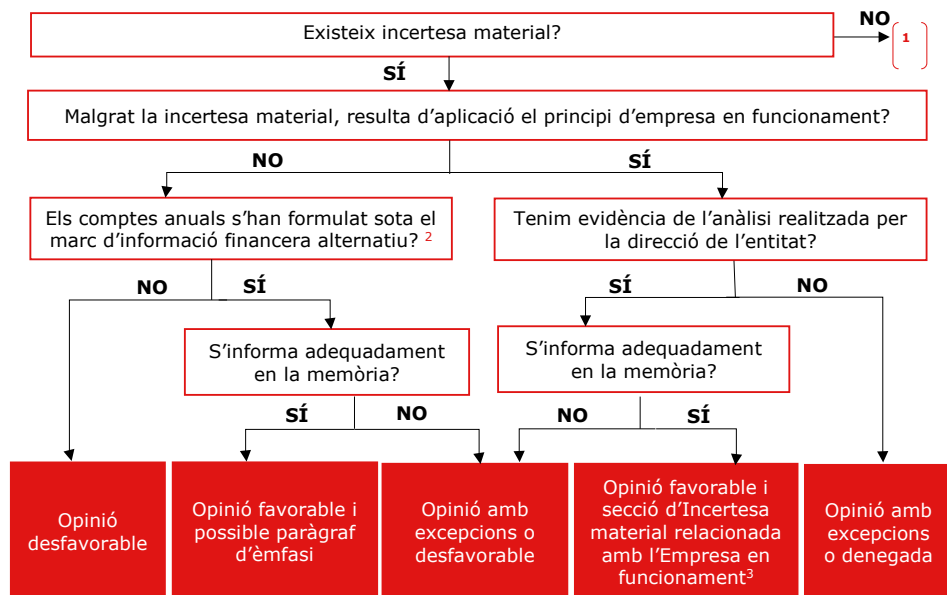
☒ Aspectes més rellevants de l'auditoria

A més de la qüestió descrita en la secció de *Fonament de l'opinió amb excepcions/ desfavorable/ denegada*, hem determinat que els riscos que es descriuen a continuació són els riscos més significatius considerats en l'auditoria que s'han de comunicar en el nostre informe. [...]

¹ Una qüestió que dona lloc a una opinió modificada és, per la seva pròpia naturalesa, una qüestió clau o un aspecte més rellevant d'auditoria.

Nota: En relació amb l'entrada en vigor de les NIA-ES Revisades i amb com determina l'auditor les qüestions clau o aspectes més rellevants de l'auditoria a incloure en els nous informes d'auditoria, vegeu les Preguntes de la setmana núm. 2 i 26, respectivament.

Base normativa: NIA-ES 701 i 705 Revisada.



¹ Veure Pregunta de la setmana núm. 62.

² Resolució de 18 d'octubre de 2013, de l'ICAC, sobre el marc d'informació financera quan no resulta adequada l'aplicació del principi d'empresa en funcionament.

³ La secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament se situa entre la de Fonament de l'opinió i la de Qüestions clau de l'auditoria/Aspectes més rellevants de l'auditoria.

Base normativa: NIA-ES 570 Revisada. En relació amb l'entrada en vigor de les NIA-ES revisades, vegeu la Pregunta de la setmana núm. 2.

Quan, basant-se en l'anàlisi efectuada –veure **Pregunta de la setmana núm. 28**– l'auditor conclou que cal incloure una secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament,¹ i:

L'auditor determina que l'única qüestió clau o aspecte més rellevant és la que ha donat lloc a la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament

En la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament es descriu la qüestió amb l'abast previst en la NIA-ES 570 Revisada.

En la secció Qüestions clau de l'auditoria / Aspectes més rellevants de l'auditoria, a continuació del paràgraf introductori, s'inclou una referència a la secció referida en el paràgraf anterior.

❑ Qüestions clau de l'auditoria

Excepte per la qüestió descrita en la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament, hem determinat que no existeixen altres qüestions clau de l'auditoria que s'hagin de comunicar en el nostre informe.

❑ Aspectes més rellevants de l'auditoria

Excepte per la qüestió descrita en la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament, hem determinat que no existeixen altres riscos més significatius considerats en l'auditoria que s'hagin de comunicar en el nostre informe.

L'auditor determina que, a més de la qüestió clau o aspecte més rellevant que ha donat lloc a la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament, existeixen altres qüestions clau o aspectes més rellevants

En la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament es descriu la qüestió amb l'abast previst en la NIA-ES 570 Revisada.

En la secció Qüestions clau de l'auditoria / Aspectes més rellevants de l'auditoria, a continuació del paràgraf introductori, s'inclou una referència a la secció referida en el paràgraf anterior.

❑ Qüestions clau de l'auditoria

A més de la qüestió descrita en la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament, hem determinat que les qüestions que es descriuen a continuació són les qüestions clau de l'auditoria que s'han de comunicar en el nostre informe. [...]

Exemple de redacció (Annex NIA-ES 570 revisada)

❑ Aspectes més rellevants de l'auditoria

A més de la qüestió descrita en la secció d'Incertesa material relacionada amb l'Empresa en funcionament, hem determinat que els riscos que es descriuen a continuació són els riscos més significatius considerats en l'auditoria que s'han de comunicar en el nostre informe. [...]

¹ Una qüestió que dona lloc a una incertesa material relacionada amb l'empresa en funcionament és, per la seva pròpia naturalesa, una qüestió clau o un aspecte més rellevant d'auditoria.

Nota: En relació amb l'entrada en vigor de les NIA-ES Revisades i amb com determina l'auditor les qüestions clau o aspectes més rellevants de l'auditoria a incloure en els nous informes d'auditoria, vegeu les Preguntes de la setmana núm. 2 i 26, respectivament.

Base normativa: NIA-ES 701 i 570 Revisada.



30

Una entitat amb un nomenament d'auditor en vigor, ha de revocar-lo si no vol continuar amb l'encàrrec per no estar obligada a auditar els comptes anuals de 2017?

Consta inscrit el nomenament en el Registre Mercantil, bé perquè en el primer exercici de nomenament l'auditoria fóra obligatòria, bé perquè fins i tot essent des de l'origen voluntària, l'entitat hagués inscrit el nomenament?

SI

Si l'entitat pretén dipositar en el Registre Mercantil els comptes anuals de l'exercici 2017 sense informe d'auditoria, haurà de revocar el nomenament d'auditor i inscriure aquesta revocació en el Registre Mercantil.

NO

Encara que l'entitat no tindrà impediment per dipositar en el Registre Mercantil els comptes anuals de l'exercici 2017 sense informe d'auditoria, és igualment recomanable que l'entitat revoqui el nomenament d'auditor.

Aspectes a considerar per l'auditor de comptes nomenat

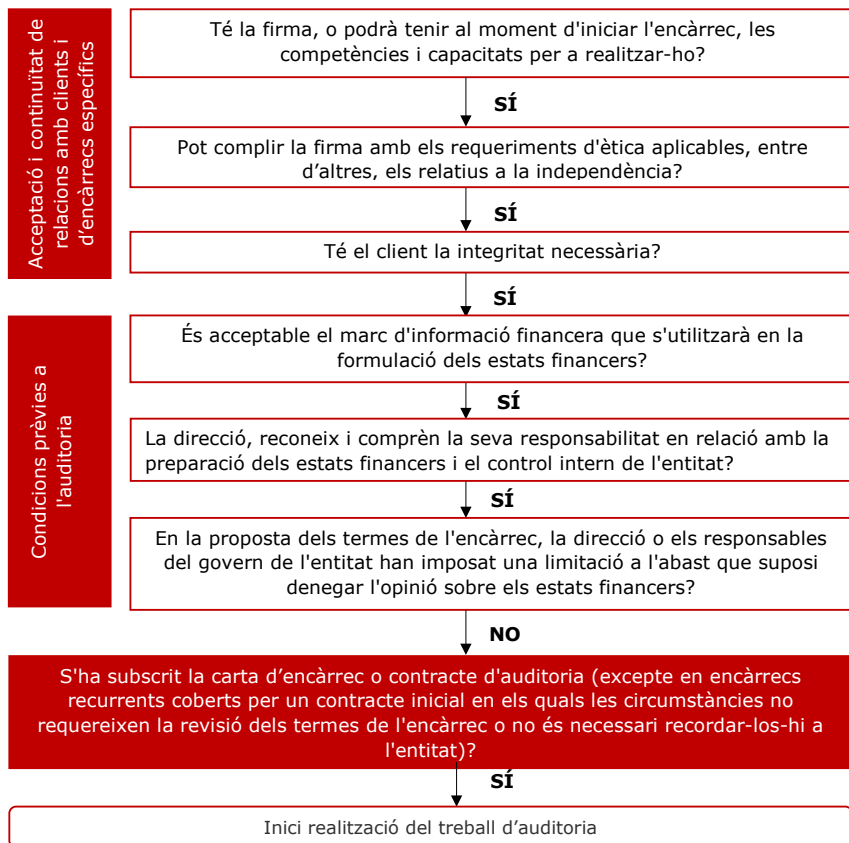
En tot cas, si l'entitat no revoca el nomenament d'auditor, l'auditor ha de documentar en els seus papers de treball les causes, no imputables a ell, de l'incompliment de l'obligació de realitzar l'auditoria contractada en ferm o acceptada dels comptes anuals de l'exercici 2017, sense perjudici que pugui ser requerit de nou i extemporàniament per realitzar l'auditoria, una vegada sigui rebutjat el dipòsit dels comptes anuals sense informe d'auditoria pel Registre Mercantil.

En tot cas, si l'entitat no revoca el nomenament d'auditor, l'auditor haurà de documentar en els seus papers de treball les causes, no imputables a ell, de l'incompliment de l'obligació de realitzar l'auditoria contractada en ferm o acceptada dels comptes anuals de l'exercici 2017.

Adicionalment, veure Pregunta de la setmana núm. 22 en relació a les actuacions a realitzar per l'auditor quan, per circumstàncies que no li són imputables, estima que no pot lliurar el seu informe en la data prevista contractualment.

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

Nota: aquesta consulta no contempla la possibilitat que, estant nomenat l'auditor, no existeixi una carta d'encàrrec o contracte acordant els termes de l'encàrrec (veure NIA-ES 210).

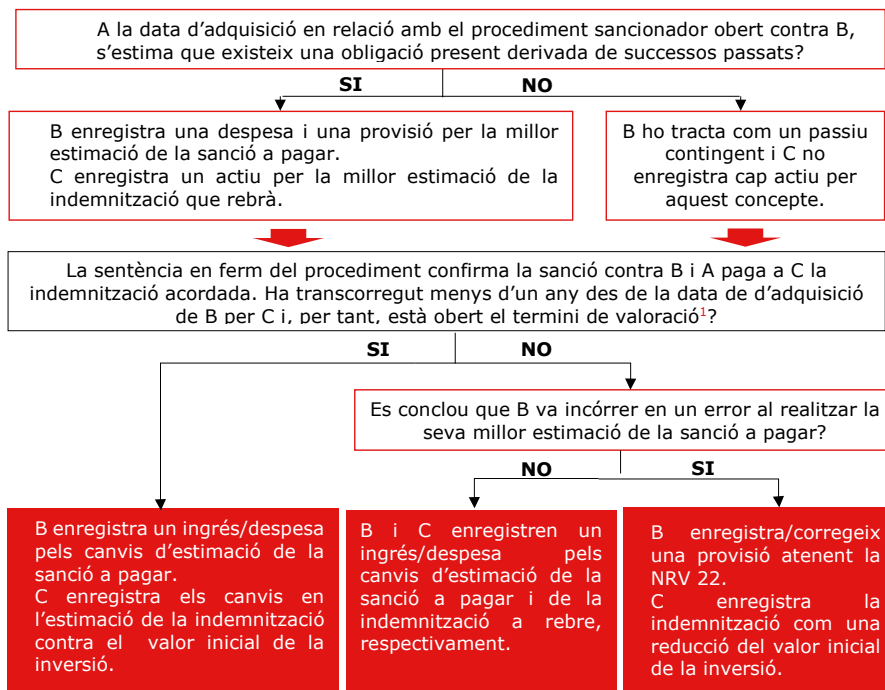


? 32

Com ha d'enregistrar a nivell individual una societat la indemnització rebuda derivada d'una clàusula d'indemnitat en relació amb un procediment sancionador?

Situació:

- ❑ La societat C adquireix la societat B a la societat A.
- ❑ A i C inclouen en el contracte una clàusula d'indemnitat en relació amb un procediment sancionador obert contra B.

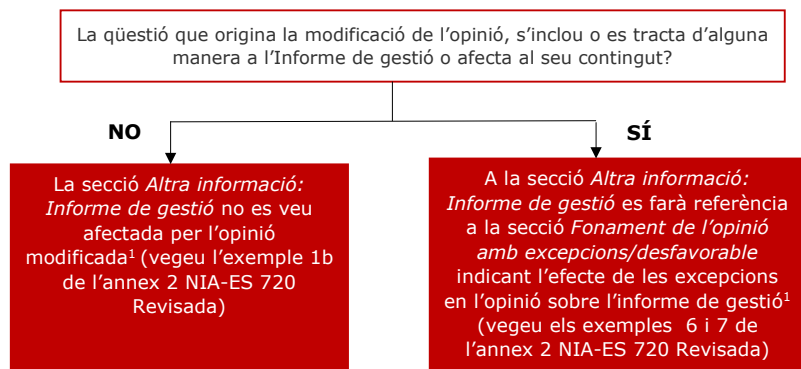


¹ Veure tractament dels ajustos als valors provisionals de la combinació de negocis durant el termini de valoració a la NRV 19.2.6 *Comptabilitat provisional* del PGC.

Nota: No s'han considerat les implicacions en els supòsits d'una fusió C+B ni el tractament a nivell del consolidat de C.

Base normativa: Apartat 2.5.1 de la NRV 9ª i NRV 19ª i 22ª del PGC i consulta 4 de comptabilitat del BOICAC 106.

Opinió amb excepcions/opinió desfavorable



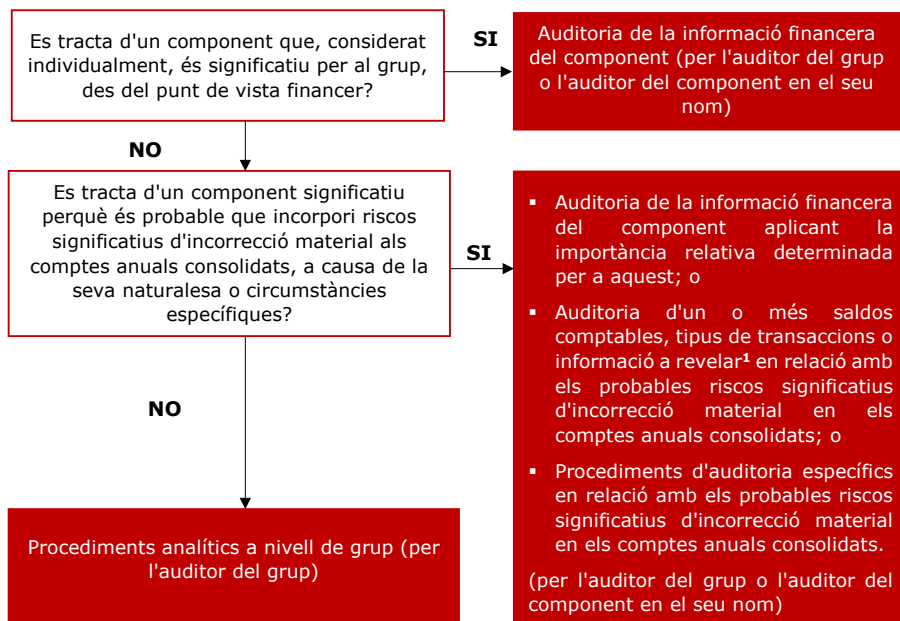
Opinió denegada

A la secció *Altra informació: Informe de gestió* es farà referència als motius de la denegació indicats a la secció *Fonament de l'opinió denegada* i al consegüent efecte en l'opinió sobre l'informe de gestió¹ (vegeu l'exemple 8 de l'annex 2 NIA-ES 720 Revisada)

¹ Sense perjudici que s'hagi d'indicar l'efecte de qualsevol altra incorrecció material (inclosa l'omissió d'informació requerida per la normativa que resulti d'aplicació -en general, la requerida en l'art. 262 del TRLSC-) o limitació a l'abast que afecti al contingut de l'informe de gestió.

Base normativa: NIA-ES 720 Revisada.

Nota: En relació amb l'entrada en vigor de las NIA-ES revisades, vegeu la Pregunta de la setmana núm. 2.



¹ Cal tenir en compte que si bé la NIA-ÉS 600 contempla aquest abast de revisió, els treballs sobre verificació de "un element, compte o partida específics d'un estat financer", no reuneixen les condicions exigides per la legislació d'auditoria a Espanya perquè tinguin la consideració d'auditoria de comptes (veure art. 4 de la Llei 22/2015 d'auditoria de comptes i art. 4.1 i 10.1 del RAC).

Nota: Als efectes de les NIA-ES, component és tota entitat o unitat de negoci la informació financera del qual es prepara per la direcció del component o del grup per ser inclosa en els estats financers del grup (paràgraf 9(a) NIA-ES 600).

Base normativa: NIA-ES 600.

1

Aspectes que com a mínim ha de considerar l'auditor per jutjar si un risc d'incorrecció material és significatiu

NIA-ES 315 paràgraf 28
NIA-ES 540 paràgraf 11

- Si es tracta d'un risc de frau.
- Si el risc està relacionat amb significatius i recents esdeveniments econòmics, comptables o d'una altra naturalesa.
- La complexitat de les transaccions.
- Si el risc afecta a transaccions significatives amb parts vinculades.
- El grau de subjectivitat del mesurament de la informació financera relacionada amb el risc, especialment aquells mesuraments que comporten un elevat grau d'incertesa.
- Si el risc afecta a transaccions significatives alienes al curs normal dels negocis, o que semblin inusuals.

2

Riscos d'incorrecció material que les NIA-ES pressuposen són riscos significatius

Risc de frau

NIA-ES 240 paràgrafs 27, 26, 31 i 47

Consideracions en relació al risc de frau:

- La NIA-ES 240 estableix que ha de pressuposar-se que existeix **risc de frau en el reconeixement d'ingressos** i, sobre aquesta base, l'auditor ha d'avaluar quin tipus d'ingressos, de transaccions generadores d'ingressos o d'afirmacions donen lloc a aquests riscos. En cas que l'auditor conclogui que la presumpció no és aplicable, inclourà en la documentació d'auditoria les raons que fonamenten aquesta conclusió.
- La NIA-ES 240 pressuposa que en totes les entitats esta present el **risc relacionat amb l'elusió dels controls per part de la direcció** i que, donat el caràcter imprevisible de la manera en què aquesta elusió podria produir-se, és un risc d'incorrecció material degut a frau.

Transaccions significatives amb parts vinculades alienes al curs normal del negoci

NIA-ES 550 paràgraf 18

La NIA-ES 550 estableix que quan l'auditor identifiqui i valori els riscos d'incorrecció material associats a les relacions i transaccions amb parts vinculades per determinar si algun d'aquests riscos és significatiu, consideri que les transaccions significatives identificades que s'hagin realitzat amb parts vinculades i que siguin alienes al curs normal dels negocis, donen lloc a riscos significatius.

Definició de risc significatiu: Als efectes de les NIA-ES, risc significatiu és aquell risc identificat i valorat d'incorrecció material que, segons el parer de l'auditor, requereix una consideració especial en l'auditoria (paràgraf 4(i) NIA-ES 315).

Identificació i valoració dels riscos d'incorrecció material mitjançant el coneixement de l'entitat i del seu entorn

- ① **Coneixements dels controls de l'entitat:** per a aquells riscos que l'auditor hagi determinat que són significatius, obtindrà coneixement dels controls de l'entitat, incloses les activitats de control, corresponents a aquest risc.

NIA-ES 315 paràgraf 29

Respostes de l'auditor als riscos valorats

- ② **Proves de controls:** si l'auditor té previst confiar en els controls sobre un risc significatiu, realitzarà proves sobre aquests controls en el període actual.

NIA-ES 330 paràgraf 15

- ③ **Procediments substantius:** l'auditor ha d'incloure proves de detall quan opta per enfocar la resposta a un risc significatiu únicament mitjançant procediments substantius.

NIA-ES 330 paràgraf 21

¹ En la Pregunta de la setmana núm. 35 es resumeixen els aspectes a considerar per jutjar si un risc d'incorrecció material és significatiu i aquells riscos que la NIA-ES pressuposa són significatius.

Definició de risc significatiu: Als efectes de les NIA-ES, risc significatiu és aquell risc identificat i valorat d'incorrecció material que, segons el parer de l'auditor, requereix una consideració especial en l'auditoria (paràgraf 4(i) NIA-ES 315).

- 1 Comprovar l'adequació dels assentaments del llibre diari registrats en el llibre major, així com d'altres ajustaments realitzats per a la preparació dels estats financers:
 - indagant entre les persones que participen en el procés d'informació financera sobre activitats inadequades o inusuals relacionades amb el processament dels assentaments en el llibre diari i altres ajustaments;
 - seleccionant assentaments del llibre diari i altres ajustaments realitzats al tancament del període; i
 - considerant la necessitat de comprovar els assentaments del llibre diari i altres ajustaments realitzats durant tot el període.
- 2 Revisar les estimacions comptables a la recerca de biaixos i avaluar si les circumstàncies que han donat lloc al biaix, si n'hi hagués, representen un risc d'incorrecció material deguda a frau:
 - avaluant si els judicis formulats i les decisions preses per la direcció al realitzar les estimacions comptables incloses en els estats financers, encara que siguin raonables considerats individualment, indiquen un possible biaix per part de la direcció de l'entitat que pugui representar un risc d'incorrecció material deguda a frau (en aquest cas, l'auditor avaluarà de nou les estimacions comptables en el seu conjunt); i
 - revisant retrospectivament els judicis i hipòtesis de la direcció relacionats amb estimacions comptables significatives reflectides en els estats financers del període anterior.
- 3 Avaluar si el fonament empresarial (o la seva absència) de les transaccions significatives alienes al curs normal dels negocis de l'entitat o que semblin inusuals, indica que poden haver-se registrat amb la finalitat d'enganyar a través d'informació financera fraudulenta o d'ocultar una apropiació indeguda d'actius.
- 4 Altres procediments addicionals, si l'auditor determina que hi ha riscos específics que la direcció eludeixi els controls que no estan coberts pels procediments anteriors.

¹ Es tracta d'un risc d'incorrecció material deguda a frau i, per tant, un risc significatiu. Vegeu Pregunta de la setmana núm. 35.

A més d'altres procediments substantius aplicats per complir amb els requeriments de la NIA-ES 330:

- 1** Per donar resposta a la incertesa en l'estimació, l'auditor avaluarà:
 - La manera en què la direcció ha considerat les hipòtesis o els desenllaços alternatius, i els motius pels quals els ha rebutjat, o qualsevol altra manera en què la direcció hagi tractat la incertesa en l'estimació en realitzar l'estimació comptable.
 - Si les hipòtesis significatives utilitzades per la direcció són raonables.
 - Quant a la raonabilitat de les hipòtesis significatives empleades per la direcció o per verificar l'aplicació adequada del marc d'informació financera aplicable, el propòsit de la direcció de dur a terme actuacions específiques i la seva capacitat per fer-ho.

En el cas que, segons el parer de l'auditor, la direcció no hagi tractat adequadament els efectes de la incertesa en l'estimació, l'auditor, si ho considera necessari, establirà un rang per avaluar la raonabilitat de l'estimació comptable.

- 2** En relació als criteris de reconeixement i mesurament emprats per la direcció, l'auditor obtindrà evidència d'auditoria suficient i adequada sobre si:
 - la decisió de la direcció de reconèixer, o no reconèixer, les estimacions comptables en els estats financers, i
 - les bases seleccionades per al mesurament de les estimacions comptabless'adeqüen als requeriments establerts en el marc d'informació financera aplicable.

¹ Estimació comptable: Aproximació a un import en absència de mitjans precisos de mesura. L'auditor ha de determinar si, al seu parer, alguna de les estimacions comptables per les quals s'ha identificat un grau elevat d'incertesa en l'estimació dona lloc a riscos significatius.

A més d'altres procediments substantius aplicats per complir amb els requeriments de la NIA-ES 330 i de la NIA-ES 550 per donar resposta als riscos d'incorrecció material associats a les transaccions significatives amb parts vinculades alienes al curs normal dels negocis¹, l'auditor:

1

Inspeccionarà, si n'hi haguessin, els contractes o acords subjacents i avaluarà si:

- el fonament empresarial de les transaccions (o la seva absència) suggereix que poden haver-se realitzat amb la finalitat de proporcionar informació financera fraudulenta, o d'ocultar una apropiació indeguda d'actius;
- les condicions de les transaccions són congruents amb les explicacions de la direcció; i
- les transaccions s'han comptabilitzat adequadament i s'han revelat de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable; i

2

Obtindrà evidència d'auditoria de que les transaccions han estat adequadament autoritzades i aprovades.

¹ L'auditor considerarà les transaccions significatives realitzades amb parts vinculades i alienes al curs normal dels negocis com a transaccions que donen lloc a riscos significatius.

Base normativa: NIA-ES 550.

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.

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.

Ha obtingut l'auditor evidència d'auditoria sobre la validesa i raonabilitat dels motius¹ adduïts per la direcció per negar-se a enviar la sol·licitud?

Sí

No

L'auditor avalua les implicacions que té la negativa de la direcció sobre la valoració dels riscos d'incorrecció material corresponents, inclòs el risc de frau, i sobre la naturalesa, el moment de realització i l'extensió d'altres procediments d'auditoria.

