

TEORIA 1-4



TEMA 1: Contabilidad financiera: Introducción metodológica



CONTABILIDAD COMO CIENCIA ECONÓMICA

Objeto material (objeto de estudio): Representar la realidad económica.

Objeto formal (enfoque de estudio): Método contable.

En que consiste el Método contable?

Captación → cuantificación → Representación → Agregación

Según las Normas aplicadas (dependiendo del País) puede existir disparidad. Ejemplo:

Según las normas contables españolas: Telefónica obtiene un beneficio de 2.160 millones de euros.

Según las normas contables de EUA: Telefónica obtiene un beneficio de 7.182 millones de euros.

Para intentar corregir esta disparidad existen distintos organismos que se encargan de armonizar la normativa contable:

1. International Accounting Standards Board (IASB): creado en el año 2.001 es el órgano encargado de emitir las NIF (Normas Internacionales de Información Financiera). Sustituyó al International Accounting Standards Committee (IASC), creado el año 1.973 y encargado de emitir las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad).
2. Financial Accounting Standards Board (FASB): Se encarga de emitir los principios contables estadounidenses.

Armonización contable

(1.970-1.990)• Directivas: • IV Directiva de 25 de julio de 1978, que regula las cuentas anuales. • VII Directiva de 13 de junio de 1983, relativa a las cuentas consolidadas. • VIII Directiva de 10 de abril de 1984, sobre la habilitación de las personas encargadas de la auditoría legal de las cuentas anuales.

(1.990-2.002)• Comunicaciones



(Desde 2.002)• Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo 1606/2002 • Reglamento 1725/2003 de la Comisión Europea

Reglamento del Parlamento europeo y del Consejo (desde 2.002): Estados financieros consolidados de sociedades cotizadas Adopción de las NIC/NIF (ejercicios iniciados 01.01.2005)



Los estados miembros podrán extender la aplicación de las NIC/NIF a:

- Estados financieros consolidados de sociedades no cotizadas
- Estados financieros individuales

NORMALIZACIÓN CONTABLE EN ESPAÑA

- Antes de 1.973: Código de comercio, Ley de Sociedades Anónimas y Ley de SRL.
- PGC 1.973: Aplicación facultativa.
- PGC 1.990 → Adaptación normativa comunitaria
→ Aplicación obligatoria
- Libro Blanco para la reforma de la Contabilidad en España ICAC (julio 2002).
- Disposición final undécima de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.
- Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la UE.
- PGC 2.007 → Adopción de las NIC/NIF adoptadas por la UE
→ Aplicación obligatoria
- PGC PYMES 2.007 → Adopción de las NIC/NIF adoptadas por la UE
→ Aplicación obligatoria

APLICACIÓN EN ESPAÑA DE LAS NIC/NIF

Sociedades	Cotizan	No cotizan
Estados financieros		
Consolidados (grupo de sociedades)	NIC/NIF adoptadas por los reglamentos de la UE	Potestativo: NIC/NIF adoptadas por los Reglamentos de la UE. NO RETORNO AL MODELO ESPAÑOL
Individuales	Modelo contable español	Modelo contable español



	PGC PYMES	MICROEMPRESAS
TOTAL ACTIVO	4.000.000	1.000.000
IMPORTE NETO CIFRA DE NEGOCIOS	8.000.000	2.000.000
NÚM. MEDIO DE TRABAJADORES	50	10

Nota: se deben dar dos de las circunstancias y concurrir durante dos ejercicios consecutivos.

PARTES DEL PLAN GENERAL CONTABLE



CUENTAS ANUALES:

- BALANCE
- CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS
- ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
- ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
- MEMORIA

CUADRO DE CUENTAS:

1. FINANCIACIÓN BÁSICA
2. ACTIVO NO CORRIENTE
3. EXISTENCIAS
4. ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES
5. CUENTAS FINANCIERAS
6. COMPRAS Y GASTOS
7. VENTAS E INGRESOS
8. GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO
9. INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO



Aclaración: 1r dígito-grupo, 2n dígito-subgrupo, 3r dígito-código de cuenta, 4t dígito-subcuenta.

Límites modelos de cuentas anuales

	BALANCE, ECPN Y MEMORIA ABREVIADOS	PYG ABREVIADA
TOTAL ACTIVO	4.000.000	11.400.000
IMPORTE NETO DE CIFRA DE NEGOCIOS	8.000.000	22.800.000
NÚM. MEDIO DE TRABAJADORES	50	250

Los modelos abreviados pueden ser usados por aquellas empresas que, a la fecha del cierre del ejercicio y durante dos ejercicios consecutivos, no superen los valores de la tabla anterior.



Tema 3: Marco Conceptual de la Contabilidad

3.1. Marco conceptual

Su contenido es de obligatorio cumplimiento y se estructura en 7 partes:

1. Cuentas anuales. Imagen fiel.
2. Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.
3. Principios contables.
4. Elementos de las cuentas anuales.
5. Criterios de registro y de reconocimiento de los elementos de las cuentas anuales.
6. Criterios de valoración.
7. Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

Esta parte es la base que debe dar soporte y cobertura a todo el resto del PGC.