Com a resultat d'aquesta avaluació, l'auditor pot concloure que és adequat revisar la valoració dels riscos d'incorrecció material en les afirmacions i modificar els procediments d'auditoria planificats de conformitat amb la NIA-ES 315.

Pot l'auditor dissenyar i aplicar procediments d'auditoria alternatius amb la finalitat d'obtenir evidència d'auditoria rellevant i fiable, procediments que poden ser similars als que resulten adequats en cas de falta de resposta?

Sí

No

Realitzar procediments alternatius

L'auditor:

- contacta amb els responsables del govern de l'entitat de conformitat amb la NIA-ES 260 (vegeu paràgraf 16) i
- determina les implicacions d'aquestes circumstàncies sobre l'auditoria i sobre l'opinió de l'auditor, de conformitat amb la NIA-ES 705.

¹ Un motiu que s'addueix comunament és l'existència d'un contenciós o d'una negociació en curs amb la part confirmant seleccionada, la resolució de la qual pot veure's afectada per una sol·licitud de confirmació inoportuna.

? 43

Quins aspectes ha de considerar l'auditor per determinar els elements sobre els quals durà a terme les proves de control i de detall?

Consideracions per a determinar quin mètode de selecció d'elements utilitzar:

1

Tots els elements de la població

- La població està formada per pocs elements de gran valor.
- Existeix un risc significatiu i altres mitjans no proporcionen evidència d'auditoria suficient i adequada.
- Resulta eficaç, en temes de cost, un examen de la totalitat dels elements.

2

Elements específics de la població

- Poden incloure
- Elements clau o de valor elevat.
 - Tots els elements per sobre d'un determinat import.
 - Elements per obtenir informació.

Els resultats no poden projectar-se al total de la població, és a dir, no proporciona evidència respecte a la resta de la població.

3

Mostra representativa dels elements de la població o mostreig d'auditoria

Amb caràcter general, té sentit aplicar mostreig quan:

- La població estigui atomitzada.
- Els diferents elements de la població siguin homogenis entre ells.
- S'espera que es produeixin cap o poques desviacions o errors.

Permet assolir conclusions respecte a tota la població (o un estrat d'aquesta) a partir dels resultats de les proves sobre una mostra de la població (o estrat).

El mostreig d'auditoria pot ser:

Estadístic	Tipus de mostreig que presenta les següents característiques: a) selecció aleatòria dels elements de la mostra, i b) aplicació de la teoria de la probabilitat per avaluar els resultats de la mostra, incloent-hi la mesura del risc de mostreig.
No estadístic	Tipus de mostreig que no presenta les característiques a) i b).

4

Una combinació dels mètodes anteriors

Base normativa: NIA-ES 500 i 530 i Quadern Tècnic CCJCC número 63.



44

Quines variables ha de considerar l'auditor quan aplica mostreig d'auditoria per determinar la grandària de la mostra que permeti reduir el risc de mostreig a un nivell acceptablement baix?

Proves de controls

- Nivell de confiança
- Percentatge de desviació tolerable
- Percentatge de desviació esperat

En la determinació de les variables anteriors impacta, entre altres factors, la mesura en que la valoració del risc té en compte els controls rellevants.

Proves de detall

- Nivell de confiança o grau de seguretat
- Incorrecció tolerable
- Error esperat

En la determinació de les variables anteriors impacten, entre altres factors, el risc d'incorrecció material valorat, el grau en què s'apliquin altres procediments substantius sobre la mateixa afirmació o si s'ha considerat apropiat estratificar la població.

Com s'han de considerar?

Mostreig estadístic

En proves de controls: Cal determinar de manera explícita les tres variables anteriors.

La determinació de la grandària de la mostra es fa mitjançant l'aplicació d'una fórmula amb base estadística. Es pot utilitzar com a referència les taules de distribució binomial en cas de poblacions grans.

En proves de detall: Cal determinar de manera explícita les tres variables anteriors.

La determinació de la grandària de la mostra es fa mitjançant l'aplicació d'una fórmula amb base estadística. Es pot utilitzar el mostreig per unitat monetària (MUM), que és un mètode que, al basar-se en la distribució de probabilitat de POISSON, resulta relativament senzill d'utilitzar. En el cas del MUM es poden fer servir com a referència les taules establertes al respecte.

Mostreig no estadístic

S'han de considerar les variables anteriors i valorar el seu impacte en la prova concreta però no és necessari quantificar-les de manera expressa.

Base normativa: NIA-ES 530 i Quadern Tècnic CCJCC número 63.



El nombre de mostres possibles de n elements per a una població de N elements queda definit per la combinació de **N elements presos de n en n** . Són totes les agrupacions possibles que es poden fer amb els N elements de forma que:

- No importa l'ordre.
- No es repeteixen els elements.

L'auditor selecciona els elements de forma que totes les unitats de mostreig de la població tinguin la possibilitat de ser seleccionades.

Mostreig estadístic

Els elements de la mostra es seleccionen de manera que cada unitat de mostreig tingui una probabilitat coneguda de ser seleccionada.

Mostreig no estadístic

La selecció dels elements de la mostra es fa mitjançant l'aplicació del judici professional.

En tots dos casos la selecció s'ha de fer de manera que la mostra sigui representativa de la població (o de l'estrat) i, per tant, els resultats obtinguts es puguin extrapolar al conjunt de la població (o de l'estrat) de la qual s'ha extret la mostra.

Principals mètodes de selecció de mostres¹

Aleatòria

Sistemàtica

Per unitat monetària

Incidental

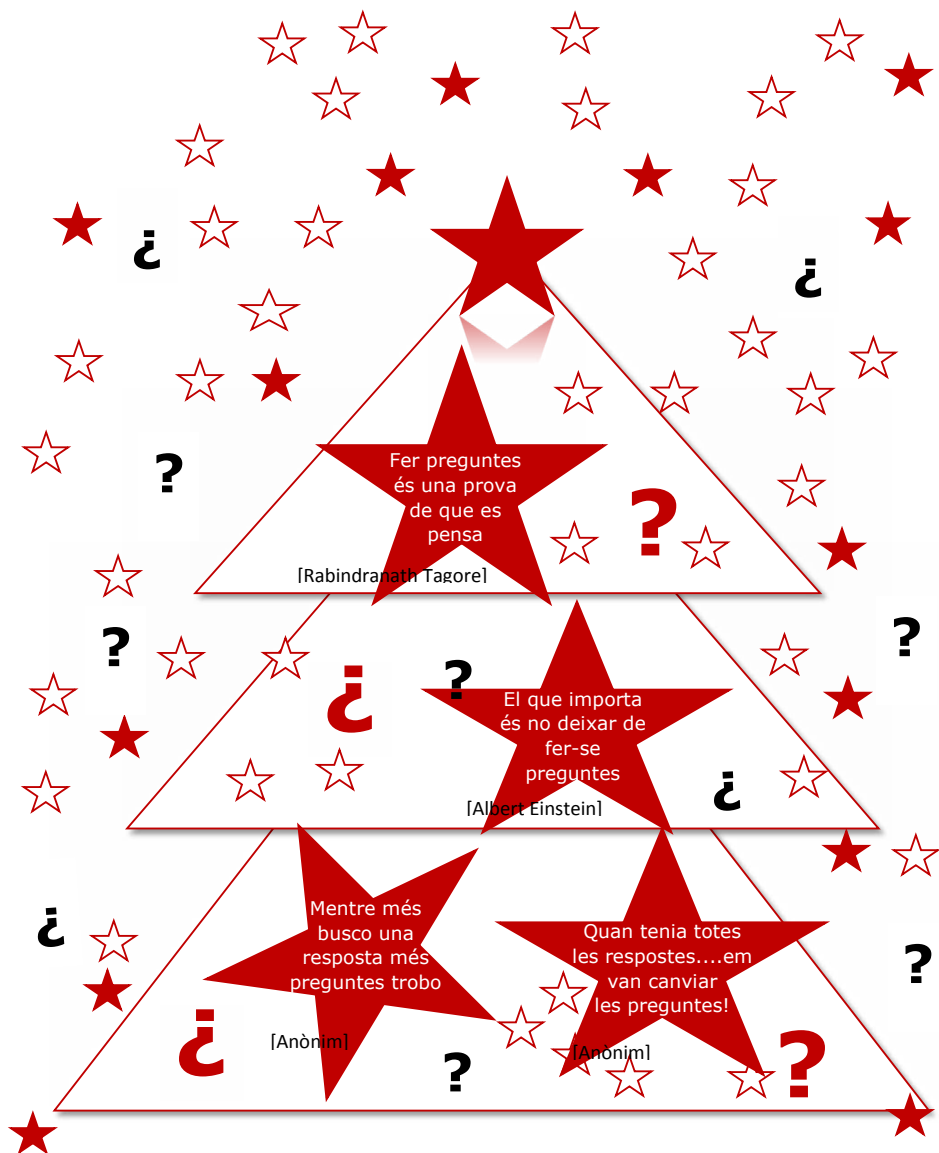
En bloc

¹ L'annex 4 de la NIA-ES 530 desenvolupa cadascun dels mètodes de selecció.



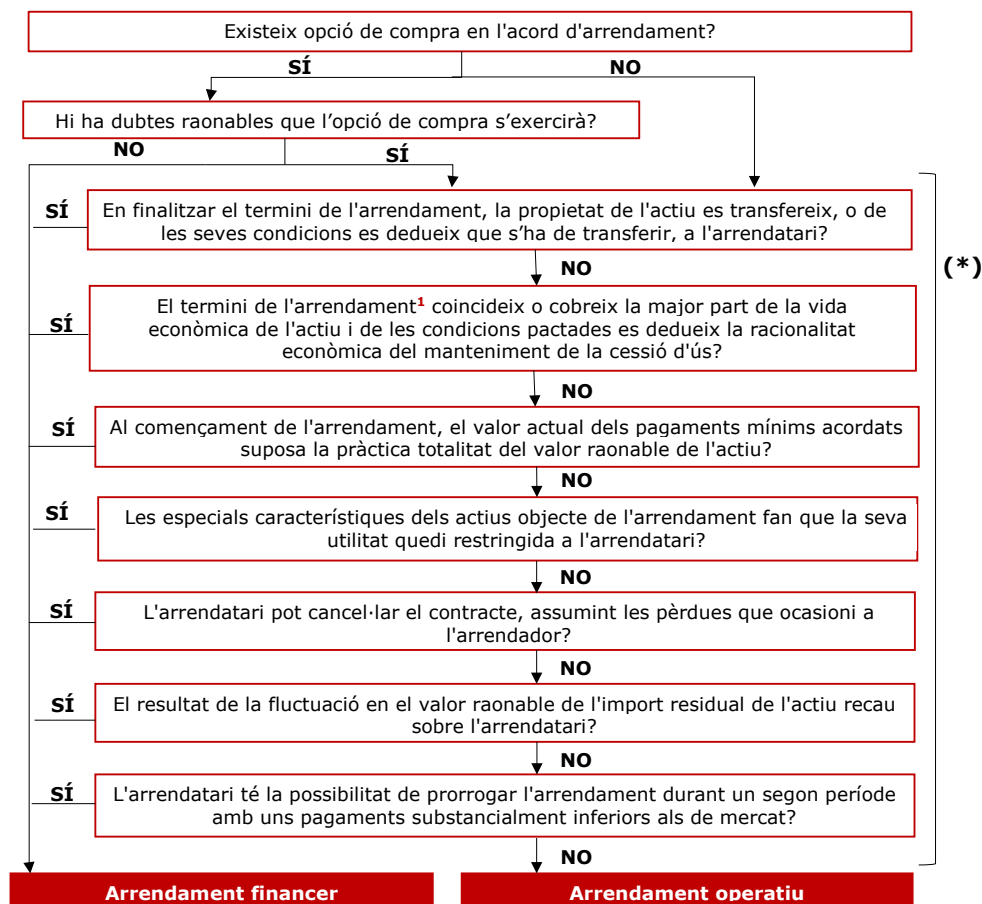
46

Bon NADAL a tots!



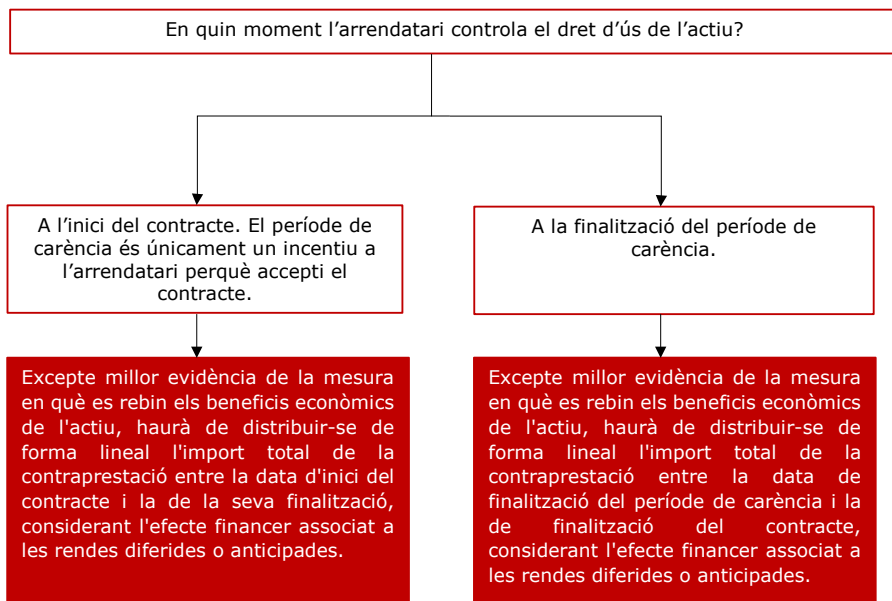


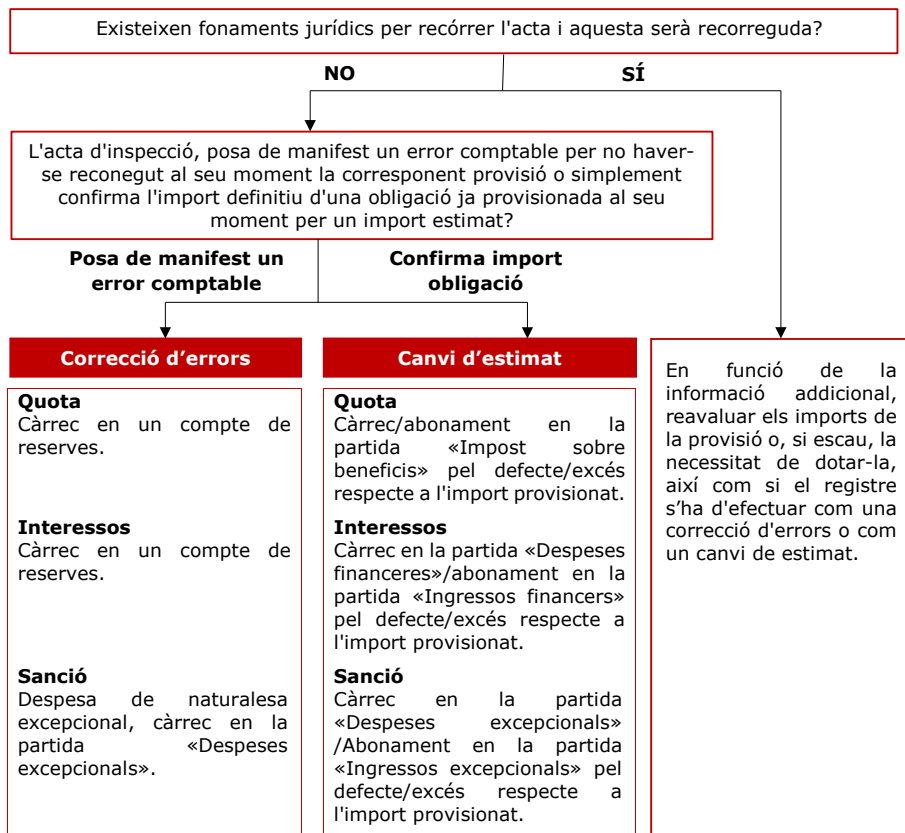
¹ Anomalia: Incorrecció o desviació que es pot demostrar que no és representativa d'incorreccions o de desviacions en una població; s'haurien de donar en circumstàncies extremadament poc freqüents.



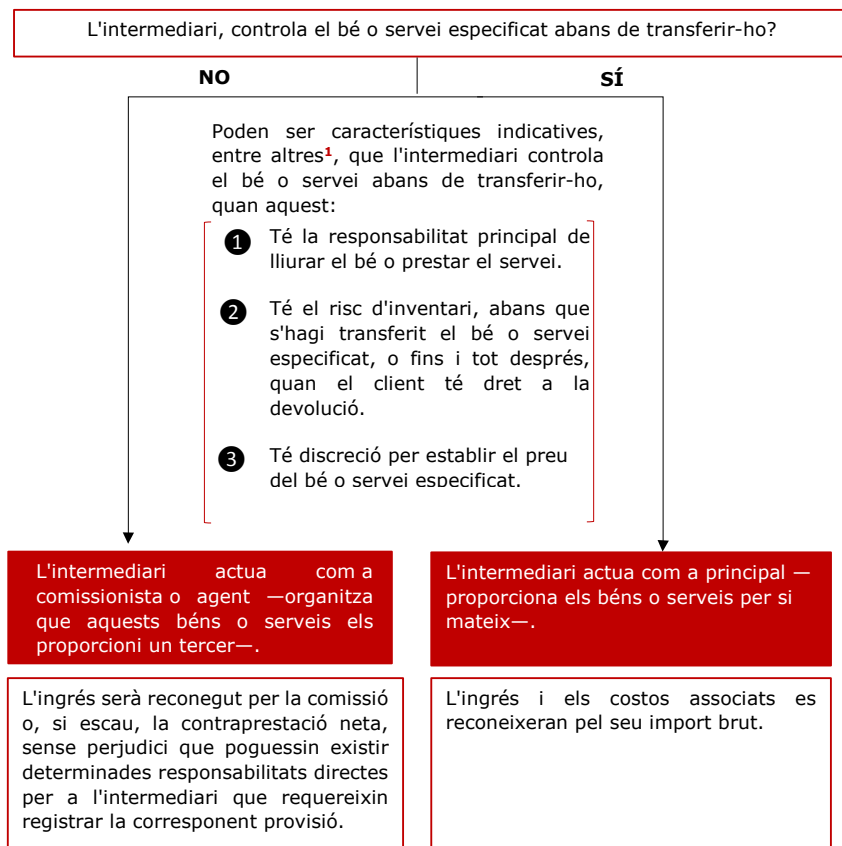
¹ El termini de l'arrendament també inclou qualsevol període addicional en què l'arrendatari tingui dret a continuar amb l'arrendament, amb pagament addicional o sense, sempre que a l'inici de l'arrendament es tingui la certesa raonable que l'arrendatari exercirà l'opció.

Base normativa: NRV 8a PGC. (*) Aquests supòsits admeten prova en contra i no són una relació exhaustiva, per la qual cosa en cada cas haurà d'avaluar-se si existeixen altres circumstàncies que comportin la transferència substancial de riscos i beneficis inherents a la propietat de l'actiu.

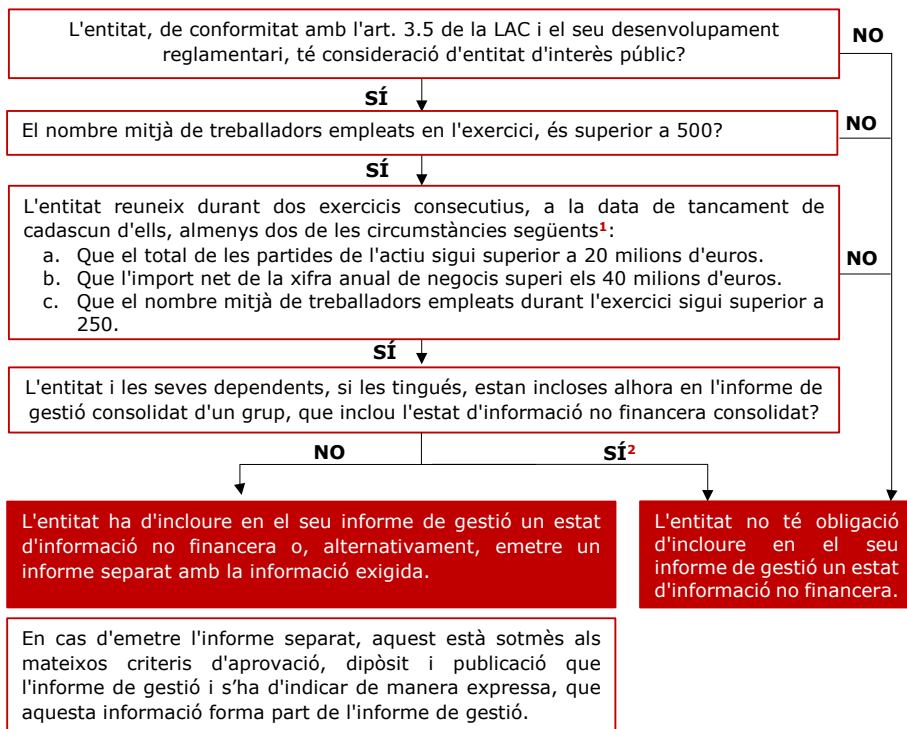




Base normativa: NRV 22ª PGC. Art. 18 Resolució de 9 de febrer de 2016, de l'ICAC, per la qual es desenvolupen les normes de registre, valoració i elaboració dels comptes anuals per a la comptabilització de l'Impost sobre Beneficis. Consulta 10 del BOICAC 75.



¹ El fet que l'intermediari assumeixi el risc de crèdit no és, per si mateix, un indicador vàlid.

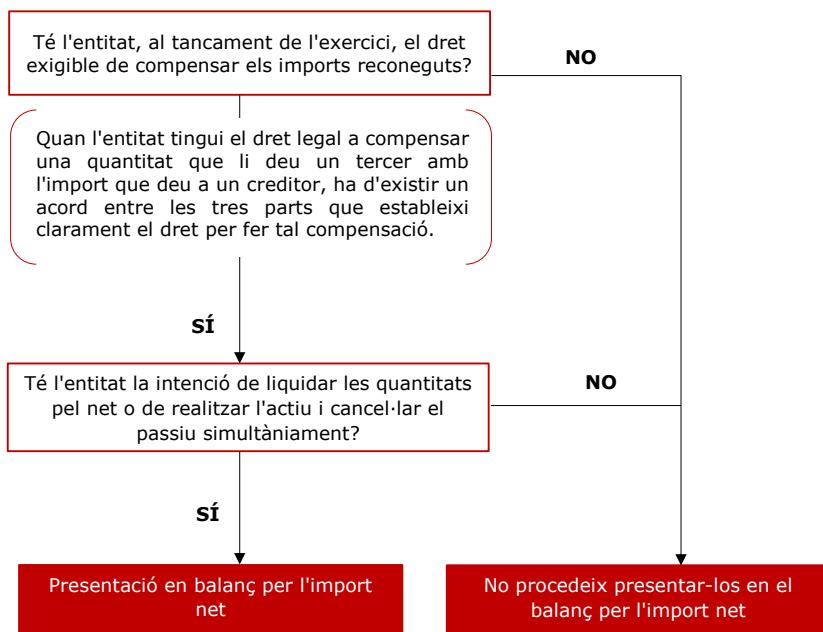


¹ Les societats cessaran en l'obligació d'elaborar l'estat d'informació no financera si deixen de reunir, durant dos exercicis consecutius dos dels requisits. En els dos primers exercicis socials des de la constitució de la societat, estarà obligada a elaborar-lo quan, al tancament del primer exercici es compleixin, almenys, dos de les tres circumstàncies.

² En cas d'acollir-se a aquesta opció, ha d'incloure en l'informe de gestió una referència a la identitat de la societat dominant i al Registre Mercantil o una altra oficina pública on han de quedar dipositats els seus comptes juntament amb l'informe de gestió consolidat o, en els supòsits de no quedar obligada a dipositar els seus comptes en cap oficina pública, o d'haver optat per l'elaboració de l'informe separat, sobre on es troba disponible o es pot accedir a la informació consolidada de la societat dominant.

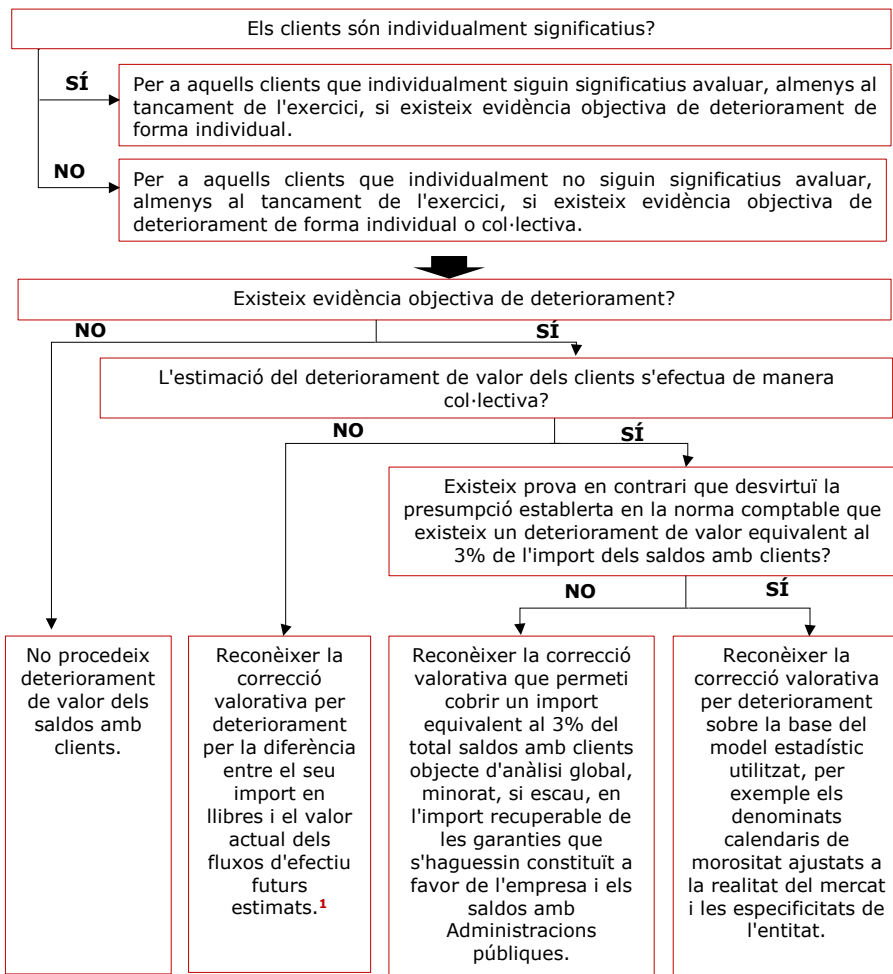
Base normativa: art. 262 del TRLSC modificat pel Reial Decret-llei 18/2017, de 24 de novembre.

Per als exercicis que s'inicien a partir de l'1 de gener de 2018 veure Pregunta de la setmana núm. 98



¹ Les mateixes condicions hauran de donar-se perquè l'entitat pugui presentar pel seu import net els actius per impostos i els passius per impostos.

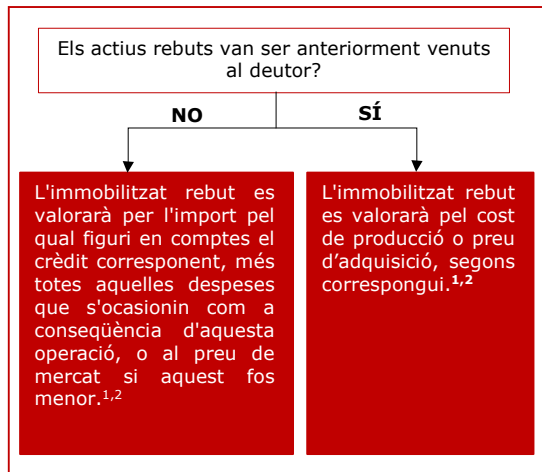
Base normativa: Marc conceptual de la comptabilitat del PGC, principi de no compensació; NECA 6a, punt 2, del PGC. Norma 20a Circular 4/2017 del Banc d'Espanya.



¹ Entre altres consideracions, quan existeixin garanties reals, s'inclouran els fluxos que s'obtidrien de la seva realització, menys l'import dels costos necessaris per a la seva obtenció i posterior venda, amb independència de la probabilitat de l'execució de la garantia.

Base normativa: Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius.

Creditor (qui executa la garantia)



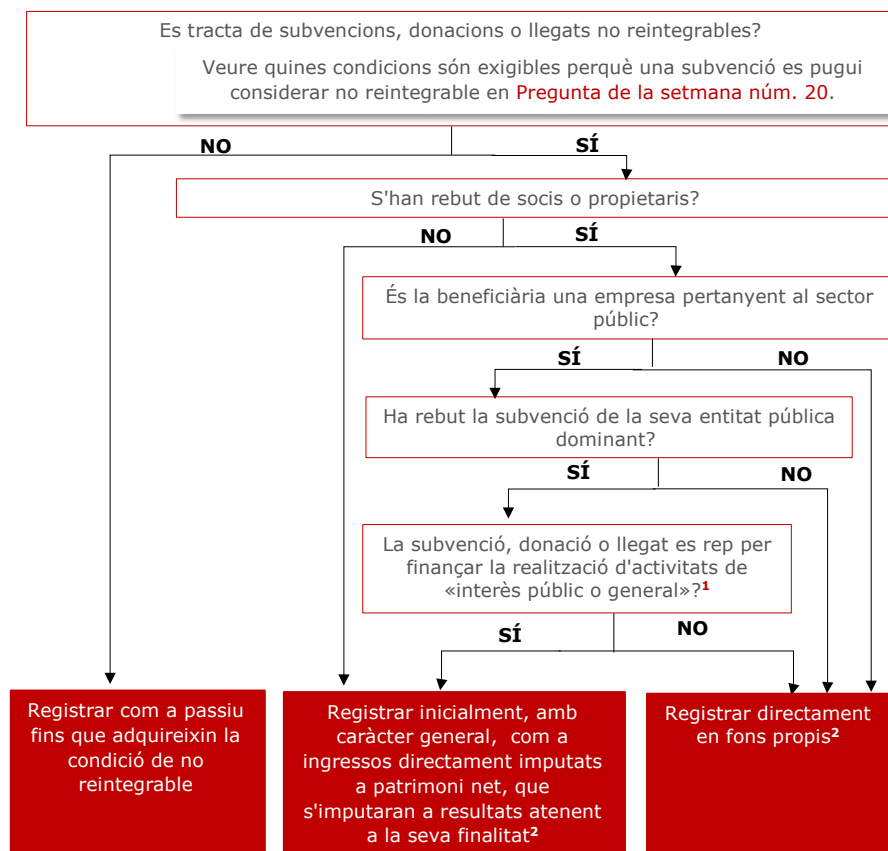
Deutor (cedeix el bé per al pagament del deute)

L'immobilitzat es donarà de baixa pel seu valor en llibres, cancel·lant-se total o parcial, segons procedeixi, el corresponent passiu financer i, si escau, reconeixent un doble resultat:

- Un resultat de l'explotació, per la diferència entre el valor raonable de l'immobilitzat i el seu valor en llibres.
- Un resultat financer, per la diferència entre el valor del passiu que es cancel·la i el valor raonable del bé.

- ¹ Sense perjudici que, complint-se les condicions establertes en la NRV 7a, l'actiu hagi de presentar-se en balanç dins en la partida «actius no corrents i grups alienables d'elements que s'han classificat com a mantinguts per a la venda».
- ² Sense perjudici, si s'escau, de les obligacions en què l'entitat quedés subrogada com a conseqüència de l'adjudicació o recepció en pagament de deutes de l'actiu, que es reflectiran com un passiu financer a valorar pel seu cost amortitzat.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries. Consulta 5 del BOICAC 75.



¹ La lletra k) de la norma primera de l'Ordre EHA/733/2010, de 25 de març, defineix activitats d' «interès públic o general» com a activitats específiques que beneficien a la col·lectivitat en general, al finançament de les quals l'Administració concedent decideix afectar uns determinats fons per garantir la seva efectiva prestació.

² Per a les empreses pertanyents al sector públic, la norma sisena de l'Ordre EHA/733/2010, de 25 de març, detalla casos en particular en els quals s'han de seguir aquests criteris.

Base normativa: NRV 18a del PGC. Ordre EHA/733/2010, de 25 de març, per la qual s'aproven aspectes comptables d'empreses públiques que operen en determinades circumstàncies.

Quina és la finalitat de la subvenció, donació o llegat, establerta per l'atorgant?

Assegurar una rendibilitat mínima o compensar els dèficits d'exploació

S'imputaran com a ingressos de l'exercici en el qual es concedeixin, excepte si es destinen a finanar dèficit d'exploació d'exercicis futurs, en aquest cas s'imputaran en aquests exercicis.

Finanar despeses específiques

S'imputaran com a ingressos en el mateix exercici en el qual es meritin les despeses que estiguin finanant.¹

Adquirir actius de l'immobilitzat intangible, material i inversions immobiliàries

S'imputaran com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada en aquest període per als citats elements o, si escau, quan es produeixi la seva alienació, correcció valorativa per deterioració o baixa en balanç.

Adquirir existències que no s'obtinguin com a conseqüència d'un ràpel comercial

S'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es produeixi la seva alienació, correcció valorativa per deterioració o baixa en balanç.

Adquirir actius financers

Cancel·lar deutes

S'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es produeixi aquesta cancel·lació, excepte quan s'atorguin en relació amb un finanament específic, en aquest cas la imputació es realitzarà en funció de l'element finanat.

Sense assignació a una finalitat específica

S'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es reconeguin.

¹ Tractant-se d'una subvenció a la contractació indefinida de treballadors, la Consulta 2 del BOICAC 82 precisa que encara que es subvencioni la contractació indefinida, en tant l'obtenció de la mateixa estigui condicionada a un període mínim de permanència del treballador, serà aquest període l'utilitzat per correlacionar l'ingrés de la subvenció amb les despeses associades.

En quines condicions es realitza la cessió?

La cessió es pacta per a un període d'un any, renovable per períodes iguals

La cessió es pacta per a un període superior a un any o fins i tot indefinit, reservant-se el cedent la facultat de revocar-la al tancament de cada exercici

No existeix un instrument jurídic que reguli la cessió o, havent-ho, no estableix amb precisió els seus termes



No es comptabilitzarà cap actiu.

En cada exercici es reconeixerà una despesa d'acord amb la seva naturalesa i un ingrés per subvenció/donació en el compte de pèrdues i guanys per la millor estimació del dret cedit.

El termini de la cessió s'estén a la pràctica totalitat de la vida econòmica del bé o dret cedit



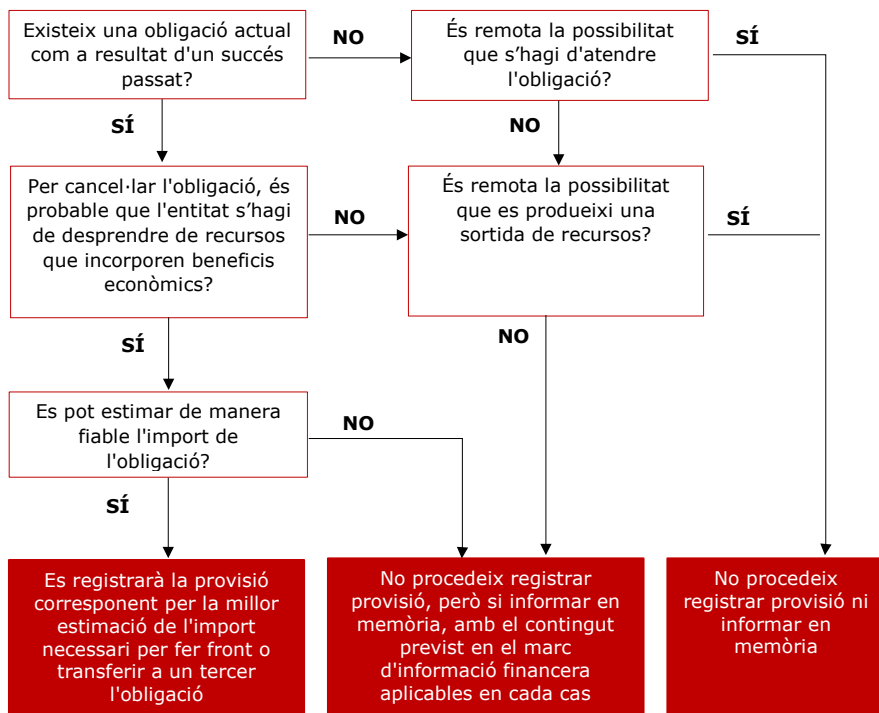
Es reconeixerà l'element patrimonial en funció de la seva naturalesa.

Altres drets d'ús adquirits sense contraprestació de manera irrevocable i incondicional



Es comptabilitzaran com un immobilitzat intangible pel seu valor raonable, d'acord amb allò previst en l'NRV 18a *Subvencions, donacions i llegats rebuts*.

Base normativa: Norma cinquena de la Resolució de 28 de maig de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible.



Una situació es qualificarà com:

- a) Probable: quan existeixi major versemblança que ocorri que en cas contrari.
- b) Possible: quan existeixi menor versemblança que ocorri que en cas contrari.
- c) Remota: quan la seva aparició sigui extremadament rara.

Base normativa: NRV 15a del PGC. Norma 37 de la Circular 4/2017 del Banc d'Espanya.

És el patrimoni net de la participada, corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració, la millor evidència de l'import recuperable de la inversió?

SÍ

NO

El patrimoni net de la participada, corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració, en la part proporcional al percentatge de participació, és superior al valor en llibres de la participada?

L'import recuperable de la inversió és superior al seu valor comptable?

SÍ

NO

NO

SÍ

No procedeix deteriorar la inversió

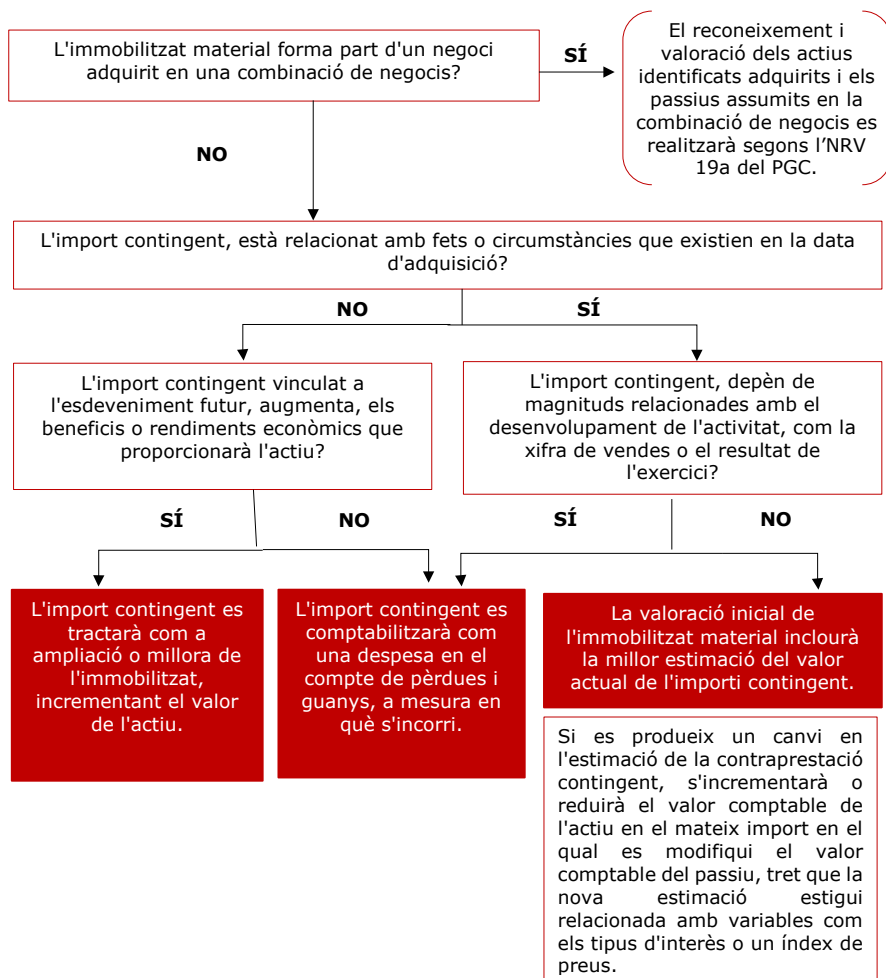
Procedeix deteriorar la inversió, per la diferència entre el valor en llibres i l'import recuperable

No procedeix deteriorar la inversió

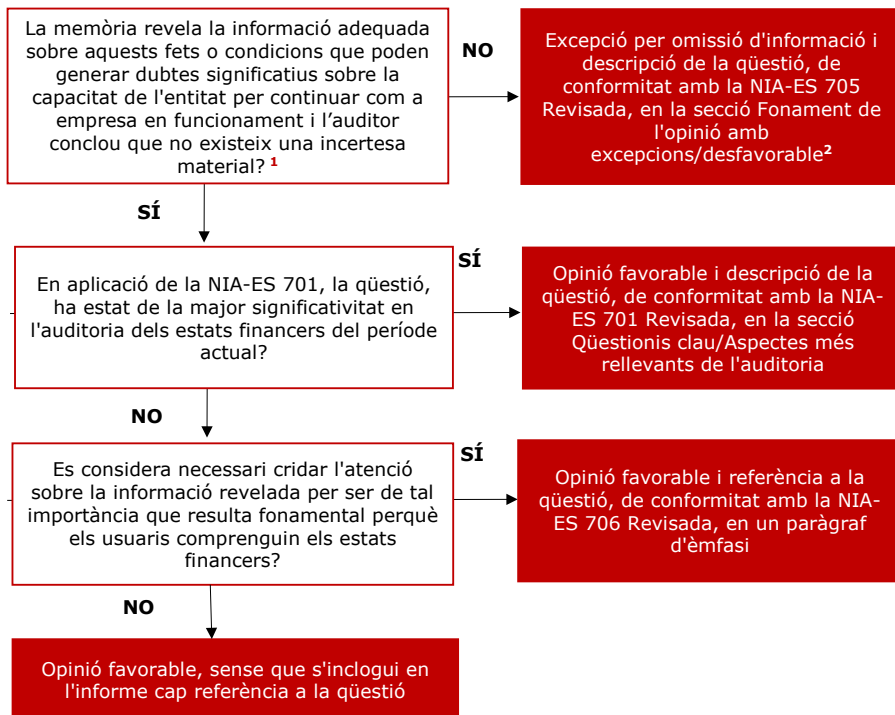
S'entén per import recuperable de la inversió el major valor entre:

- el seu valor raonable menys els costos de venda i
- el valor actual dels fluxos futurs derivats de la inversió, obtingut a partir de qualsevol dels següents procediments:
 - a) mitjançant l'estimació dels que s'espera rebre com a conseqüència del repartiment de dividends per part de l'empresa participada i de l'alienació o baixa en comptes de la inversió en la mateixa, o bé;
 - b) mitjançant l'estimació de la seva participació en els fluxos d'efectiu que s'espera siguin generats per l'empresa participada, procedents tant de les seves activitats ordinàries com de la seva alienació o baixa en comptes.

Base normativa: Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius.



Base normativa: Resolució de l'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV del immobilitzat material i les inversions immobiliàries.



¹ En cas que s'avaluï que la incertesa és material veure Pregunta de la setmana núm. 28 de 24 de juliol de 2017, actualitzada a 16 d'abril de 2018.

² Sense perjudici que l'informe també inclogui necessàriament la secció Qüestionis clau/Aspectes més rellevants de l'auditoria (les excepcions són, per la seva pròpia naturalesa, qüestions clau/aspectes més rellevants de l'auditoria) en la qual s'inclourà una referència a la secció Fonament de l'opinió amb excepcions/desfavorable (vegeu paràgraf A58 de la NIA-ES 701).

1 Operacions entre filial i el seu accionista únic¹

	Matriu	Filial
L'accionista únic condona un crèdit a la filial	Cancel·la el saldo a cobrar contra un major valor de la participació ² en la filial.	Cancel·la el saldo a pagar contra una aportació de socis.
La filial condona un crèdit al seu accionista únic	Cancel·la el saldo a pagar i registra un ingrés o una baixa (recuperació) de la inversió, segons procedeixi.	Cancel·la el saldo a cobrar contra reserves.

2 Operacions entre filials amb un accionista únic comú¹

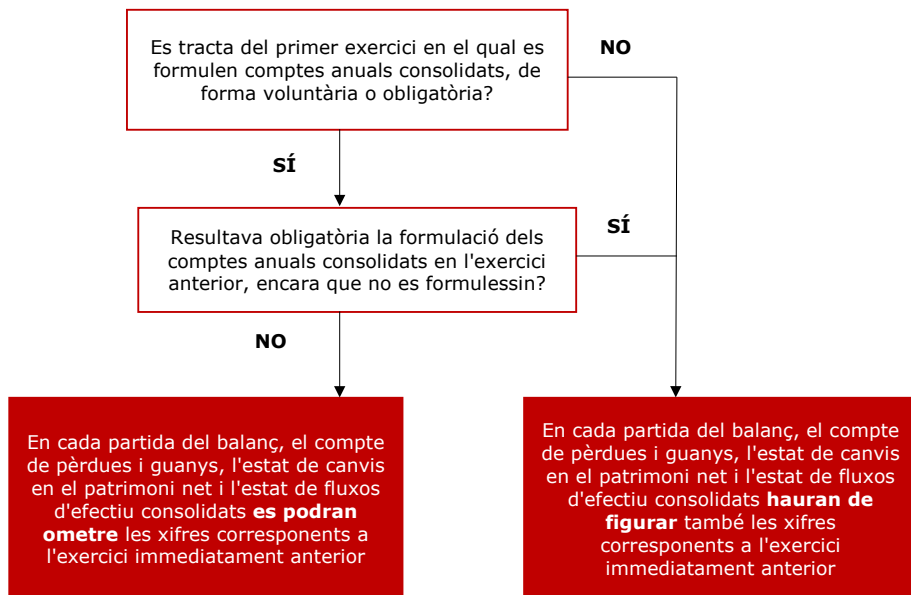
	Matriu	Filial A	Filial B
La filial A condona un crèdit a la filial B	Registra un ingrés o una baixa (recuperació) de la inversió en A, segons procedeixi, i un major valor de la participació en B. ²	Cancel·la el saldo a cobrar contra reserves.	Cancel·la el saldo a pagar contra una aportació de socis.
La filial B condona un crèdit a la filial A	Registra un ingrés o una baixa (recuperació) de la inversió en B, segons procedeixi, i un major valor de la participació en A. ²	Cancel·la el saldo a pagar contra una aportació de socis.	Cancel·la el saldo a cobrar contra reserves.

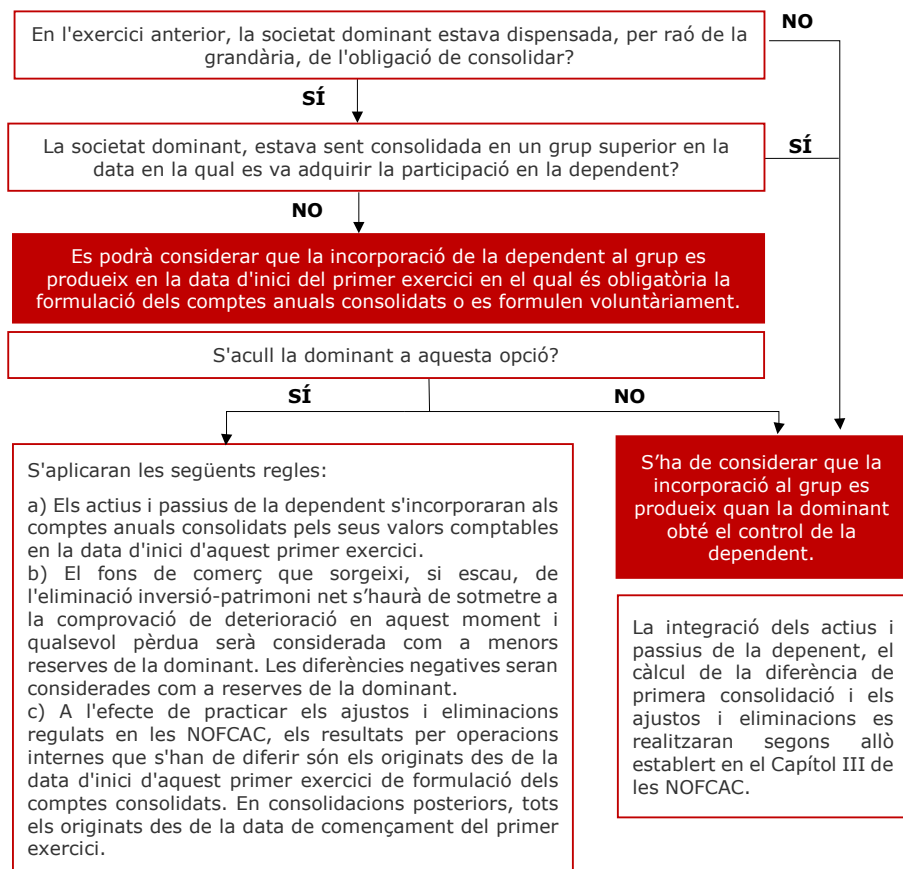
¹ Quan participen altres socis al capital de les dependents, si la condonació es realitza en una proporció superior a aquella que correspondria per la participació efectiva de la matriu al capital de la dependent, l'excés sobre aquesta participació es comptabilitzarà d'acord amb els criteris generals, és a dir, una despesa per a la societat que realitza la condonació i un ingrés per a aquella que se'n beneficia.

² Sense perjudici de l'anàlisi posterior de la seva possible deterioració.

Nota: Són empreses del mateix grup les definides com a tal en la norma 13a d'elaboració dels comptes anuals del PGC.

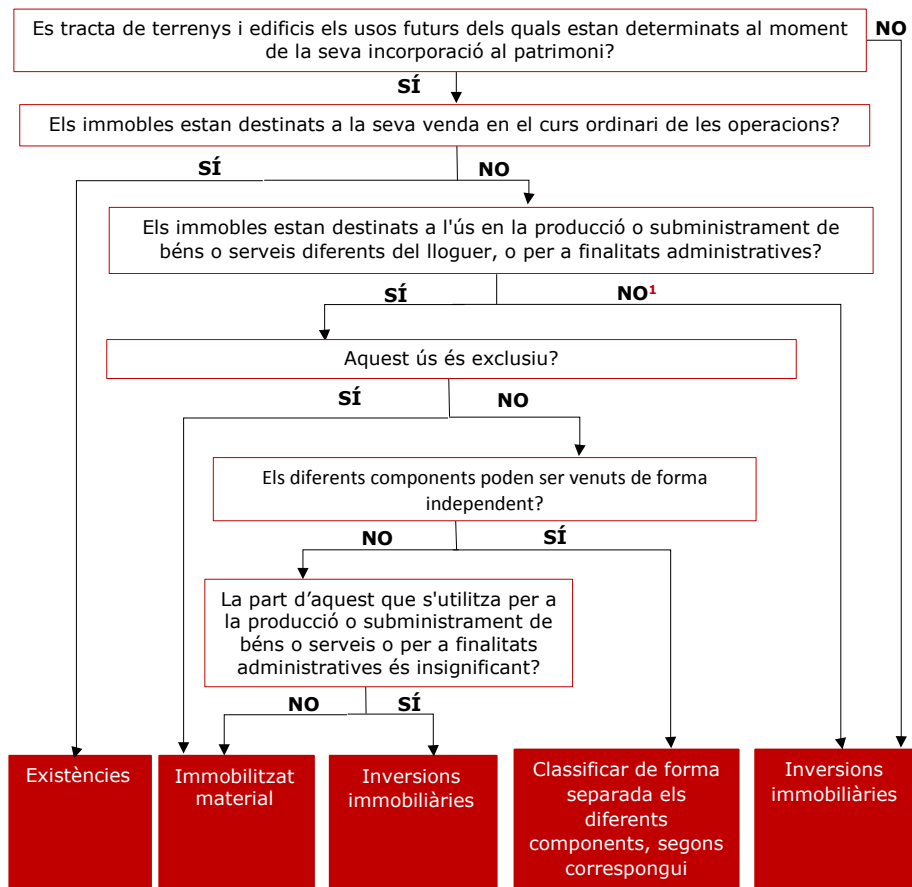
Base normativa: NRV 18a i 21a del PGC. Consultes de comptabilitat núm. 4 i 6 del BOICAC 79 y núm. 2 del BOICAC 96.





¹ La resposta també és aplicable, amb les necessàries adaptacions, a les societats multigrup i associades a l'efecte d'aplicar per primera vegada el mètode d'integració proporcional o el procediment de posada en equivalència.

Base normativa: Disposició transitòria 6a del Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre, pel qual s'aproven les NOFCAC.



¹ La prestació de serveis complementaris als ocupants d'un immoble no impedirà el seu tractament com a inversió immobiliària en la mesura en què aquests serveis puguin ser qualificats com a poc significatius en relació amb el contracte global.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries.

Reclassificació:

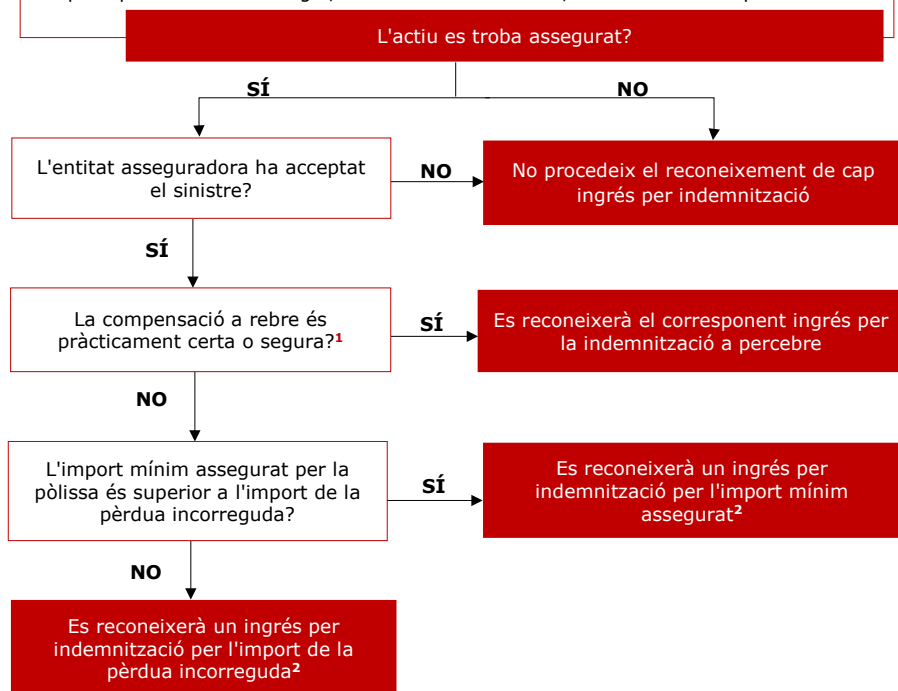
- | | | | |
|---|--|---|---|
| 1 | D'inversions immobiliàries a immobilitzat material | ➔ | Quan l'empresa comenci a utilitzar l'immoble en la producció o subministrament de béns o serveis, o bé per a finalitats administratives. |
| 2 | D'inversions immobiliàries a existències | ➔ | <p>Quan l'empresa iniciï una obra encaminada a produir una transformació substancial de l'immoble amb la intenció de vendre-ho.</p> <p>Si es decideix alienar o disposar per una altra via de l'immoble, sense dur a terme una obra substancial amb caràcter previ, l'immoble se seguirà considerant una inversió immobiliària.</p> |
| 3 | D'immobilitzat material a inversions immobiliàries | ➔ | Quan l'empresa deixi d'utilitzar l'immoble en la producció o subministrament de béns o serveis, o bé per a finalitats administratives i es destini a obtenir rendes, plusvàlues fora del curs ordinari de les operacions de l'empresa, o ambdues. |
| 4 | D'immobilitzat material a existències | ➔ | Quan l'immoble es destini a la seva venda en el curs ordinari de les operacions de l'empresa, sempre que no hagi estat objecte d'utilització o explotació. |
| 5 | D'existències a inversions immobiliàries | ➔ | Quan l'immoble sigui objecte d'arrendament operatiu. |
| 6 | D'existències a immobilitzat material | ➔ | Quan l'empresa comenci a utilitzar l'immoble en la producció o subministrament de béns o serveis, o bé per a finalitats administratives. |

Notes:

- En relació amb la classificació inicial d'un immoble en balanç, vegeu la Pregunta de la setmana núm. 66.
- Si l'entitat inicia una obra sobre una inversió immobiliària que no té per objecte el canvi de la utilitat o funció exercida per l'actiu, no procedirà la seva reclassificació durant la nova etapa de desenvolupament.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries. Consulta 1 de comptabilitat del BOICAC 36.

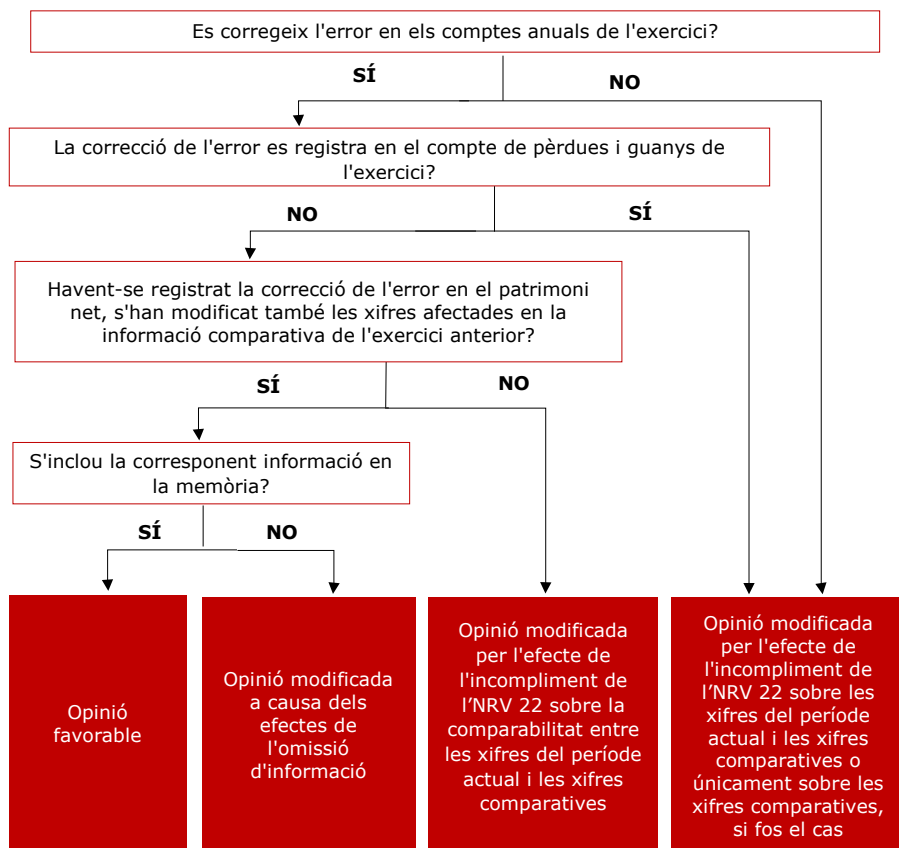
S'ha de reconèixer una despesa en el compte de pèrdues i guanys per la diferència entre l'import que si escau s'obtingui, net de costos de venda, i el seu valor comptable.



¹ És a dir, l'empresa es troba en una situació molt propera a la que gaudeix el titular d'un dret de cobrament.

² Sense perjudici que, quan desaparegui la incertesa associada a la indemnització finalment acordada, es reconegui l'ingrés per l'import restant.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries.

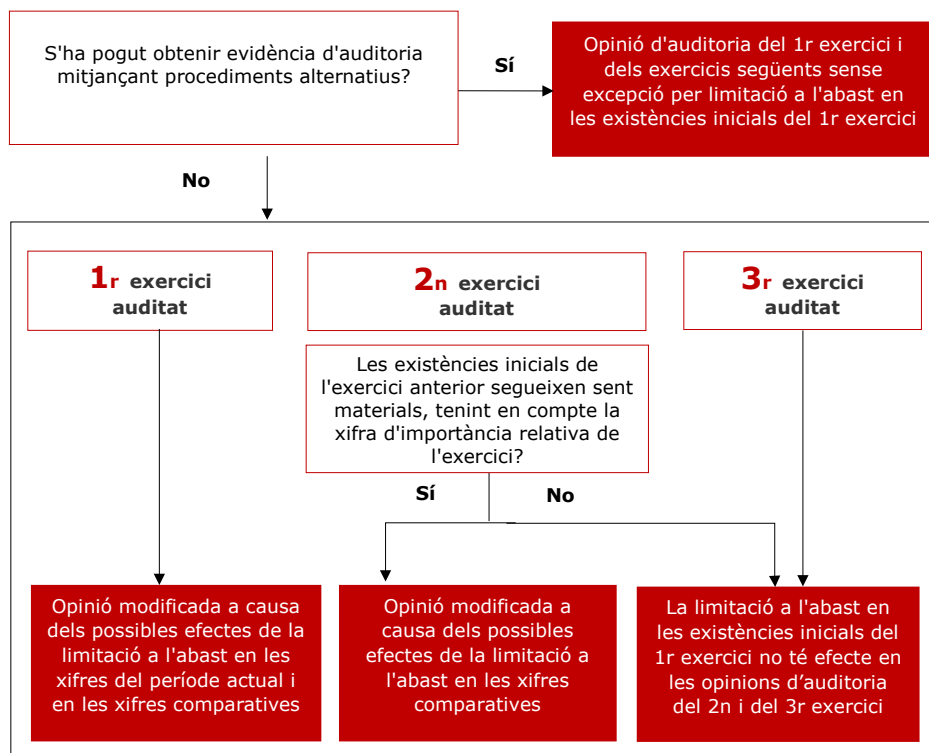


Nota: A aquests efectes de l'NRV 22 del PGC, s'entén per errors les omissions o inexactituds en els comptes anuals d'exercicis anteriors per no haver utilitzat, o no haver-ho fet adequadament, informació fiable que estava disponible quan es van formular i que l'empresa podria haver obtingut i tingut en compte en la formulació d'aquests comptes.

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

? 70

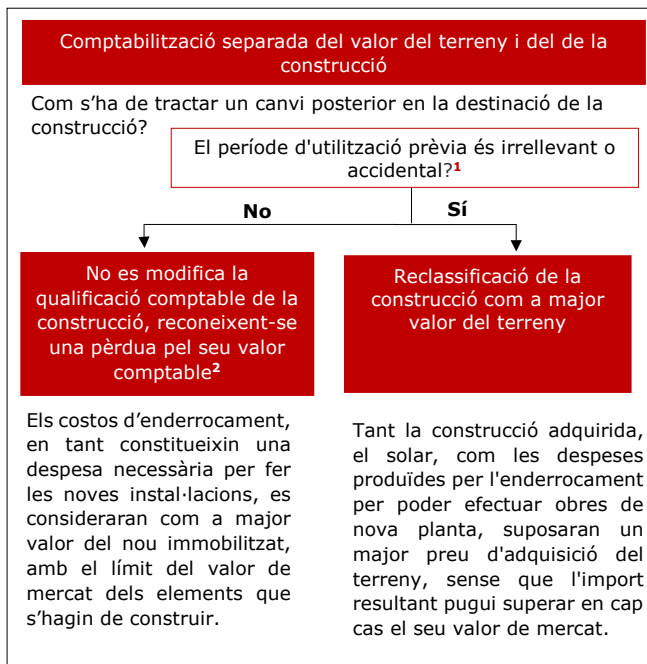
Quin impacte té en l'opinió d'auditoria del primer exercici auditat la impossibilitat d'assistir al recompte físic de les existències inicials, quan són materials? I en l'opinió dels exercicis següents?



Base normativa: NIA-ES 710.

Quina és la destinació de l'immoble adquirit?¹

Utilització per l'empresa amb caràcter de permanència



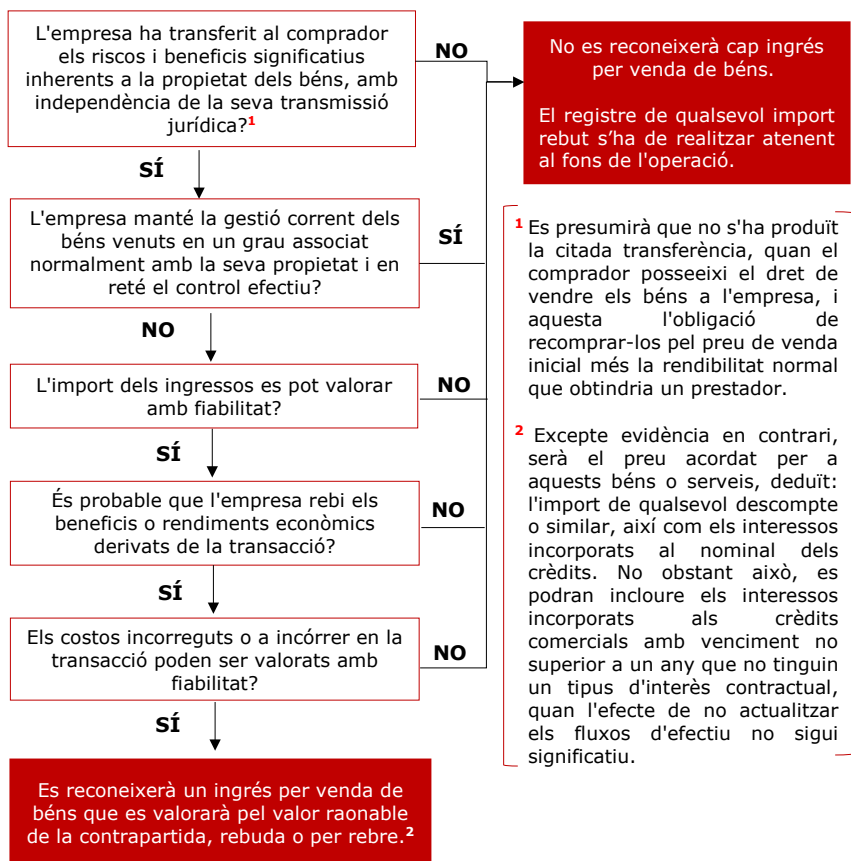
Enderrocament de la construcció

Tant la construcció adquirida, el solar, com les despeses produïdes per l'enderrocament per poder efectuar obres de nova planta, suposaran un major preu d'adquisició del terreny, sense que l'import resultant pugui superar en cap cas el seu valor de mercat

¹ Per concloure és necessari analitzar l'operació en el seu conjunt des d'una perspectiva econòmica racional, considerant les circumstàncies concretes que concorren en cada supòsit (intenció sobre quina serà la destinació de l'immobilitzat, temps transcorregut des de l'adquisició fins que es produeix l'enderrocament de la construcció, si el preu pagat per l'immobilitzat és el valor de mercat d'un solar de similars condicions o es pot entendre que s'està adquirint una construcció, etc.).

² Inclou la possible deterioració reconeguda durant el període d'utilització.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC per la qual es dicten NRV de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries. Consulta núm. 1 del BOICAC 68.

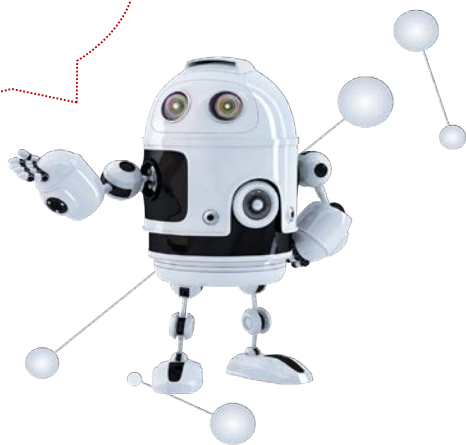


DATA
5 i 6 de juliol de 2018

LLOC
Hotel Melià Sitges

www.28forum.auditorsensors.com

**A quines sessions
assistiràs?**



Tornarem la setmana vinent amb més Preguntes de la setmana.

Departament tècnic CCJCC

2 de juliol de 2018

El negoci conjunt es manifesta a través de la constitució d'una empresa o l'establiment d'una estructura financera independent dels participants?

SÍ

El participant registra **la seva participació en l'empresa controlada de forma conjunta** com una inversió en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades d'acord amb l'NRV 9a apartat 2.5 del PGC.

NO

El participant en una **explotació controlada de forma conjunta o en actius controlats de forma conjunta**, registra:

En el balanç: la part proporcional que li correspongui, en funció del seu percentatge de participació, dels actius controlats conjuntament i dels passius incorreguts conjuntament, així com els actius afectes a l'explotació conjunta que estiguin sota el seu control i els passius incorreguts com a conseqüència del negoci conjunt.

En el compte de pèrdues i guanys: la part que li correspongui en funció del percentatge de participació dels ingressos generats i de les despeses incorregudes pel negoci conjunt, així com les despeses incorregudes en relació amb la seva participació en el negoci conjunt, i que d'acord amb el PGC hagin de ser imputats al compte de pèrdues i guanys.

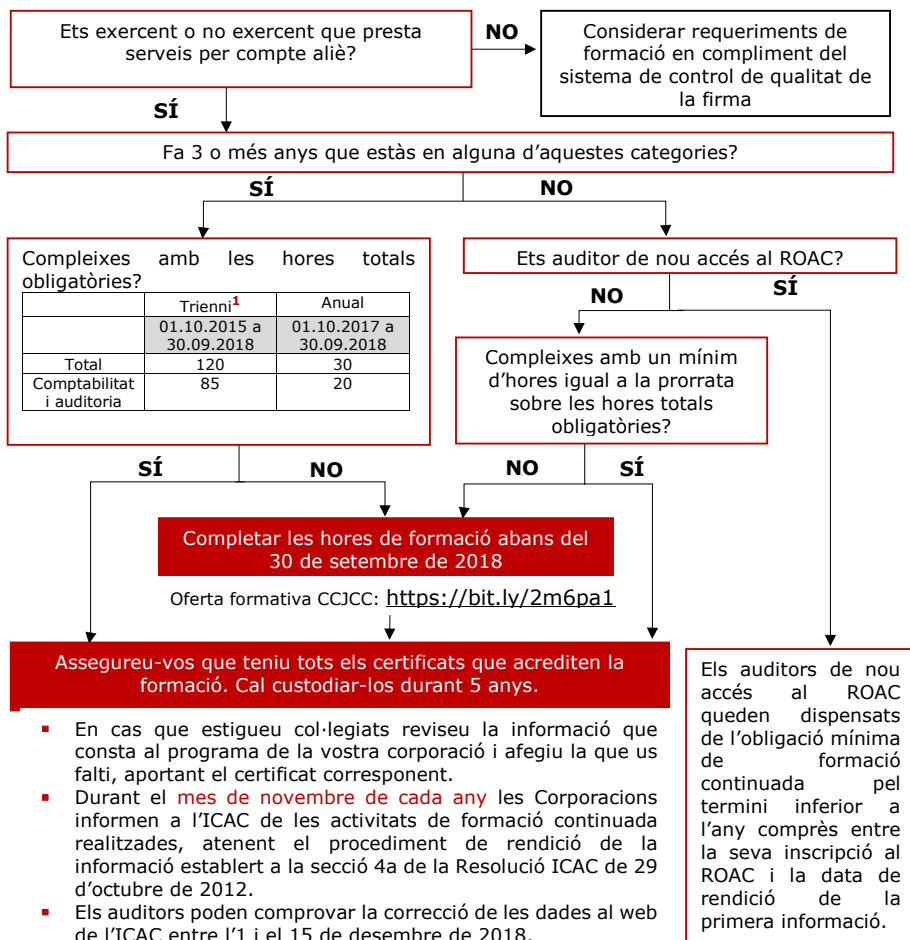
En l'estat de canvis en el patrimoni net: la part proporcional dels imports de les partides del negoci conjunt que li correspongui en funció del percentatge de participació.

En l'estat de fluxos d'efectiu: la part proporcional dels imports de les partides del negoci conjunt que li correspongui.

S'han d'eliminar els resultats no realitzats que poguessin existir per transaccions entre el participant i el negoci conjunt, i els actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu recíprocs, en proporció a la participació que correspongui a aquell.

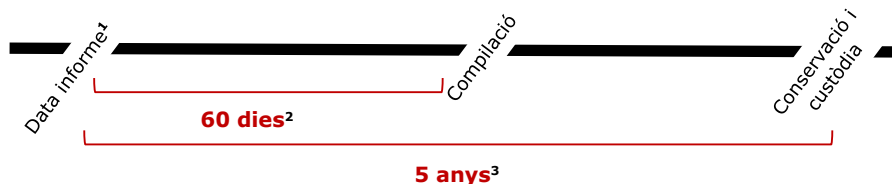
¹ **Negoci conjunt** és una activitat econòmica controlada conjuntament per dues o més persones físiques o jurídiques. A aquests efectes, control conjunt és un acord estatutari o contractual en virtut del qual dues o més persones, els participants: convenen compartir el poder de dirigir les polítiques financera i d'explotació sobre una activitat econòmica amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics, de tal manera que les decisions estratègiques, tant financeres com d'explotació, relatives a l'activitat requereixin el consentiment unànim de tots els participants.

Base normativa: NRV 20a i 9a apartat 2.5. Consultes ICAC: núm. 6 del BOICAC 87 i núm. 7 BOICAC 97 de comptabilitat.



¹ Cada any del trienni cal complir amb el mínim de 30 hores totals i 20 en comptabilitat i auditoria.

Tipus de revisió	Moment d'execució	Referència normativa	A què afecta?
Supervisió i revisió	Previ a la data de l'informe	- art. 28 LAC - apartats 32b) i c) i 33 de la NCQI - apartats 15 a 17 de la NIA-ES 220 - apartat 9 de la NIA-ES 230	A tots els treballs d'auditoria
Revisió de control de qualitat (EQCR)	Previ a la data de l'informe	No EIP: - apartats 35 a 38 de la NCQI - apartats 19 a 21 de la NIA-ES 220 EIP: A més de la normativa detallada per les No EIP cal considerar: - art. 42 LAC - art. 8 Reglament UE 537/2014	- Els treballs d'auditoria de no EIP que compleixen els criteris establerts en la política i procediments de la firma per considerar-los subjectes a revisió de control de qualitat. - Tots els treballs d'auditoria d'EIP.
Seguiment	Anualment	- art. 28 LAC - apartats 48 a 54 de la NCQI - apartat 23 de la NIA-ES 220	A les polítiques i procediments de control de qualitat de la firma. Inclourà també la inspecció de manera cíclica d'almenys un encàrrec acabat per cada soci. Segons l'apartat A66 de l'NCQI un cicle pot cobrir, per exemple, un termini de 3 anys.



1 La **data de l'informe** d'auditoria serà aquella en què l'auditor ha completat els procediments d'auditoria necessaris per obtenir evidència d'auditoria suficient i adequada en la qual basar la seva opinió (art. 5 LAC, apartat 14 de la NIA-ES 700 Revisada).

2 La **compilació** de l'arxiu final d'auditoria és un procés administratiu que no implica l'aplicació de nous procediments d'auditoria o l'obtenció de noves conclusions.

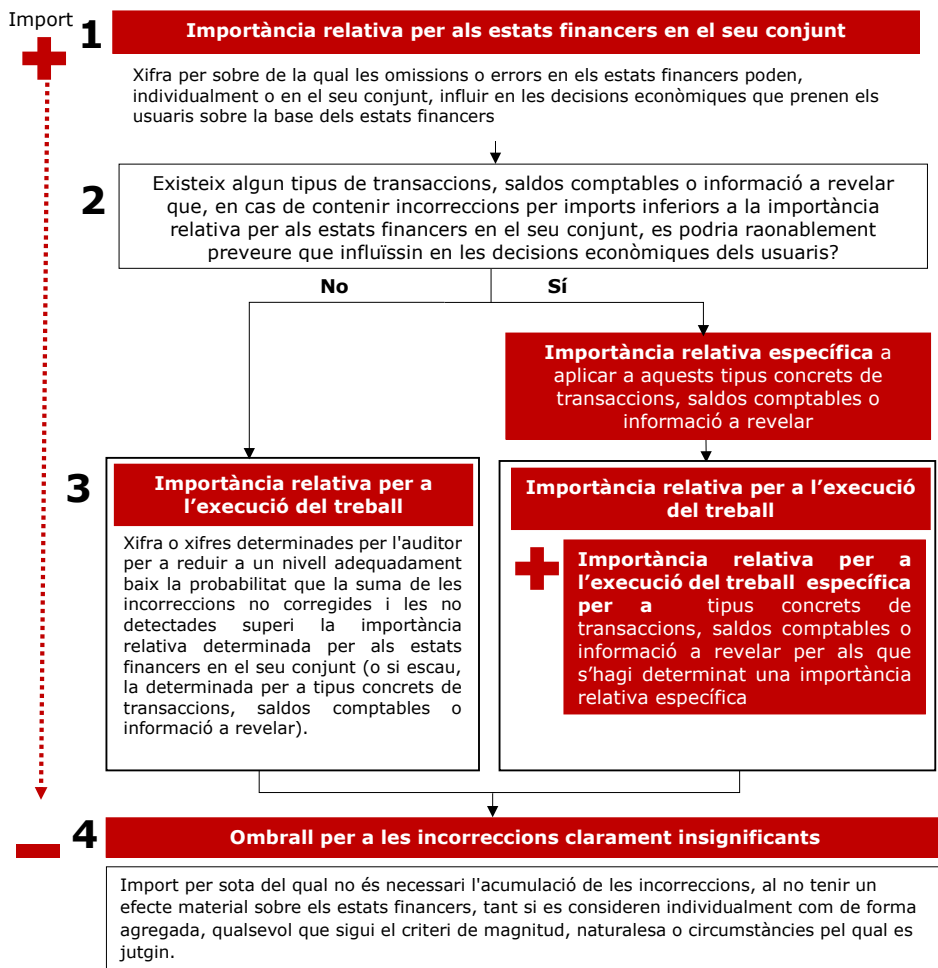
El procés de compilació pot incloure:

- L'eliminació o descarti de documentació reemplaçada.
- La classificació i ordenació dels papers de treball, l'afegit de referències entre ells.
- El tancament dels llistats de comprovacions finalitzats, relacionats amb el procés de compilació de l'arxiu.
- La documentació de l'evidència d'auditoria que l'auditor hagi obtingut, discutit i acordat amb els corresponents membres de l'equip de l'encàrrec abans de la data de l'informe d'auditoria.

3 L'obligació de conservació i custòdia també serà aplicable als auditors de comptes que causin baixa en el ROAC.

En cas d'existir reclamació, judici o litigi en relació amb l'informe d'auditoria o en el qual la documentació referent a l'auditoria pogués constituir element de prova, sempre que l'auditor tingui coneixement de tal circumstància, el termini s'estendrà fins a la resolució o sentència ferma, o finalització del procediment, o fins que hagin transcorregut cinc anys des de l'última comunicació o intervenció de l'auditor de comptes en relació amb el conflicte en qüestió.

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



¹ Sense perjudici que hagin de revisar-se durant la realització de l'auditoria, quan es disposi d'informació que d'haver-se tingut en compte inicialment hagués portat a determinar unes xifres diferents.

Importància relativa per a l'execució del treball Xifra o xifres < al nivell de la importància relativa global per als estats financers en el seu conjunt (o si escau, la determinada per a tipus concrets de transaccions, saldos comptables o informació a revelar) amb l'objectiu de:

Reduir a un nivell adequadament baix la probabilitat que:

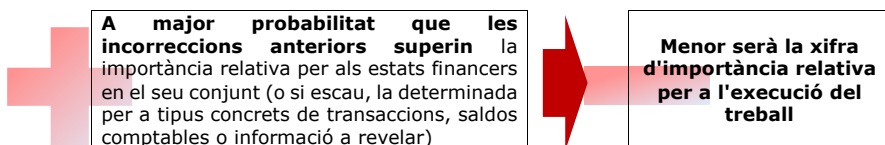
Les incorreccions detectades per l'auditor i no corregides per l'entitat



Les incorreccions no detectades per l'auditor



La importància relativa per als estats financers en el seu conjunt (o si escau, la determinada per a tipus concrets de transaccions, saldos comptables o informació a revelar)



La probabilitat pot ser diferent a cada àrea dels estats financers. Si es determina una xifra única d'importància relativa per a l'execució del treball per a totes les àrees, aquesta serà la menor de les quals s'hagués calculat per a cadascuna de les diferents àrees en funció les seves característiques particulars.

Factors, entre d'altres, que incrementen aquesta probabilitat:

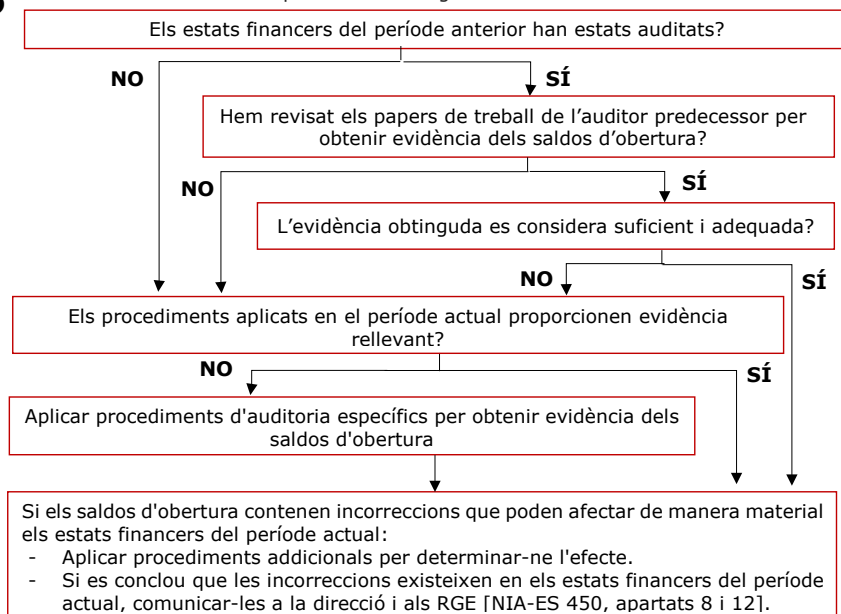
- Entorn de control deficient.
- Història de deficiències de control.
- Elevada rotació de l'alta direcció o personal clau.
- Nombre elevat d'assumptes comptables que requereixin judici professional i estimacions.
- Operativa en diferents països o segments geogràfics.

¹ Enfront de la importància relativa per als estats financers en el seu conjunt, que es veu afectada per les necessitats d'informació financera dels usuaris dels estats financers, la importància relativa per a l'execució del treball es veu afectada pel coneixement que l'auditor tingui de l'entitat, actualitzat durant l'aplicació dels procediments de valoració del risc, i per la naturalesa i extensió de les incorreccions identificades en auditories anteriors i, en conseqüència, per les expectatives de l'auditor en relació amb les incorreccions del període actual.

Base normativa: NIA-ES 320. Veure també Pregunta de la setmana núm. 78 i Guia d'actuació núm. 38 de l'ICJCE.

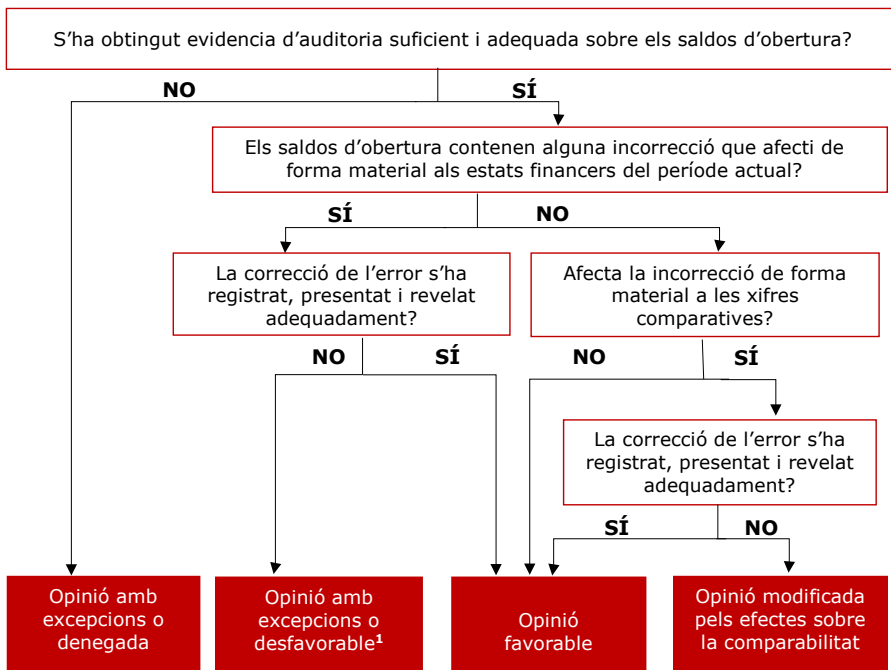
- 1 Llegir els estats financers més recents, si escau, i el corresponent informe d'auditoria de l'auditor predecessor, si hi ha, a la recerca d'informació rellevant en relació amb els saldos d'obertura, inclosa la informació revelada.
- 2 Determinar:
Si els saldos de tancament del període anterior han estat correctament traspassats al període actual o, quan pertoqui, si han estat reexpressats.
Si els saldos d'obertura reflecteixen l'aplicació de polítiques comptables adequades.

- 3 Realització d'un o més dels procediments següents:



- 4 Obtenir evidència suficient i adequada de si, en els estats financers del període actual, s'han aplicat de manera congruent les polítiques comptables reflectides en els saldos d'obertura, i sobre si els canvis en les mateixes s'han registrat, presentat i revelat adequadament.
- 5 Si els estats financers del període anterior van ser auditats per un auditor predecessor i aquest va expressar una opinió modificada, avaluar l'efecte que l'excepció pot tenir en la valoració dels riscos d'incorrecció material del període actual.

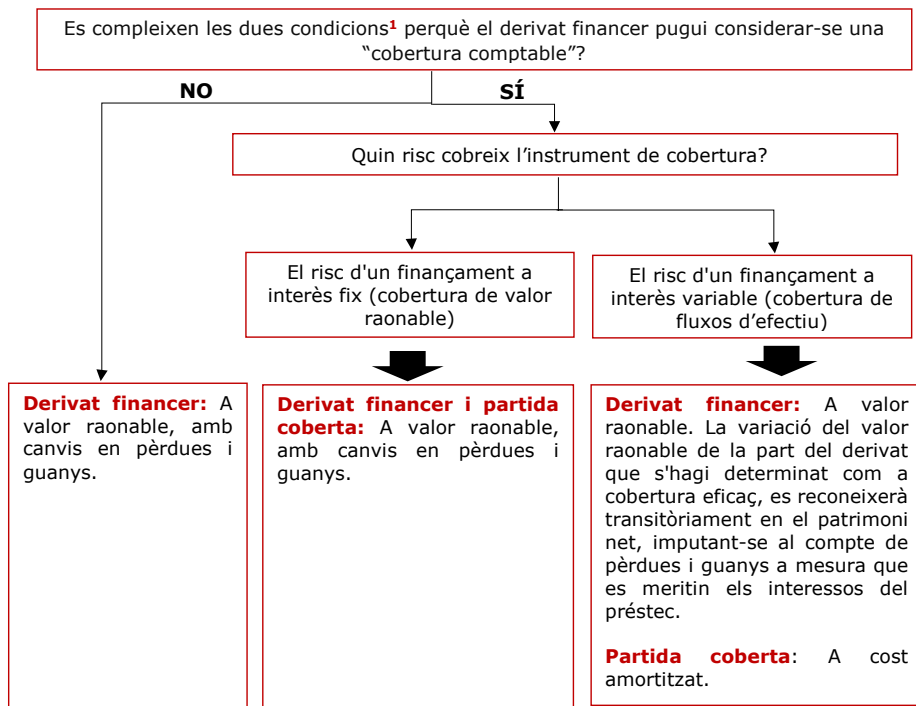
Base normativa: NIA-ES 510 (Revisada) Encàrrecs inicials d'auditoria-Saldos d'obertura.



¹ En la descripció de la qüestió que origina l'opinió modificada referir-se tant a les xifres del període actual com a les xifres corresponents a períodes anteriors.

Nota: Addicionalment als aspectes detallats en l'esquema anterior, s'ha d'avaluar els possibles efectes en l'opinió d'auditoria en relació a la congruència en l'aplicació de les polítiques comptables.

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



¹ Condicions necessàries:

- Que hi hagi una designació formal i una documentació de la relació de cobertura.
- Que la cobertura sigui altament eficaç, en els termes establerts a l'apartat 6 de la NRV 9ª del PGC.

Base normativa: NRV 9ª del PGC.

1

Obligació per part de la societat de lliurar instruments de patrimoni propi

Valoració inicial Tant els serveis prestats com l'increment en el patrimoni net a reconèixer es valoraran pel valor raonable dels instruments de patrimoni cedits, referit a la data de l'acord de concessió.

Valoració posterior Una vegada reconeguts els serveis rebuts, així com el corresponent increment en el patrimoni net, no es realitzaran ajustos addicionals al patrimoni net després de la data de irrevocabilitat.

2

Obligació per part de la societat de liquidar-ho en efectiu

Valoració inicial Tant els serveis rebuts com el passiu a reconèixer es valoraran al valor raonable del passiu, referit a la data en la qual es compleixin els requisits per al seu reconeixement.

Valoració posterior Fins a la seva liquidació, el passiu es valorarà, pel seu valor raonable en la data de tancament de cada exercici, imputant-se al compte de pèrdues i guanys qualsevol canvi de valoració ocorregut durant l'exercici

3

La societat té l'opció de liquidar-ho en instruments de patrimoni o en efectiu

La societat només ha de reconèixer un passiu en la mesura en què hagi incorregut en una obligació present de liquidar en efectiu o en altres actius. En cas contrari reconeix una partida de patrimoni net.

4

L'opció de liquidació en instruments de patrimoni o en efectiu és de l'empleat

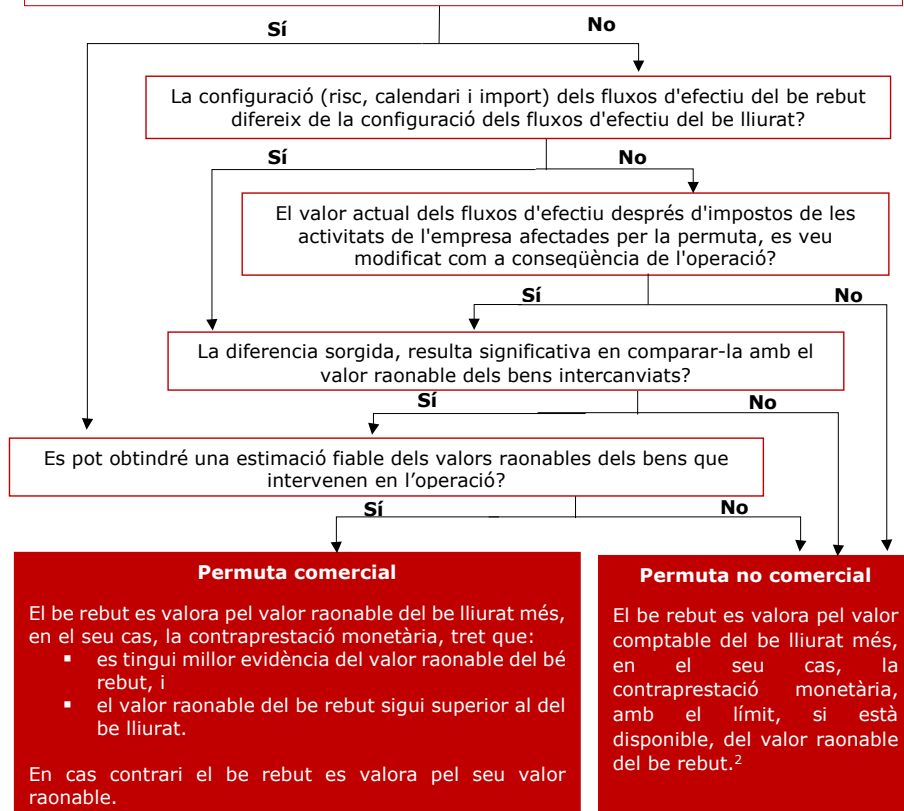
La societat registra un instrument financer compost que inclou un component de passiu pel dret de l'empleat a exigir el pagament en efectiu i un component de patrimoni net, pel dret a rebre la remuneració com a instrument de patrimoni propi.

En la data de concessió la societat ho valora calculant primer el valor raonable del component de deute i en segon lloc el del patrimoni net, considerant que l'empleat perd el dret a rebre la liquidació en efectiu per poder rebre l'instrument de patrimoni net. El valor raonable de l'instrument financer compost serà la suma dels dos valors anteriors.

¹ És a dir, aquelles que es liquiden amb instruments de patrimoni propi o amb un import que estigui basat en el valor d'instruments de patrimoni propi, tals com a opcions sobre accions o drets sobre la revaloració de les accions.

Base normativa: NRV 17^a del PGC i norma 36 Circular 4/2017, de 27 de novembre, del Banc d'Espanya.

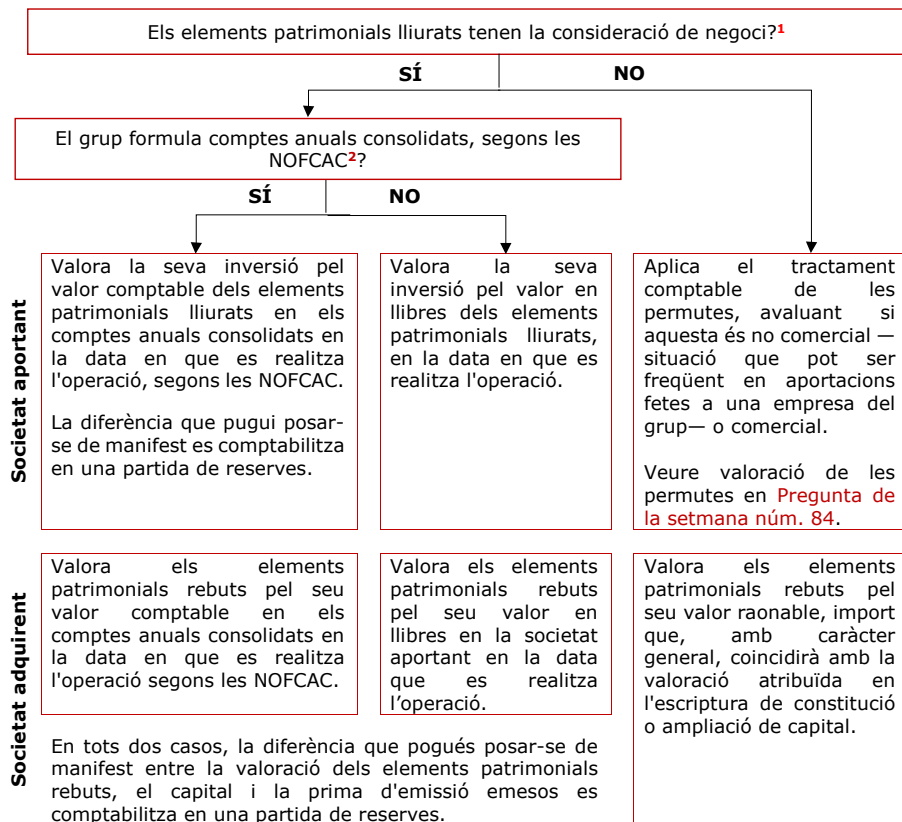
En l'operació de permuta es rep com a cobrament parcial o es lliura com a pagament parcial efectiu o un altre actiu monetari i aquesta contraprestació monetària és significativa en comparació amb el component no monetari?



¹ S'adquireix un element de l'immobilitzat material per permuta quan a canvi s'entreguen actius no monetaris o una combinació d'aquests amb actius monetaris.

² Veure Resolució en el supòsit de que el bé lliurat tingui registrades pèrdues per deteriorament de valor.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries.



¹ Segons la definició de negoci inclosa a l'apartat 1 de la NRV 19^a del PGC i tenint en compte la precisió, en relació a la participacions en el patrimoni net que atorguin control, que es fa a l'apartat 2 de la NRV 21^a del PGC.

² NOFCAC: Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre, pel qual s'aproven les Normes per a la formulació de comptes anuals consolidats.

Base normativa: NRV 21^a del PGC.

Està disponible en les seves condicions actuals per a la seva venda immediata subjecta als termes usuals i habituals per a la seva venda?

SÍ

NO

Existeix un compromís materialitzat en un pla per vendre l'actiu o grup d'elements i s'ha iniciat un programa per a trobar comprador i completar el pla?

SÍ

NO

La venda s'està negociant activament a un preu adequat en relació amb el seu valor raonable actual?

SÍ

NO

S'espera completar la venda dins de l'any següent a la data de la classificació com mantingut per a la venda?

SÍ

NO

L'allargament en la data en que s'espera completar la venda, es deu a fets o circumstàncies fora del control del venedor però existeix evidència suficient que aquest manté el compromís de venda?

SÍ

NO

Les accions per completar el pla indiquen que és improbable que hi hagi canvis significatius en el mateix o que vagi a ser retirat?

SÍ

NO

Classificar com mantinguts per a la venda

Classificar a la partida del balanç que correspongui segons la seva naturalesa

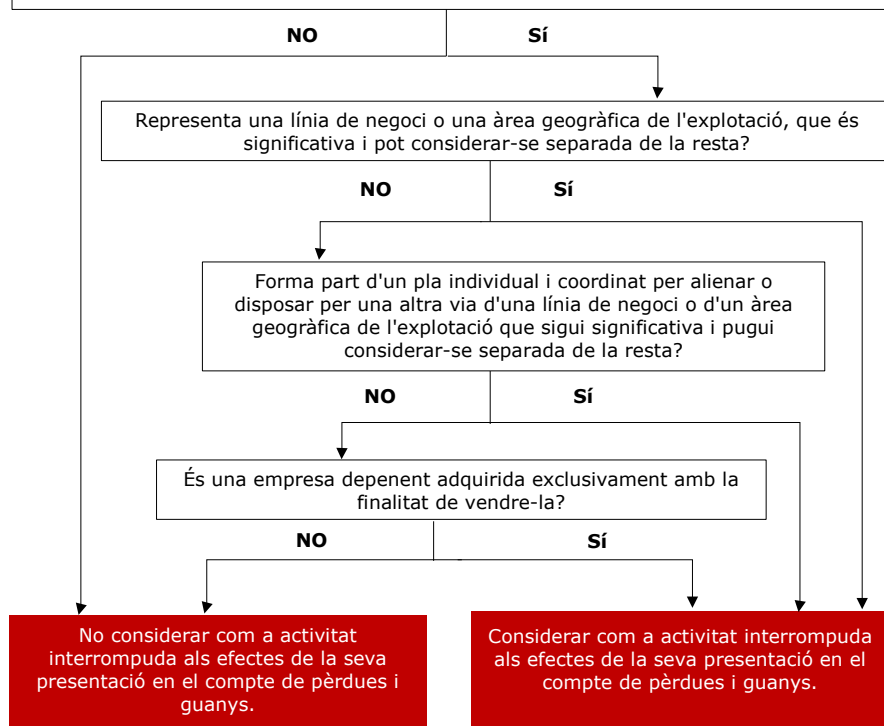
Condicions perquè la venda sigui altament probable

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.

Presentació en balanç	Es classifiquen com a actius no corrents mantinguts per a la venda i, si s'escau, passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per la venda.
Valoració	En el moment de la reclassificació a aquesta categoria es valoren al menor entre el valor comptable i el seu valor raonable menys els costos de venda. En el cas d'un grup alienable d'elements, el grup d'elements es valora, de forma conjunta, pel menor dels dos imports. Per a la determinació del valor comptable, abans de la seva classificació en aquesta categoria s'han de valorar conforme a la seva norma específica i reconèixer, si cal, el corresponent deteriorament de valor.
Amortització	No s'amortitzen mentre es classifiquin en aquesta categoria.
Deteriorament i reversió	Es registren al compte de pèrdues i guanys, excepte quan, d'acord amb els criteris aplicables amb caràcter general als actius en les seves normes específiques s'hagin de registrar directament en el patrimoni net. En el cas d'un grup alienable d'elements, si es registra una correcció per deteriorament es redueix el valor comptable dels actius no corrents seguint el criteri de repartiment que estableix l'apartat 2.2 de la NRV d'immobilitzat material.
Excepcions	Els següents actius, encara que es classifiquin com a mantinguts per a la venda, no els es d'aplicació els criteris de valoració anteriors i, per tant, es regiran per les seves normes específiques: - Actius per impost diferit. - Actius procedents de retribucions als empleats. - Actius financers, excepte inversions en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades.
Memòria	Nota 21.
Reclassificació en cas d'incompliment de les condicions	Si un actiu no corrent o un grup alienable d'elements deixa de complir les condicions per a ser classificat per a mantingut per a la venda: - Es reclassifica a la partida de balanç que li correspongui segons la seva naturalesa - Es valora pel menor import, a la data de reclassificació, entre el valor comptable previ a la classificació com a actiu no corrent ajustat, si s'escau, per les amortitzacions i correccions de valor que s'haguessin fet si no s'hagués classificat en aquesta categoria i el seu import recuperable. Si hi ha diferències es registren en una partida de pèrdues i guanys segons la seva naturalesa.

¹ Veure resum de les condicions a complir en Pregunta de la setmana núm. 86.

Es tracta d'un component¹ de l'empresa que ha estat alienat o s'ha disposat d'ell per una altra via, o bé que s'ha classificat com a mantingut per a la venda?²



¹ S'entén per component d'una empresa, les activitats o fluxos d'efectiu que, per estar separats i ser independents en el seu funcionament o als efectes d'informació financera, es distingeixen clarament de la resta de l'empresa, tal com una empresa dependent o un segment de negoci o geogràfic.

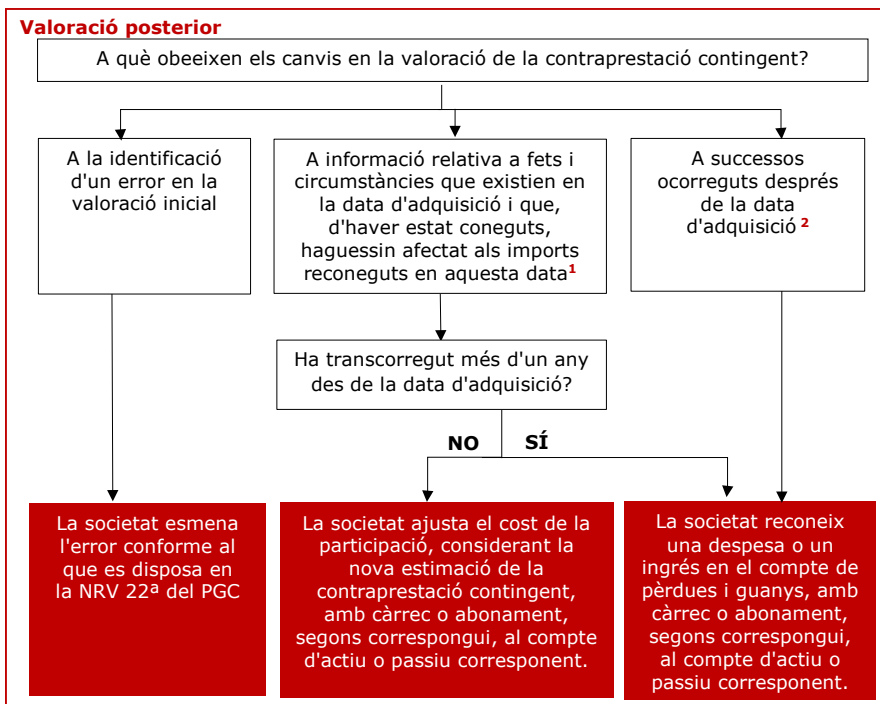
² Veure resum de les condicions a complir en Pregunta de la setmana núm. 86.

	No compleix les condicions	Compleix les condicions
Xifres del període actual	Els ingressos i despeses de l'activitat es presenten en les partides que correspongui segons la seva naturalesa.	En la partida 18. «Resultat de l'exercici procedent d'operacions interrompudes net d'impostos» del model normal de compte de pèrdues i guanys, l'empresa inclou un import únic que compregui: ▪ El resultat després d'impostos de les activitats interrompudes; i ▪ El resultat després d'impostos reconegut per la valoració a valor raonable menys els costos de venda, o bé per l'alienació o disposició per altres mitjans dels actius o grups alienables d'elements que constitueixin l'activitat interrompuda.
Xifres comparatives	Les xifres comparatives es presenten en les partides que corresponguin segons la seva naturalesa.	L'empresa presenta en aquesta partida 18 l'import del exercici anterior corresponent a les activitats que tinguin el caràcter de interrompudes en la data de tancament de l'exercici a què corresponen els comptes anuals.

¹ Veure condicions per a considerar una activitat interrompuda en Pregunta de la setmana núm. 88.

1 Valoració inicial: valor raonable de la contraprestació contingent.

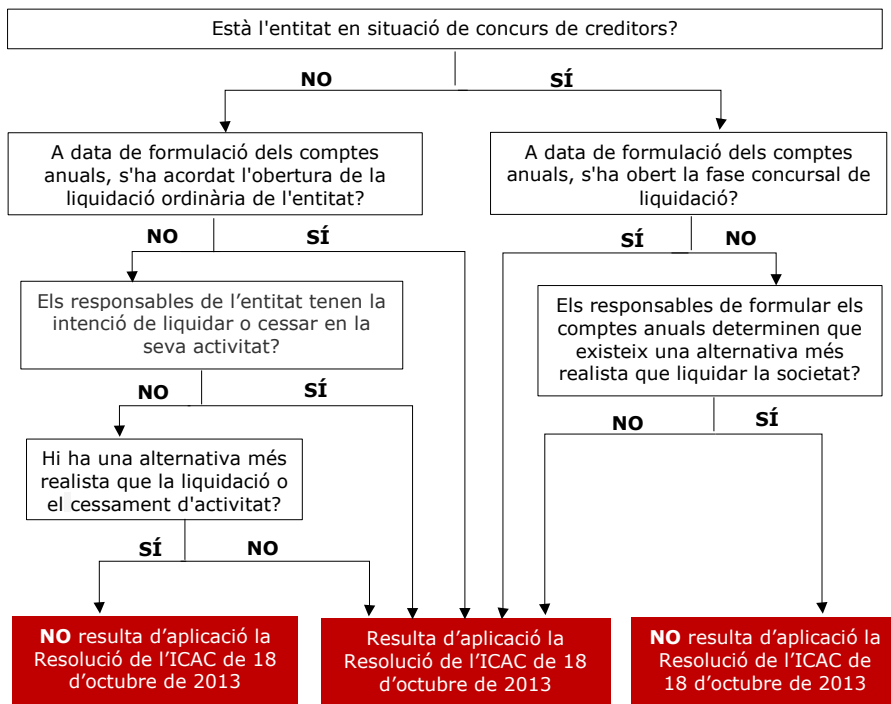
2 Valoració posterior



¹ La NRV 19ª inclou com a exemple una contraprestació contingent en funció dels beneficis que s'obtinguin en els propers tres exercicis.

² La NRV 19ª inclou com a exemples contraprestacions condicionades al fet d'aconseguir un preu per acció determinat o una fita concreta en un projecte de recerca i desenvolupament.

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



Base normativa: Resolució de 18 d'octubre de 2013, de l'ICAC, sobre el marc d'informació financera quan no resulta adequada l'aplicació del principi d'empresa en funcionament.

Queden fora de l'abast d'aquesta Resolució:

- Les societats de durada limitada, tret que abans que conclougui el seu objecte social s'acordi la liquidació o no existeixi una alternativa més realista que fer-ho.
- Els supòsits de modificació estructural de les societats mercantils.
- Els casos de disposició o liquidació parcial d'un grup alienable d'elements, segons es defineix aquest concepte en el PGC.

	Immobilitzat material	Provisió
1	Valoració inicial Incloure, a la data en que l'empresa incorri en l'obligació, l'estimació del valor actual d'aquestes obligacions com a més valor del preu d'adquisició o cost de producció. Pels actius en construcció, es presumeix, excepte prova en contrari, que s'incorre en l'obligació a mesura que l'immobilitzat en curs s'incorpora al patrimoni de l'empresa.	Registrar la provisió pel valor actual de les obligacions assumides.
2	Valoració posterior Reversió del descompte financer associat a la provisió Sense efecte en la valoració de l'actiu. Canvis en les estimacions comptables² que modifiquin l'import de la provisió associada a aquests costos, un cop reconeguda la reversió del descompte financer El valor de l'actiu augmenta o disminueix en el mateix import que la provisió. Si la nova estimació suposa una disminució de la provisió superior al valor en llibres d'aquest component del cost de l'actiu, cal reconèixer l'excés com un ingrés en el compte de pèrdues i guanys.	El valor de la provisió s'ajusta contra pèrdues i guanys d'acord amb el tipus d'interès aplicat¹ en el reconeixement inicial o en la data de la última revisió. Modificar l'import de la provisió en base al nou estimat. Quan l'actiu ja ha arribat al final de la seva vida útil tots els canvis posteriors en el valor del passiu es registren a pèrdues i guanys a mesura que ocorrin.

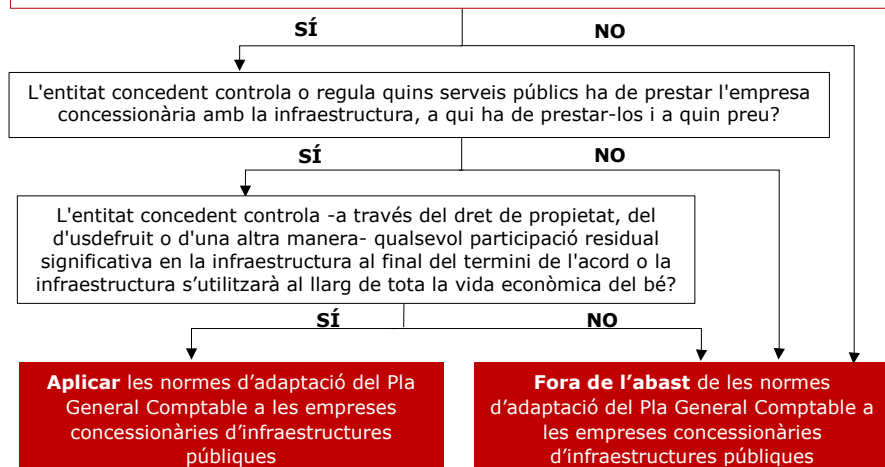
¹ El tipus d'interès a aplicar, en principi, serà el tipus d'interès lliure de risc, tret que en estimar els fluxos d'efectiu no s'hagués tingut en compte el risc associat al compliment de l'obligació.

² La Resolució contempla com a possibles fets que suposarien un canvi en l'estimació:

- ☒ Un canvi en el calendari o en l'import dels fluxos d'efectiu estimats per cancel·lar l'obligació associada al desmantellament o la rehabilitació.
- ☒ El tipus de descompte emprat per a la determinació del valor actual de la provisió.

Base normativa: Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten NRV de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i NRV 15^a.

Existeix un acord en virtut del qual l'entitat concedent¹ encomana a una empresa concessionària la construcció, inclosa la millora, i explotació, o només l'explotació, d'infraestructures que estan destinades a la prestació de serveis públics de naturalesa econòmica durant el període de temps previst en l'acord, obtenint a canvi el dret a percebre una retribució?



Nota: per una correcta avaluació d'aquest esquema cal llegir les definicions incloses en l'article primer de la norma que, entre d'altres inclou:

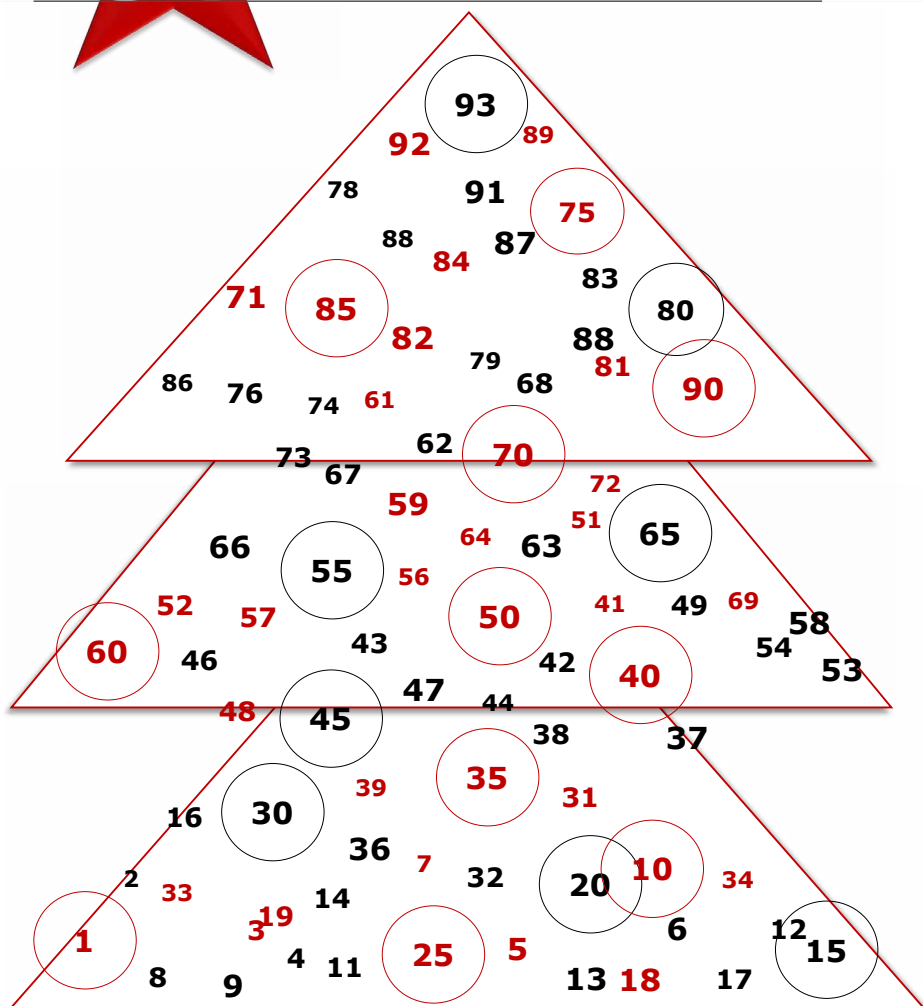
- **1Entitat concedent:** qualsevol Administració Pública, Estatal, Autònoma o Local, o qualsevol entitat del sector públic que formalitzi l'acord amb l'empresa concessionària.
- **Infraestructura:** Obres i instal·lacions construïdes per l'empresa concessionària, adquirides a tercers o cedides per l'entitat concedent per a prestar el servei públic objecte de l'acord.

En relació a les infraestructures la norma estableix que queden fora del seu àmbit d'aplicació, les obres i instal·lacions cedides en ús per l'entitat concedent a la concessionària que no van destinades a la prestació del servei públic objecte de l'acord i que no estiguin destinats a la prestació de serveis accessoris o complementaris recollits en l'acord de concessió.

Base normativa: Ordre EHA/3362/2010, de 23 de desembre, per la que s'aproven les normes d'adaptació del Pla General Comptable a les empreses concessionàries d'infraestructures públiques.



Bon NADAL!
¡Feliz Navidad!



Tornarem el **31 de desembre** amb la pregunta de la setmana **95**, mentrestant podeu veure les preguntes publicades fins ara al [web del Col·legi](#)

1 Despeses incorregudes per a l'obtenció de la concessió **Immobilitzat intangible**

Si l'acord de concessió obliga a realitzar pagaments anuals a l'ens concedent, aquests no han d'incloure's en el preu d'adquisició, tret que sobre la base de l'acord es conclougui que existeixi un arrendament financer implícit d'immobilitzat material, que haurà de comptabilitzar-se conforme a la NRV 8a del PGC. Per a avaluar si es tracta d'un arrendament financer han de considerar-se tant els pagaments anuals com els desemborsaments inicials acordats.

2 Inversions realitzades

Inclouen les inversions realitzades béns que han de ser objecte de renovació amb una vida econòmica que finalitza més enllà del període concessional?

NO

SÍ

Immobilitzat material pel valor de cost de les inversions

Immobilitzat material pel valor de cost de les inversions anteriors a l'última renovació



Immobilitzat intangible i provisió

Per un import, equivalent en termes financers al valor en llibres de la inversió que teòricament lluiria al final del termini concessional en el cas que l'actiu no hagués de ser lliurat a l'Administració concedent, actualitzat des de la data en què s'hagi de practicar l'última inversió.

En el moment de l'última renovació:

Immobilitzat material per la diferència entre el desemborsament corresponent a l'última renovació i l'import de la provisió.

¹ **Concessió administrativa:** actes pels quals una entitat de dret públic transfereix a una empresa la gestió d'un servei públic o el gaudi exclusiu d'un bé de domini públic. En relació a quan resulta o no aplicable l'Orde EHA/3362/2010, de 23 de desembre, per la qual s'aproven les normes d'adaptació del Pla General Comptable a les empreses concessionàries d'infraestructures públiques veure Pregunta de la setmana núm. 93.

Base normativa: NRV 6a.6 *Concessions administratives* de la Resolució de 28 de maig de 2013, del ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible.

- 1 Immobilitzat intangible corresponent a les despeses incorregudes per a l'obtenció de la concessió:

Amortització en el termini concessional segons allò especificat en les resolucions de l'ICAC per les quals es dicten NRV de l'immobilitzat intangible i del material.

- 2 Inversions realitzades

Inclouen les inversions realitzades béns que han de ser objecte de renovació amb una vida econòmica superior al període concessional?

NO

SÍ

Immobilitzat material corresponent a la inversió inicial i les successives renovacions.

Amortització al llarg de la seva vida útil.

Immobilitzat material corresponent a les inversions anteriors a l'última renovació:

Amortització al llarg de la seva vida útil.

Immobilitzat intangible corresponent, en termes financers, al valor en llibres de la inversió que teòricament lluiria al final del termini concessional:

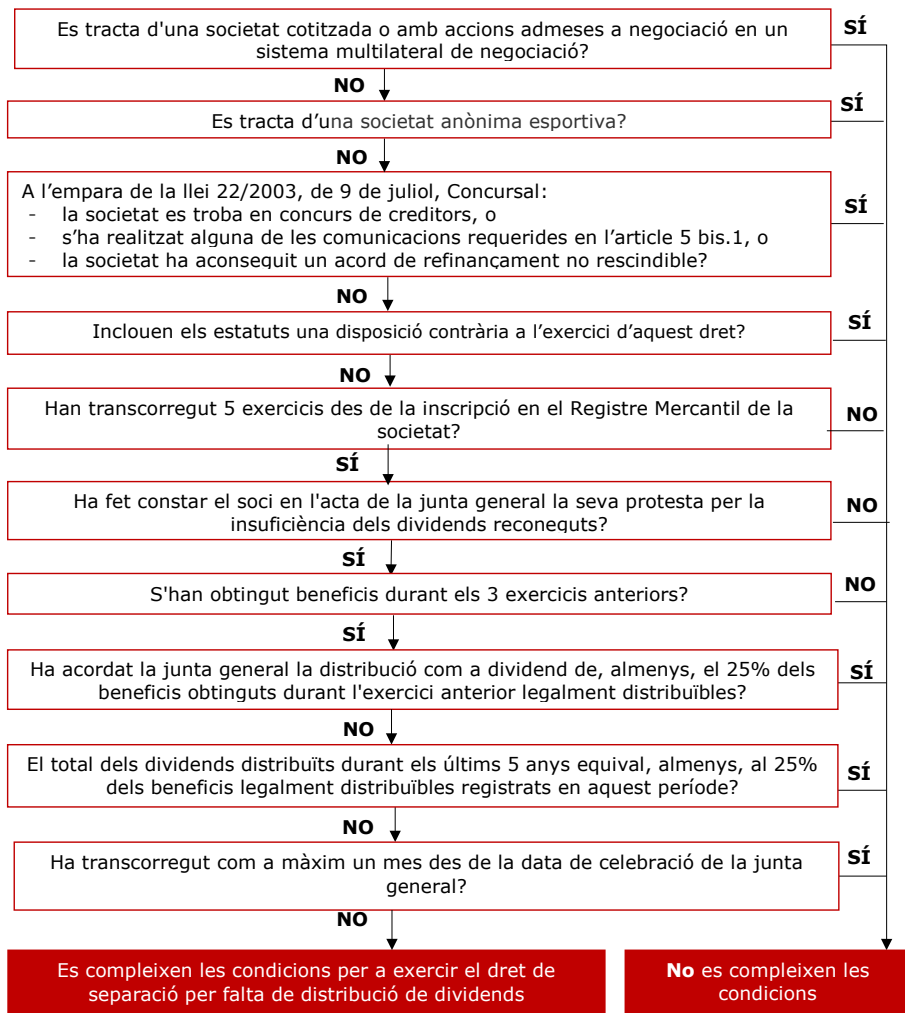
Amortització en el termini concessional, seguint un criteri lineal, tret que el seu patró d'ús pugui estimar-se amb fiabilitat per referència a la "demanda o utilització" del servei públic mesurat en unitats físiques i sempre que sigui el patró més representatiu de la utilitat econòmica de l'actiu.

Immobilitzat material corresponent a la diferència entre el desemborsament per l'última renovació i l'import de la provisió registrada inicialment com a contrapartida de l'immobilitzat intangible:

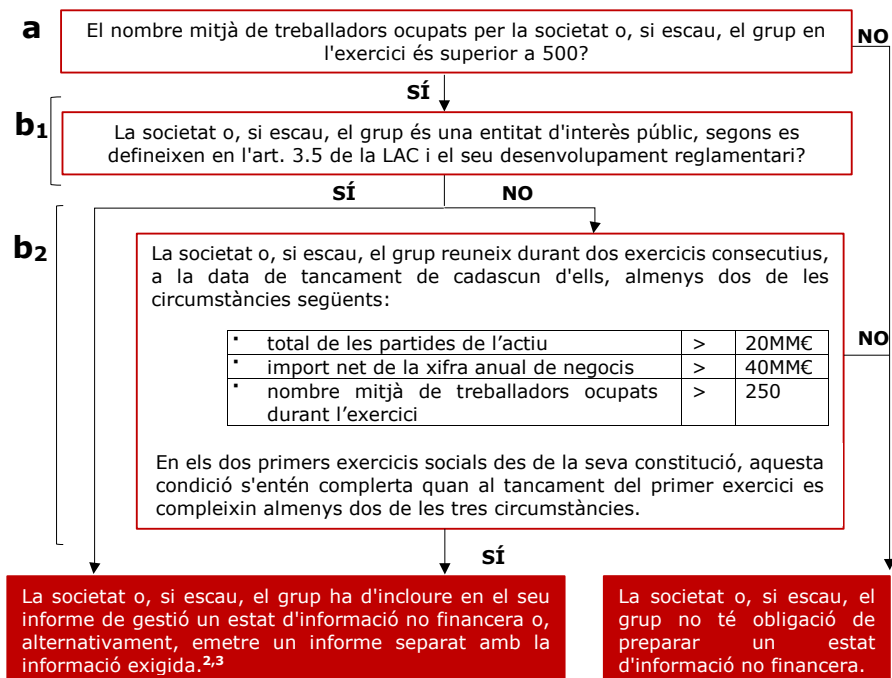
Amortització al llarg del període concessional restant.

¹ Veure Pregunta de la setmana núm. 95 en relació a com es registren les concessions administratives a les quals no resulta aplicable l'Ordre EHA/3362/2010, de 23 de desembre, per la qual s'aproven les normes d'adaptació del Pla general de comptabilitat a les empreses concessionàries d'infraestructures públiques.

Base normativa: NRV 6ª.6 *Concessions administratives* de la Resolució de 28 de maig de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible.



Base normativa i data d'entrada en vigor: La modificació de l'art. 348 bis del TRLSC per l'art. 2.6 de la Llei 11/2018, de 28 de desembre **és aplicable a les juntes generals que se celebrin a partir del 30 de desembre de 2018**. Per a juntes celebrades amb anterioritat a aquesta data veure Pregunta de la setmana núm. 25.



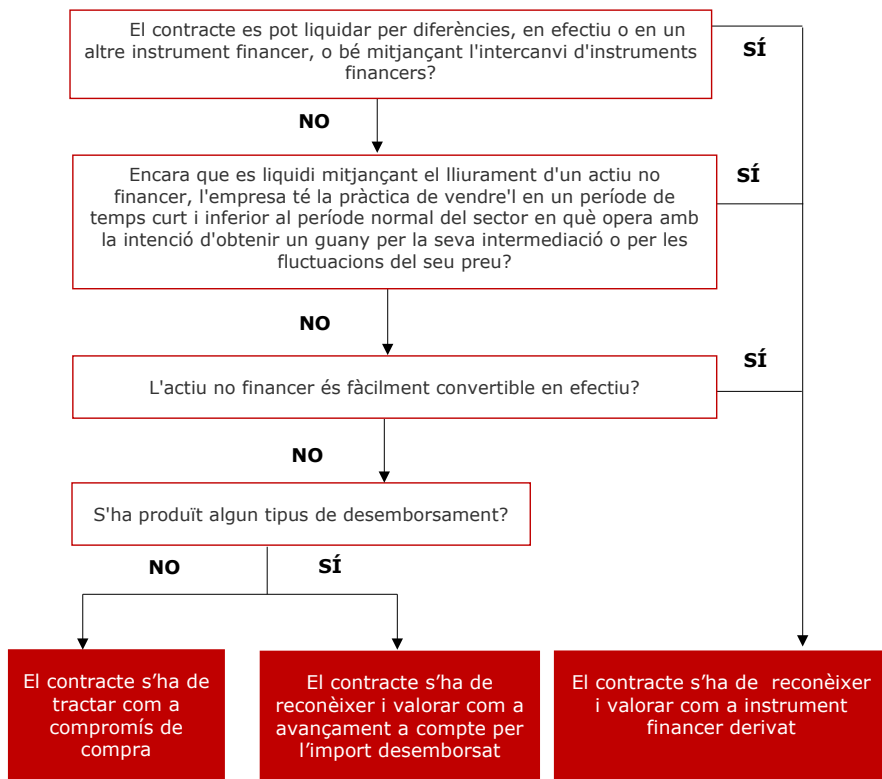
- 1 Les societats cessaran en l'obligació d'elaborar l'estat d'informació no financera si deixen de reunir, durant dos exercicis consecutius, el requisit **a** o tots dos requisits **b**.
- 2 En cas d'emetre l'informe separat, aquest està sotmès els mateixos criteris d'aprovació, dipòsit i publicació que l'informe de gestió i ha d'indicar-se de manera expressa que aquesta informació forma part de l'informe de gestió.
- 3 No obstant això, una societat estarà dispensada d'aquesta obligació, si la societat i les seves dependents, si les tingués, estan incloses al seu torn en l'informe de gestió consolidat d'un grup, que inclou l'estat d'informació no financera consolidat elaborat conforme al contingut establert en l'art. 262 del TRLSC, i sempre que es compleixin els requisits de publicitat establerts en aquest article.

Base normativa: art. 262 del TRLSC, modificat per la Llei 11/2018, de 28 de desembre (procedent del Reial decret llei 18/2017, de 24 de novembre).



99

Com es classifica un contracte que es mantingui amb el propòsit de rebre un actiu no financer d'acord amb les necessitats de compra?¹

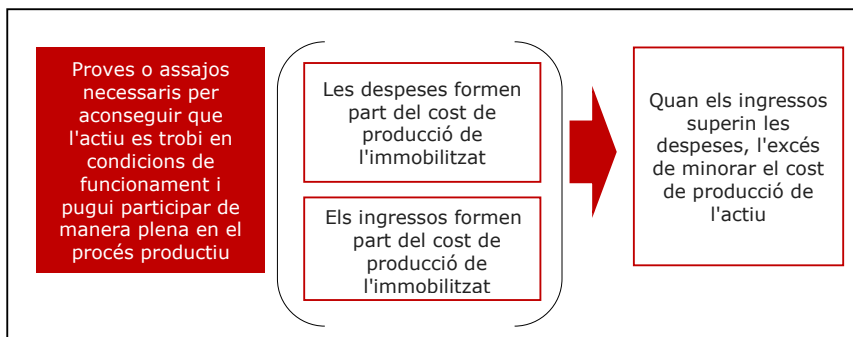


¹ Per exemple, un contracte amb un proveïdor de matèria primera en el qual s'estableix el preu de subministrament per a un determinat volum d'unitats a subministrar en els pròxims dotze mesos, basat les necessitats de producció estimades per a aquest període.

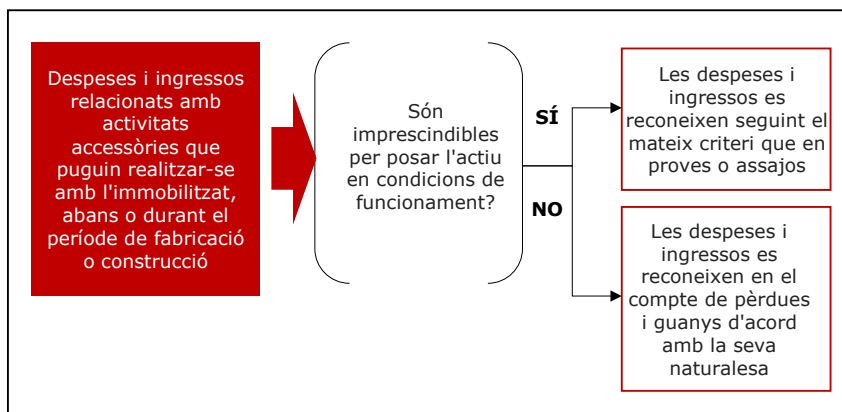
? 100

Com es registren les despeses i ingressos generats per les proves o assajos i per les activitats accessòries durant el període de fabricació o construcció d'un immobilitzat?

1



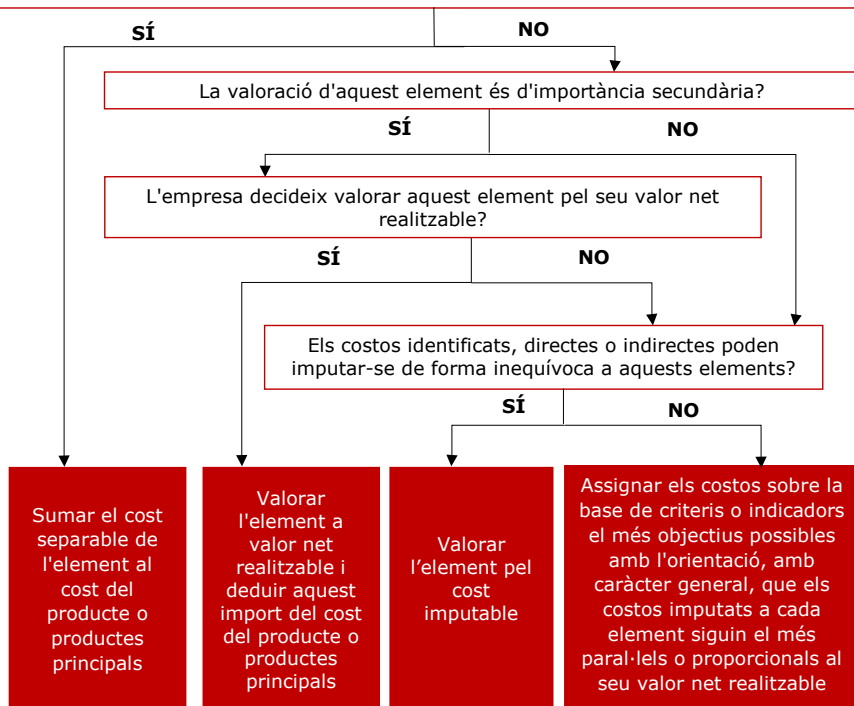
2



Nota: Des d'una perspectiva econòmica racional, es podria presumir que un actiu està en condicions de funcionament, excepte prova en contra, quan els ingressos generats en el període de proves excedeixin l'import de les despeses meritades, inclosa la pròpia amortització «teòrica» de l'actiu en què s'hagués incorregut des de la data en què s'inicia la generació d'ingressos.

Base normativa: Norma 2a, apartat 3, de la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'ICAC, per la qual s'estableixen criteris per a la determinació del cost de producció.

Té aquest element un valor net realitzable negatiu, com per exemple residus que no tenen mercat i han de ser objecte d'un procés d'eliminació obligatori?



¹ Definicions:

- Subproductes: els de caràcter secundari o accessori de la fabricació principal.
- Residus (deixalles o desaprofitements): els obtinguts inevitablement i al mateix temps que els productes o subproductes, sempre que tinguin valor intrínsec i puguin ser reutilitzats o venuts.
- Materials recuperats: els que, per tenir valor intrínsec, entren novament en magatzem després d'haver estat utilitzats en el procés productiu, i una vegada que han estat reacondicionats per al seu ús.

Base normativa: Norma 5a de la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'ICAC, per la qual s'estableixen criteris per a la determinació del cost de producció.

És possible quantificar els ingressos nets futurs previsibles a aconseguir en la situació posterior a la indemnització?

SÍ

NO

L'operació en el seu conjunt posa de manifest de forma clara i directa un augment en la generació d'ingressos nets futurs respecte als que generaria el contracte objecte de rescissió per un import igual o superior al de la indemnització?

SÍ

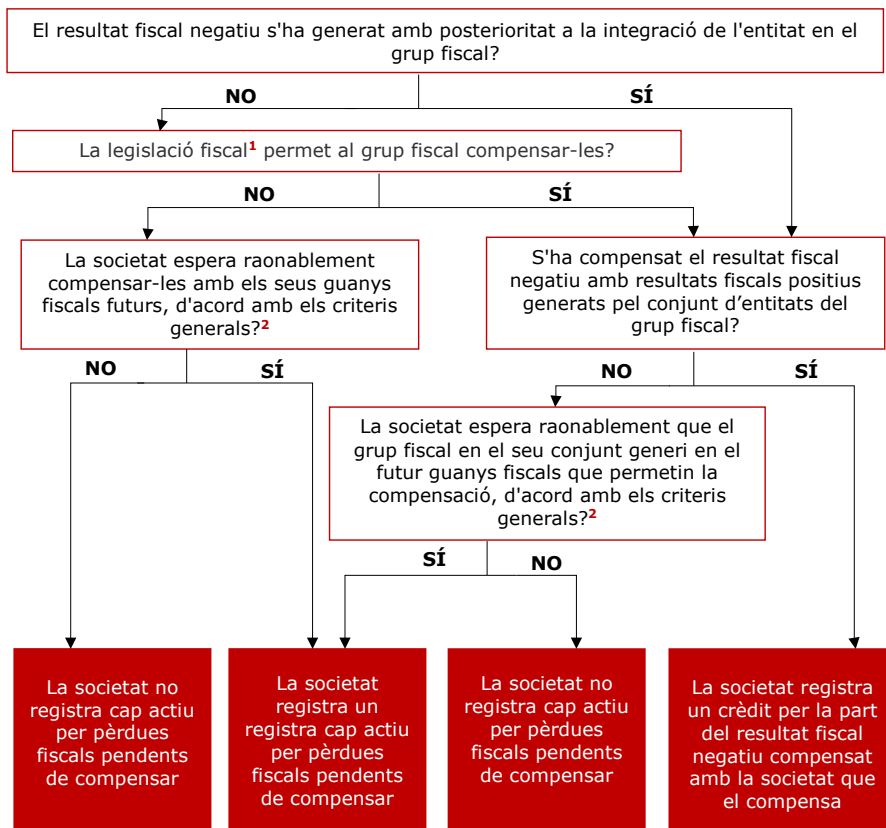
NO

Els costos incorreguts per cancel·lar el contracte inicial es comptabilitzen com un actiu

La indemnització es comptabilitza com una despesa en el compte de pèrdues i guanys

L'amortització d'aquest actiu s'ha de realitzar de forma sistemàtica durant la seva vida útil, que no pot ser superior a la durada del nou contracte tenint en compte, si escau, les possibles prorroques que es poguessin acordar.

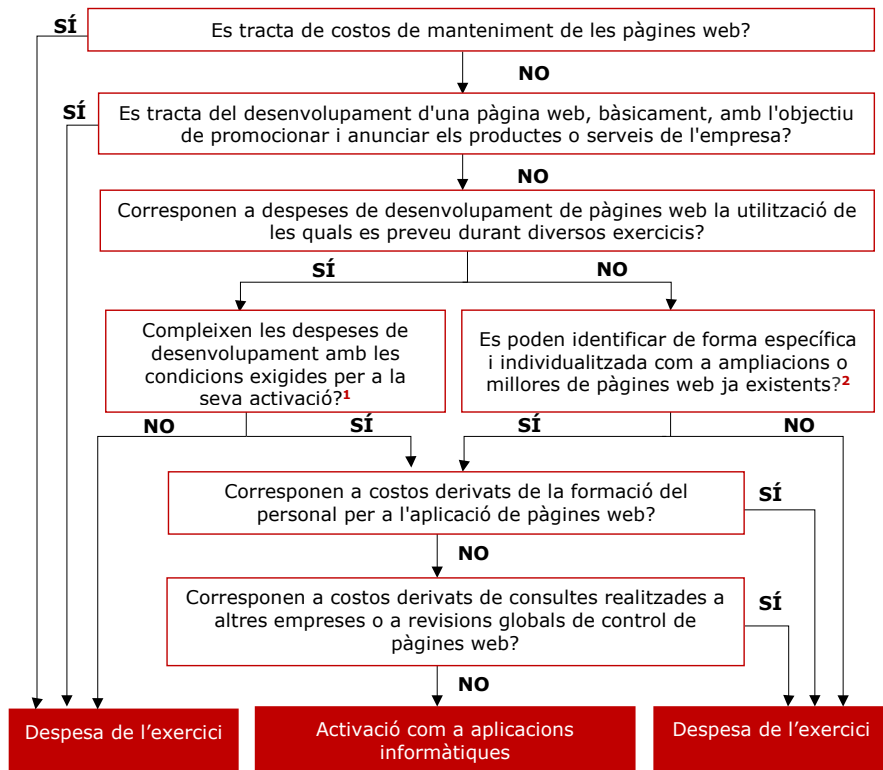
Base normativa: Norma 6a.4.5 de la Resolució de 28 de maig de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible.



¹ Veure Capítol VI, Règim de consolidació fiscal, del Títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

² Veure Pregunta de la setmana núm. 14.

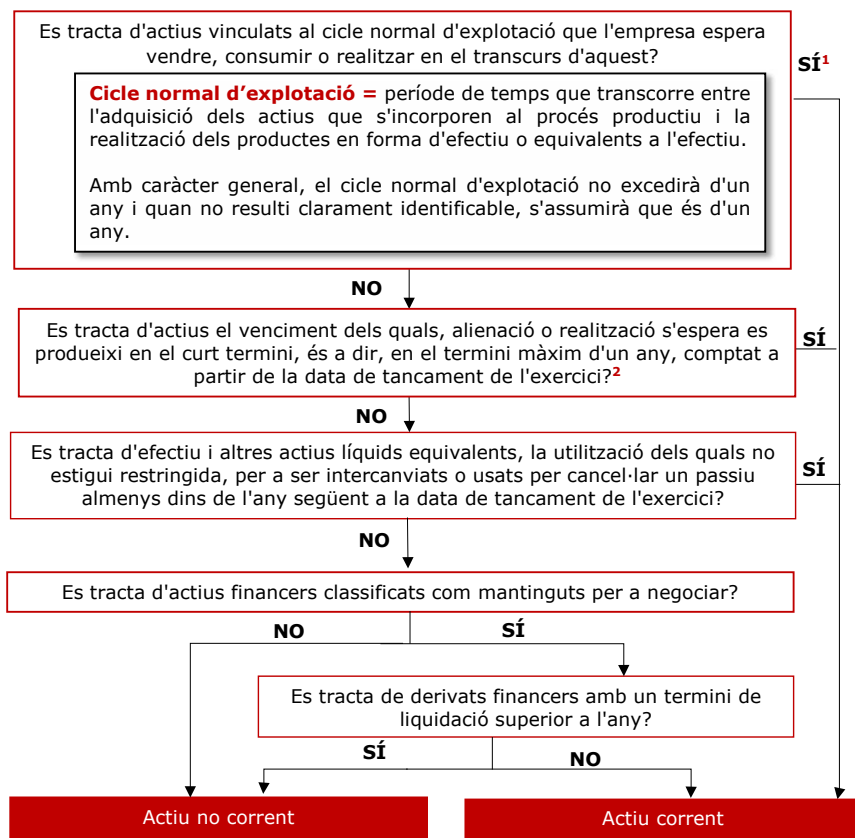
Base normativa: Art. 11 Resolució de 9 de febrer de 2016, de l'ICAC, per la qual es desenvolupen les normes de registre, valoració i elaboració dels comptes anuals per a la comptabilització de l'impost sobre beneficis.



Base normativa: Norma 6.5 de la Resolució de 28 de maig de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre, valoració i informació a incloure en la memòria de l'immobilitzat intangible. Addicionalment veure:

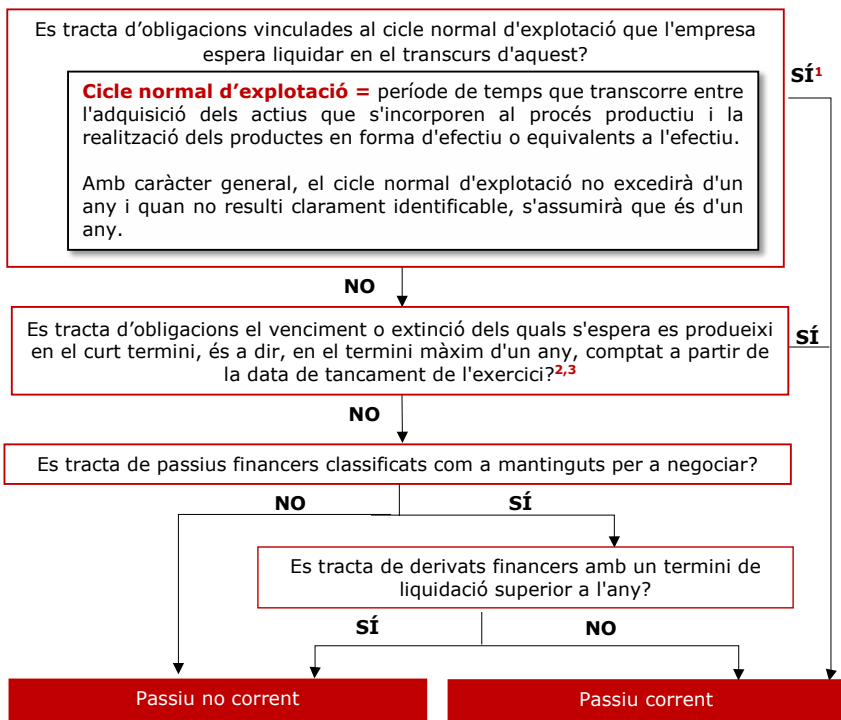
¹ Condicions generals establertes per a les despeses de desenvolupament en la norma 6.3 de la mateixa Resolució.

² Norma 2.2.3 de la Resolució d'1 de març de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries.



¹ Els actius vinculats al cicle normal d'explotació, com els deutors o les existències, es presenten classificats com a actius corrents, sense perjudici de desglossar en el balanç la part que venç a més d'un any.

² Els actius financers no corrents es reclassificaran en corrents en la part que correspongui.



¹ Els passius vinculats al cicle normal d'explotació, com els creditors comercials, es presenten classificats com passius corrents, sense perjudici de desglossar en el balanç la part que venç a més d'un any.

² En particular les obligacions per les quals l'empresa no disposa d'un dret incondicional a diferir el seu pagament en aquet termini. Veure Pregunta de la setmana núm. 15.

³ Els passius financers no corrents es reclassificaran en corrents en la part que correspongui.

Transacció en moneda estrangera = transacció l'import de la qual es denomina o exigeix la seva liquidació en una moneda diferent de la funcional¹

Partides no monetàries a cost històric

1 Inversions en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades

Valoració aplicant el tipus de canvi de la data de la transacció (tipus de canvi històric), menys, si escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

Si l'import recuperable es determina en moneda estrangera, s'aplicarà a aquest valor el tipus de canvi de tancament, és a dir, el de la data a la qual es refereixen els comptes anuals.

Quan a partir del patrimoni net de la participada corregit, si escau, per les plusvàlues tàcites existents al tancament de l'exercici, es dedueixi que no hi ha deteriorament (veure Pregunta de la setmana núm. 60), s'aplicarà el tipus de canvi de tancament al patrimoni net i a les plusvàlues tàcites. Si es tracta d'empreses estrangeres afectades per altes taxes d'inflació, els citats valors a considerar hauran de resultar d'estats financers ajustats, amb caràcter previ a la seva conversió, d'acord amb els criteris inclosos en l'art. 62 de les NOFCAC.

Partides no monetàries a valor raonable

2 Actius financers mantinguts per negociar i altres actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys

Valoració aplicant el tipus de canvi de la data de tancament al valor raonable de l'actiu.

Qualsevol diferència de canvi inclosa en les pèrdues o guanys derivats de canvis en la valoració reconeguts en el resultat de l'exercici, també es reconeixerà en el resultat de l'exercici.

3 Actius financers disponibles per a la venda

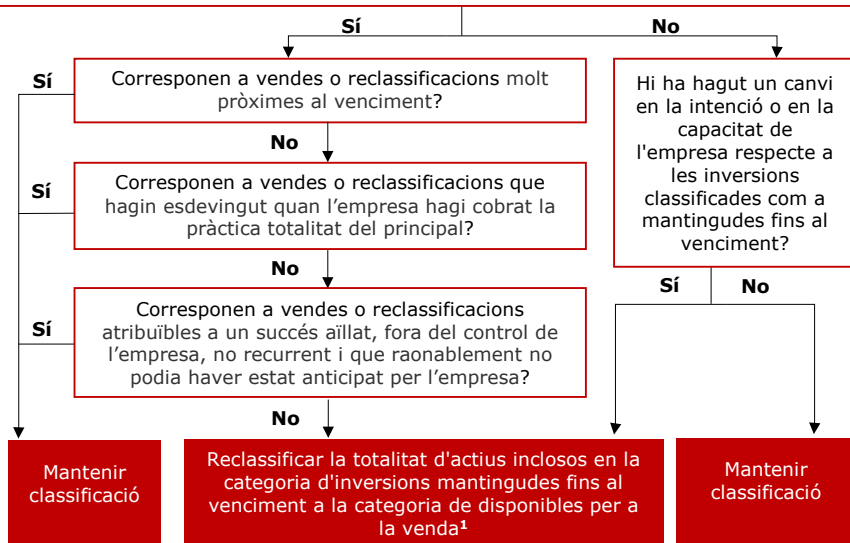
Valoració aplicant el tipus de canvi de la data de tancament al valor raonable de l'actiu.

Qualsevol diferència de canvi inclosa en les pèrdues o guanys derivats de canvis en la valoració reconeguts directament en el patrimoni net, també es reconeixerà directament en el patrimoni net.

¹ La moneda funcional és la moneda de l'entorn econòmic principal en què opera l'empresa. Es presumeix, llevat de prova en contra, que la moneda funcional de les empreses domiciliades a Espanya és l'euro.

S'han venut o reclassificat actius inclosos en aquesta categoria per un import que no sigui insignificant en relació amb l'import total de la categoria:

- en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals o,
- en els dos exercicis precedents?



Valorar pel seu valor raonable. Reconèixer la diferència directament en patrimoni net i aplicar les regles relatives als actius disponibles per a la venda.

¹ Si, com a conseqüència d'un canvi en la intenció o en la capacitat financera de l'empresa, o si passats dos exercicis complets des de la reclassificació, es reclassifica un actiu financer en la categoria d'inversió mantinguda fins al venciment, el valor comptable de l'actiu financer en aquesta data s'ha de convertir en el seu nou cost amortitzat. Qualsevol pèrdua o guany procedent d'aquest actiu que prèviament s'hagi reconegut directament en el patrimoni net s'hi ha de mantenir i s'ha de reconèixer en el compte de pèrdues i guanys al llarg de la vida residual de la inversió mantinguda fins al venciment utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Corresponen a operacions realitzades entre empreses del mateix grup?¹

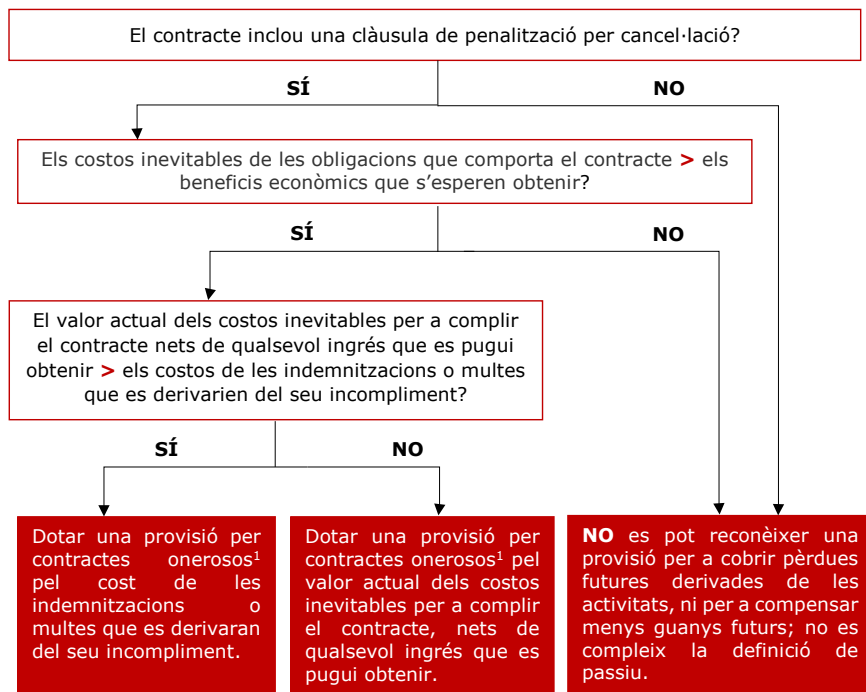
	Sí	No
Fusió o escissió de diverses empreses	NRV 21a.2.2	NRV 19a Mètode adquisició
Adquisició de tots els elements patrimonials d'una empresa o d'una part que constitueixi un o més negocis	▪ Rebudes en virtut d'una aportació no dinerària ▪ Altres	NRV 19a Mètode adquisició
Adquisició de les accions o participacions en el capital d'una empresa	NRV 19 Mètode adquisició	
Altres operacions o successos el resultat dels quals és que una empresa, que posseeix o no prèviament participació en el capital d'una societat, adquireix el control sobre aquesta última sense realitzar una inversió	NRV 9a.2.5	

- ¹ Empreses del mateix grup segons queden definides en la norma 13a d'elaboració dels comptes anuals. És a dir:
- empreses vinculades per una relació de control, directa o indirecta, anàloga a la prevista en l'article 42 del Codi de Comerç per als grups de societats; o
 - empreses controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques, que actuïn conjuntament o es trobin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries.

Les NRV detallades en el quadre adjunt corresponen a:

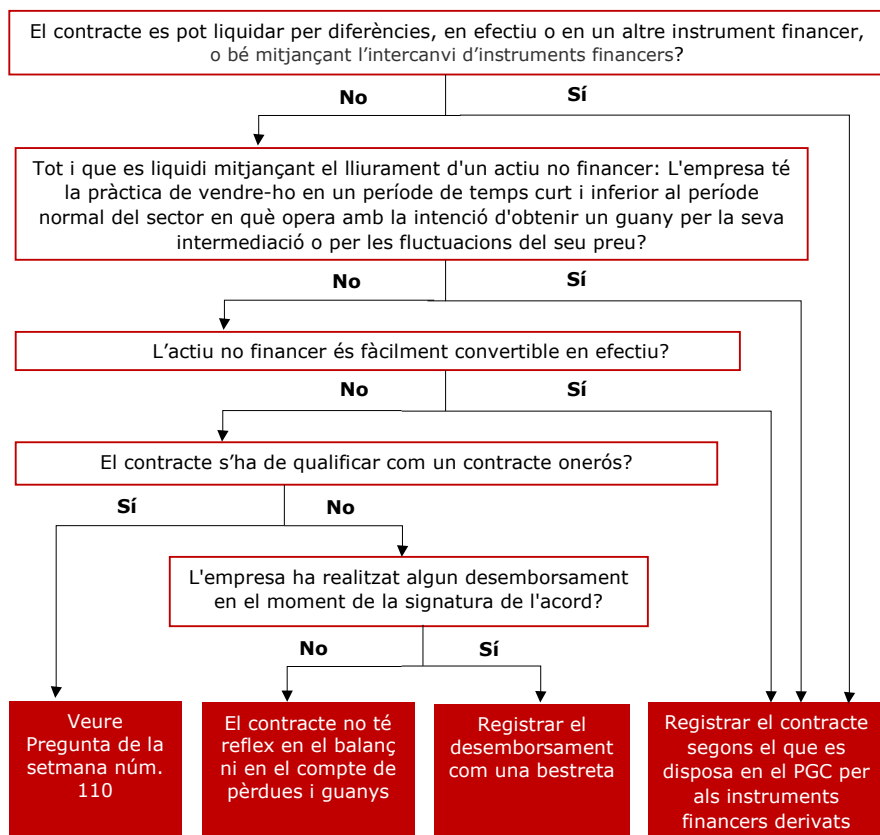
NRV 21a	Operacions entre empreses del grup
	▪ Apartat 2.1 Aportacions no dineràries ▪ Apartat 2.2 Operacions de fusió i escissió
NRV 19a	Combinacions de negocis
NRV 9a	Instruments financers
	▪ Apartat 2.5 Inversions en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades

Base normativa: apartat 1, Àmbit i normes d'aplicació, de la NRV 19a Combinacions de negocis del PGC.



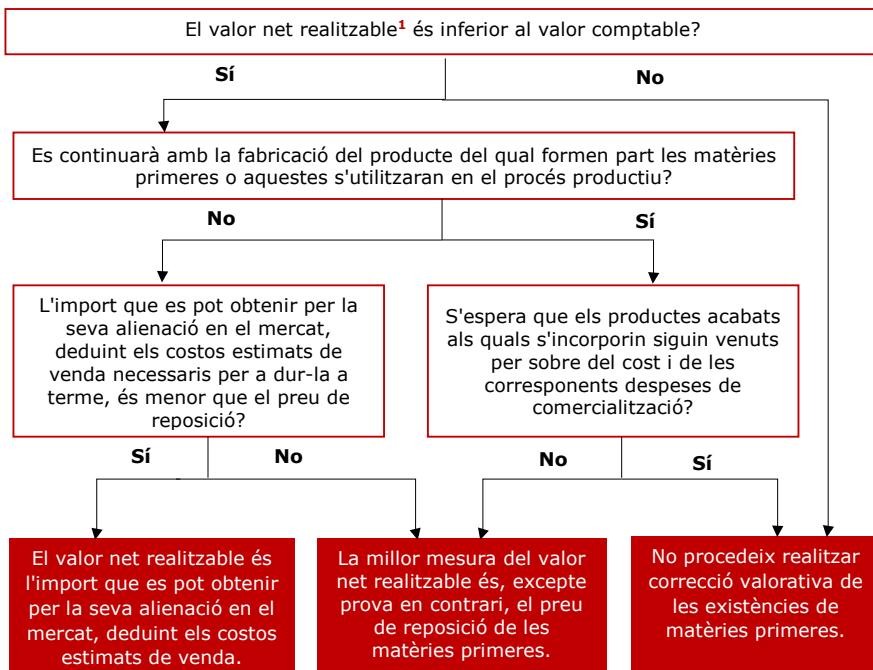
¹ Sense perjudici que s'hagi de reconèixer prèviament qualsevol pèrdua per deteriorament del valor dels actius dedicats a complir les obligacions del contracte.

Base normativa: Norma 37, apartat 12, de la Circular 4/2017 del Banc d'Espanya, descripció compte 4994 en la 5a part (Definicions i relacions comptables) del PGC.



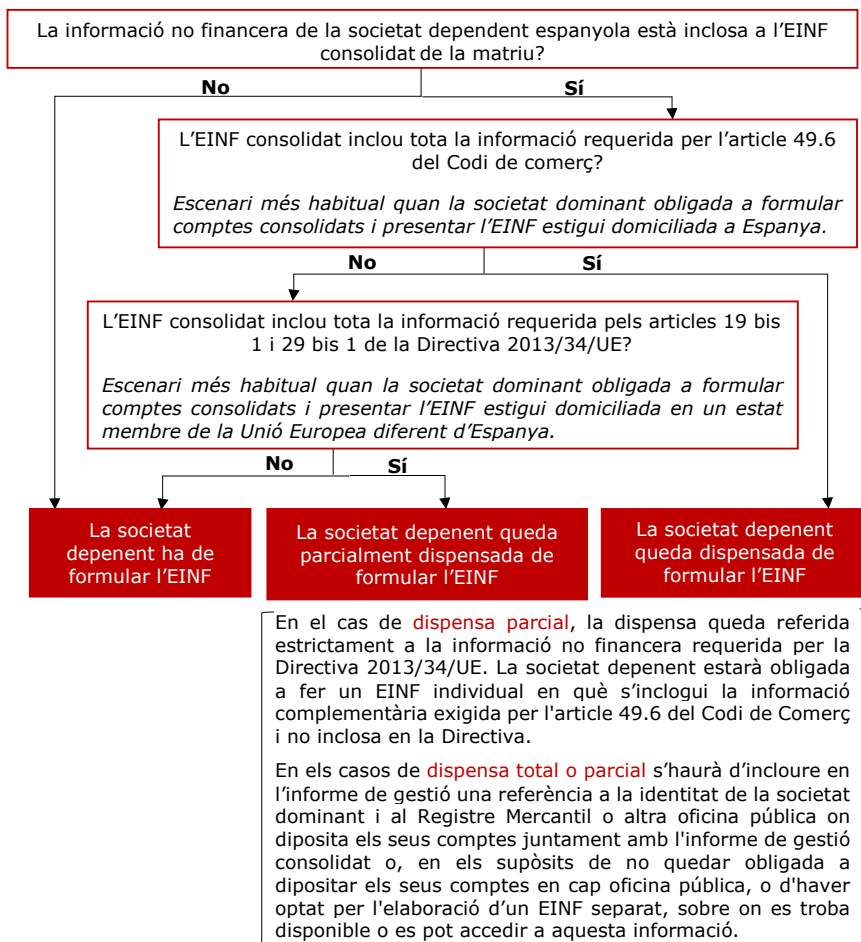
Nota: Considerar addicionalment la informació a incloure en la memòria segons el requerit pel PGC en cadascun dels supòsits.

Base normativa: NRV 9a 5.4 del PGC i consulta núm. 4 del BOICAC 115 en relació amb un acord firmat per una empresa amb un proveïdor per a la fixació del preu de les existències que es compromet a adquirir en un determinat termini.



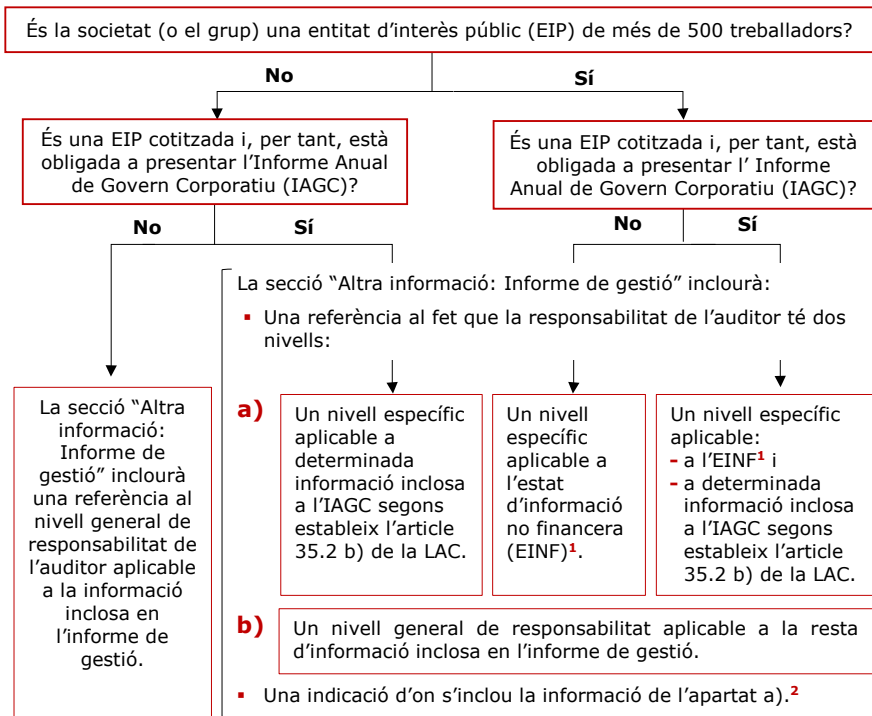
¹ **Valor net realitzable:** import que l'empresa pot obtenir per la seva alienació en el mercat, en el curs normal del negoci, deduint els costos estimats necessaris per a dur-la a terme, així com, en el cas de les matèries primeres i dels productes en curs, els costos estimats necessaris per a acabar la seva producció, construcció o fabricació.

Base normativa: NRV 5a. de la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'ICAC, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre la deterioració del valor dels actius.



¹ La mateixa anàlisi és aplicable quan un grup espanyol estigui obligat a presentar l'EINF consolidat i formi part d'un grup de nivell superior.

Base normativa: Article 262.5 del Text refós de la Llei de societats de capital segons el redactat introduït per la Llei 11/2018, de 28 de desembre i consulta 1 del BOICAC 117. Veure societats obligades a formular l'EINF en Pregunta de la setmana núm. 98.



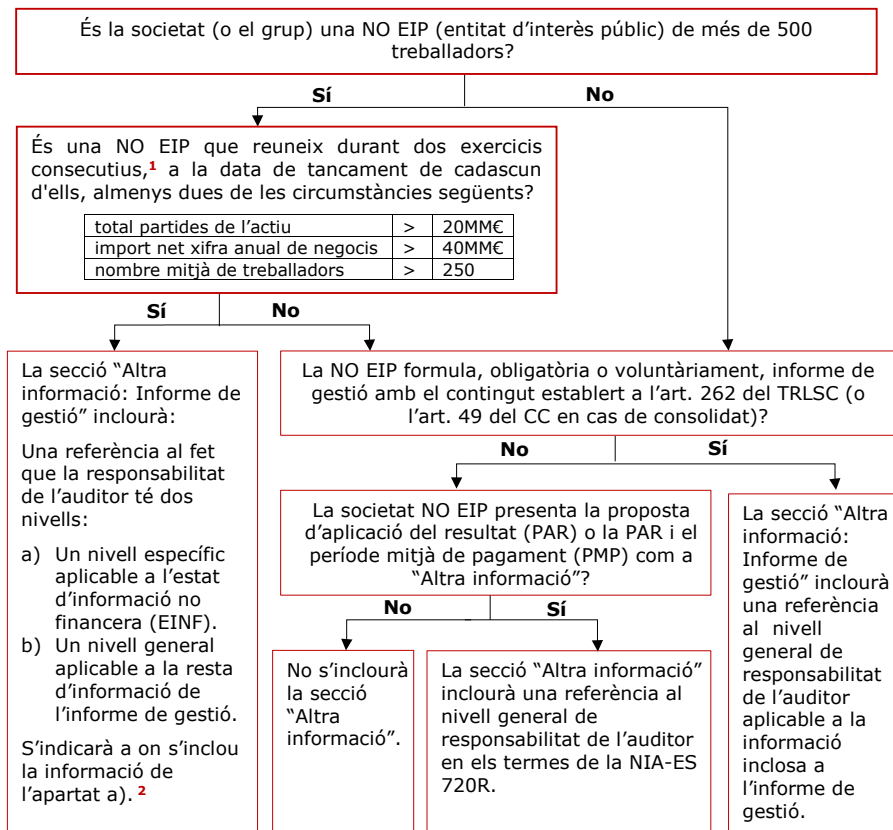
¹ En relació amb les situacions on resulta obligatori la formulació de l'EINF, pels exercicis iniciats a partir de l'1 de gener de 2018, veure Pregunta de la setmana núm. 98.

² L'EINF es pot presentar en l'informe de gestió o en un informe separat indicant de forma expressa que aquesta informació forma part de l'informe de gestió. Si l'entitat (o grup) està total o parcialment dispensat cal incloure la referència a l'informe de gestió consolidat que inclou la informació de l'EINF i, si escau, la referència a on es presenta l'EINF complementari (veure Pregunta de la setmana núm. 113).

L'IAGC es presenta dins de l'informe de gestió.

Base normativa: Article 35.2 de la LAC.

Nota: Els censors poden trobar models de redactat d'aquesta secció per als diferents escenaris a les Circulars ES01/2019 i ES04/2019 de l'ICJCE.



¹ En els dos primers exercicis socials des de la seva constitució, aquesta condició s'entén complerta quan al tancament del primer es compleixen almenys dues de les tres circumstàncies.

² L'EINF es pot presentar en l'informe de gestió o en un informe separat indicant de forma expressa que aquesta informació forma part de l'informe de gestió. Si l'entitat (o grup) està total o parcialment dispensat cal incloure la referència a l'informe de gestió consolidat que inclou la informació de l'EINF i, si escau, la referència a on es presenta l'EINF complementari (veure Pregunta de la setmana núm. 113).

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

Nota: Els censors poden trobar models del redactat d'aquesta secció pels diferents escenaris a les Circulars ES06/2018, ES01/2019 i ES04/2019 de l'ICJCE.

1

Establir el procés de comunicació [Apartat 18]

L'auditor es comunica amb els responsables del govern de l'entitat [RGE] sobre la forma, el moment i el contingut general previst per a les comunicacions.

2

Determinar qui és la persona o persones adequades dins de l'estructura de govern de l'entitat als efectes de realitzar les comunicacions

[Apartats 11 a 13]

3

Veure quines són les qüestions que s'han de comunicar

Les qüestions a comunicar als RGE estan recollides en:

- Els apartats 14 a 16 de la NIA-ES 260R.
- Annex I de la NIA-ES 260R a on es detallen els requeriments específics de comunicació establerts en la NICC i en altres NIA-ES.
- Art. 7.1 RAC.

En el cas de les **EIP** a més cal considerar: Apartat 17 de la NIA-ES 260R, l'art. 36.1 de la LAC, els arts. 5.3, 6, 7 i 11 del Reglament (UE) Núm. 537/2014.

4

Avaluar si cal comunicació escrita o verbal [Apartats 19 i 20]

NO EIP És obligatori comunicar per escrit: Els requeriments establerts en la NIA-ES 265 i l'establert en l'art. 7.1 del RAC.

EIP És obligatori comunicar per escrit els requeriments específics detallats en el quadre anterior per aquestes entitats.

Resta de requeriments: verbalment o per escrit. En relació amb les troballes d'auditoria [apartat 16 de la NIA-ES 260R], caldrà fer-ho per escrit quan segons el judici de l'auditor la comunicació verbal no sigui adequada.

5

Establir el moment de la comunicació [Apartat 21]

L'auditor es comunicarà amb els RGE oportunament.

La comunicació recíproca amb els RGE ha estat adequada per al propòsit de l'auditoria? [Apartat 22]

No

Avaluar l'efecte que, si escau, aquest fet ha tingut en la valoració dels riscos d'incorrecció material i en la capacitat d'obtenir evidència d'auditoria suficient i adequada, i adoptar les mesures adequades + requeriments de documentació.

Sí

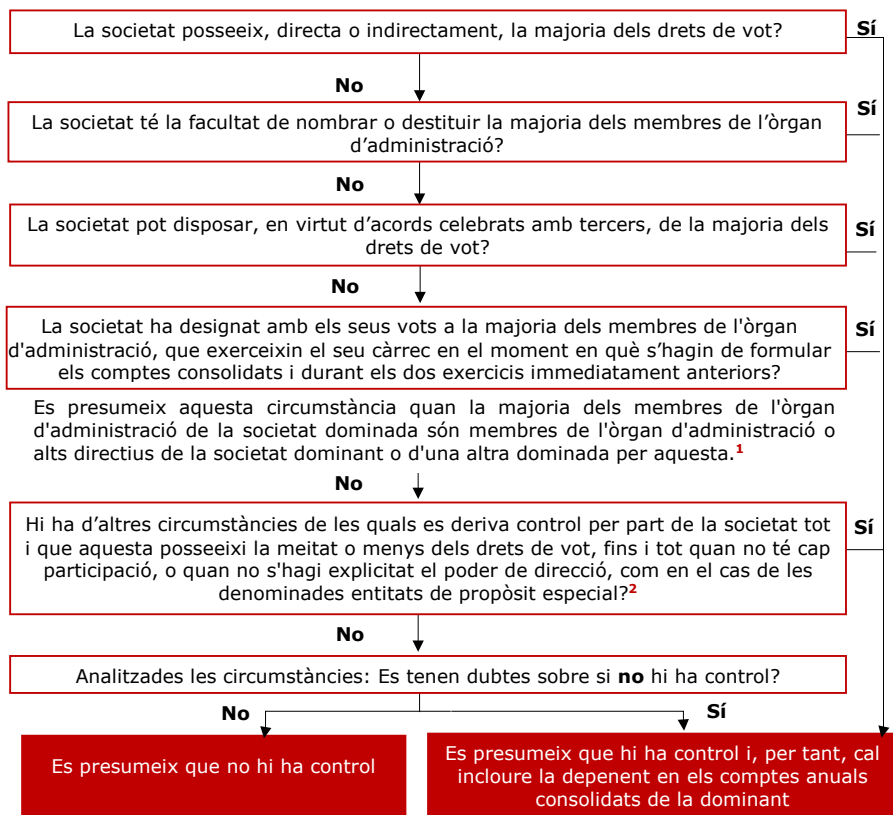
Documentació [Apartat 23]

Comunicació verbal: Incloure-ho en la documentació d'auditoria, indicant moment i persona/es a les quals es va comunicar.

Comunicació escrita: Conservar còpia de la comunicació com a documentació d'auditoria.

Base normativa: NIA-ES 260R Comunicació amb els responsables del govern de l'entitat.

Material de suport: Circulars ES08/2018 i ES04/2018 de l'ICJCE.



¹ Aquest supòsit no dona lloc a la consolidació si la societat els administradors de la qual han estat nomenats, està vinculada a una altra que posseeix la majoria dels drets de vot o que té la facultat de nomenar o destituir la majoria dels membres de l'òrgan d'administració.

² En valorar si aquestes entitats formen part del grup, es pren en consideració, entre altres elements, la participació del grup en els riscos i beneficis de l'entitat, així com la seva capacitat per a participar en les decisions d'explotació i financeres. L'article 2.2 de les NOFCAC detalla quatre circumstàncies que podrien determinar, entre d'altres, l'existència de control.

Base normativa: Art. 42 del Codi de comerç i art. 2 del Reial decret 1159/2010, de 17 de setembre, pel qual s'aproven les NOFCAC.

1 Actius i passius	Es converteixen al tipus de canvi mitjà de comptat existent en la data de tancament. Aplica també al fons de comerç de consolidació i ajustos als valors raonables d'actius i passius derivats de l'aplicació del mètode d'adquisició per considerar-se elements de la societat adquirida. Els càlculs necessaris per a determinar el valor recuperable del fons de comerç es realitzen considerant que els fluxos d'efectiu es produeixen en la moneda funcional de cada unitat generadora de fluxos d'efectiu (UGE). L'import que s'hagués assignat a un grup d'UGE, es calcula emprant la moneda funcional de la societat inversora.
2 Partides de patrimoni net, inclòs el resultat de l'exercici	Es converteixen al tipus de canvi històric segons el següent detall: [a] Partides de patrimoni net existents en la data d'adquisició de les participacions que es consoliden: tipus de canvi a la data de la transacció. [b] Ingressos i despeses, incloent els reconeguts en el patrimoni net: tipus de canvi a la data en què es va produir cada transacció. Pot utilitzar-se un tipus mitjà ponderat del període (com a màxim mensual), representatiu dels tipus de canvi existents en les dates de les transaccions, sempre que aquests no hagin variat de forma significativa. [c] Reserves generades després de la data d'adquisició com a conseqüència de resultats no distribuïts: el tipus de canvi efectiu resultant de convertir les despeses i ingressos que van produir aquestes reserves.

Diferència entre l'import net dels actius i passius i les partides de patrimoni net

Es recull en l'epígraf «diferència de conversió» del patrimoni net, si escau, neta de l'efecte impositiu, i una vegada deduïda la part d'aquesta diferència que correspongui als socis externs.

La diferència de conversió comptabilitzada en l'estat consolidat d'ingressos i despeses es reconeix en el compte de pèrdues i guanys consolidat del període en què s'alieni o es liquidi per una altra via la inversió en la societat consolidada [veure criteris en l'art. 66].

3 Socis externs	Es converteixen al tipus de canvi històric. La diferència de conversió atribuïble a socis externs, si escau, neta de l'efecte impositiu, es reconeix en la partida socis externs.
4 Fluxos d'efectiu	Els fluxos d'efectiu es converteixen al tipus de canvi de la data en què es produeix cada transacció o emprant un tipus de canvi mitjà ponderat del període (com a màxim mensual), sempre que no hi hagi variacions significatives. En l'estat de fluxos d'efectiu consolidat s'inclou una partida específica perquè reculli l'efecte en el saldo final d'efectiu de les variacions en el tipus de canvi.

¹ Quan en la consolidació s'integren estats financers amb una data de tancament diferent a la de les consolidades, els tipus de canvi aplicables són els del període al qual es refereixen els comptes de la societat estrangera, sense perjudici dels possibles ajustos quan entre la data de tancament d'aquesta i la del grup es produeixi una variació significativa en el tipus de canvi aplicable [veure art. 16].

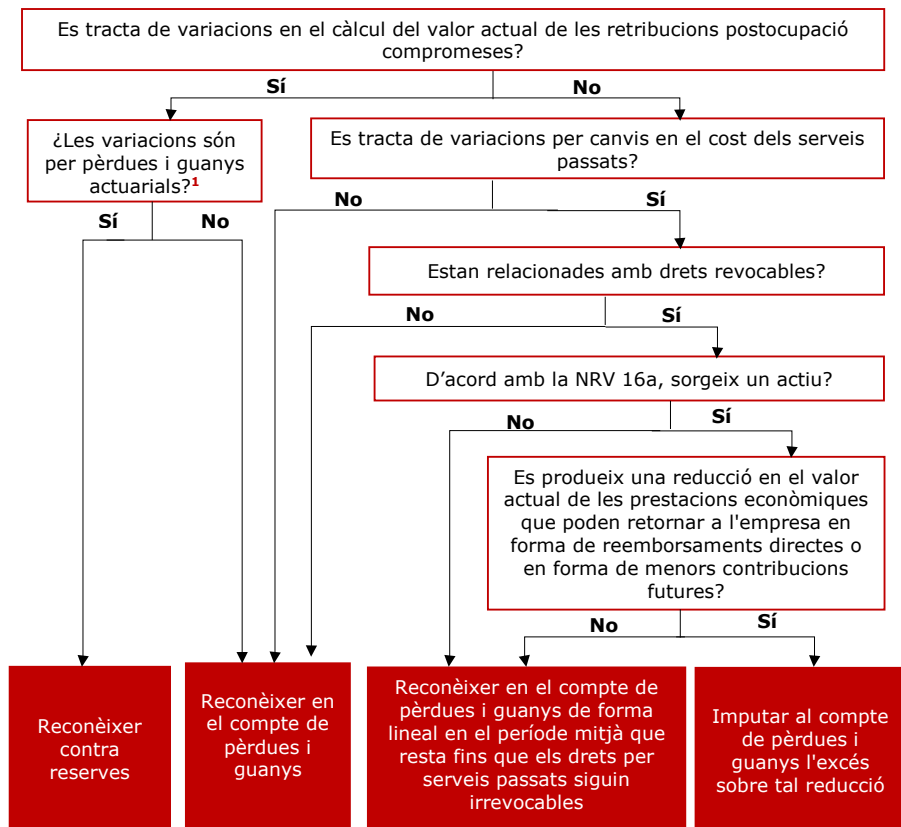
Base normativa: art. 61 de les NOFCAC.

Consisteixen en contribucions de caràcter predeterminat a una entitat separada –com pot ser una entitat asseguradora o un pla de pensions– i l'empresa no té l'obligació legal, contractual o implícita de realitzar contribucions addicionals si l'entitat separada no pogués atendre els compromisos assumits?

Sí	Retribucions d'aportació definida
	Les contribucions a realitzar per retribucions d'aportació definida donen lloc a un passiu per retribucions a llarg termini al personal quan, al tancament de l'exercici, figurin contribucions meritades no satisfetes.
No	Retribucions de prestació definida
	+ Valor actual de les retribucions compromeses, estimat utilitzant mètodes actuàries de càlcul i hipòtesis financeres i actuàries no esbiaixades i compatibles entre si. - Valor raonable dels eventuais actius afectes² als compromisos amb els quals es liquidaran les obligacions. - Import procedent de costos per serveis passats encara no reconeguts en els termes indicats en la NRV 16a. = Sí > 0 Import a reconèixer com a provisió per retribucions al personal a llarg termini. Sí < 0 Reconèixer un actiu.
Valor actiu	= < Valor actual de les prestacions econòmiques que poden retornar a l'empresa en forma de reemborsaments directes o en forma de menors contribucions futures. + Si escau, la part pendent d'imputar a resultats de costos per serveis passats. Qualsevol ajust que correspongui realitzar per aquest límit en la valoració de l'actiu, vinculat a retribucions postocupació, es reconeix com a reserves.

¹ A més de les prestacions postocupació, tenen la consideració de retribucions a llarg termini al personal qualsevol altra prestació a llarg termini que suposi una compensació econòmica a satisfer amb caràcter diferit, respecte al moment en el qual es presta el servei.

² S'entenen per actius afectes aquells que no siguin propietat de l'empresa sinó d'un tercer separat legalment i que només estiguin disponibles per a la liquidació de les retribucions als empleats. Tals actius no poden retornar a l'empresa excepte quan els actius romanents per a complir amb totes les obligacions siguin suficients. Quan els actius els posseeixi un fons de prestacions a llarg termini per als empleats o es tracti de pòlisses d'assegurances, veure condicions addicionals a complir en la NRV 16a.



¹ **Pèrdues i guanys actuaries** = variacions que es produeixen com a conseqüència de canvis en les hipòtesis actuaries o de diferències entre els càlculs previs realitzats sobre la base de les hipòtesis actuaries utilitzades i els successos efectivament ocorreguts.

Nota: totes les variacions en la provisió, o en l'actiu afecte, en un altre tipus de retribucions a llarg termini de prestació definida es reconeixen en el compte de pèrdues i guanys.

Base normativa: NRV 16a del PGC. Veure addicionalment Pregunta de la setmana núm. 119.