3.2. Imagen fiel

Recordatorio: Se exime de la obligación de formular EFE a las empresas que puedan presentar balance, ECPN y memoria abreviados.

Las cuentas anuales deben redactarse con claridad porque deben suministrar una información que sea útil para la toma de decisiones económicas y financieras. Para ello deben mostrar la imagen fiel (mostrar razonablemente la realidad de la empresa). La imagen fiel debe mostrar tres aspectos:

1. La imagen fiel del patrimonio
2. La situación financiera de la empresa
3. Los resultados de la empresa

Otro aspecto importante de la imagen fiel es que las operaciones o transacciones deben contabilizarse atendiendo al fondo económico de las mismas y no a la forma jurídica.

3.3 Requisitos de la información para incluir en las cuentas anuales

- RELEVANCIA
- FIABILIDAD-----INTEGRIDAD
- COMPARABILIDAD
- CLARIDAD

Relevancia: la información es relevante cuando es útil para la toma de decisiones económicas o financieras, por tanto, se ha de incluir la información más relevante y significativa.

Fiabilidad: la información no ha de contener errores materiales y tampoco errores intencionados ni, obviamente, información sesgada o manipulada. Al no ser sesgada, implica que es completa, neutral e íntegra.



Comparabilidad: dos ámbitos: tanto en el tiempo (comparar la información actual con la de los años anteriores) como con otras empresas del mismo sector y del mismo tamaño.

Claridad: teniendo conocimiento de las actividades económicas y de contabilidad; cualquier usuario pueda ser capaz de interpretar la información y, en consecuencia, tomar decisiones.

3.4. Principios contables

- 1) PRINCIPIO EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO: se considerarán, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible, por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión global o parcial, ni el importe resultante en caso de liquidación.
- 2) PRINCIPIO DE DEVENGO: los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de pago o de su cobro.
La consecuencia práctica que se deriva de este principio es la periodificación, que consiste en imputar los ingresos y gastos al ejercicio al que corresponden, con independencia de su cobro o pago.
- 3) PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD: adoptado un criterio dentro de las alternativa que, en su caso se permitan, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección. De alterarse estos supuestos podrá modificarse el criterio adoptado en su día; en tal caso, estas circunstancias deben explicarse en la memoria. Este principio es imprescindible para poder establecer comparaciones a lo largo del tiempo.
- 4) PRINCIPIO DE PRUDENCIA: se deberá ser prudente en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre. La prudencia no justifica que la valoración de los elementos no responda a la imagen fiel que deben reflejar las cuentas anuales. Únicamente se contabilizarán los beneficios obtenidos hasta la fecha del cierre del ejercicio. Por lo contrario, se deberán tener en cuenta todos los riesgos, con origen en el ejercicio o en otro anterior, tan pronto sean conocidos.
Deberán tenerse en cuenta las amortizaciones y correcciones de valor por deterioro de los activos, tanto si el ejercicio se salda con beneficio como con pérdida.
Nota: hemos de tener en cuenta por beneficios obtenidos los beneficios materializados (por ejemplo una venta) como también los beneficios de plusvalías latentes (no se materializan hasta que no se venda, como por ejemplo un edificio que ha aumentado de valor, hasta que no lo venda no puedo materializar este ingreso).
- 5) PRINCIPIO DE NO COMPENSACIÓN: salvo que una norma disponga de forma expresa lo contrario, no podrán compensarse las partidas de activo y de pasivo del balance o la de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales. Si no cumpla este requisito estará omitiendo información.



- 6) **PRINCIPIO DE IMPORTANCIA RELATIVA:** se admitirá la aplicación no estricta de algunos de los principios y criterios contables cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere la imagen fiel.

3.5. Elementos de las cuentas anuales

- **Activo:** bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.
- **Pasivo:** obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos efectos se entienden incluidas las provisiones.
- **Patrimonio neto:** constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.

Recordatorio: Activo=PN+Pasivo PN=Activo-Pasivo

- **Ingresos:** incrementos en el PN de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o en la disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios y propietarios. Los ingresos motivan un incremento del PN que supone un aumento del activo o una disminución de un pasivo.
- **Gastos:** decrementos en el PN de la empresa durante un ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no (reducción de capital ni distribución de dividendos), a los socios o propietarios, en su condición de tales. Los gastos se definen como decrementos de PN que originan una disminución de un activo o incremento de un pasivo.

3.6. Criterios de registro y reconocimiento de las cuentas anuales

Criterios generales:

- Sea probable la obtención (activos e ingresos) o cesión (pasivos y gastos) de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos.
- Su valor se pueda determinar con un adecuado grado de fiabilidad. El uso de estimaciones razonables en los casos en que se requiera no reduce su fiabilidad.

Podré registrar un activo, pasivo, PN, ingreso o gasto si cumplo estas dos condiciones.



3.7. Criterios de valoración

- Coste histórico o coste de adquisición
- Valor razonable
- Valor neto realizable
- Valor actual
- Valor en uso
- Coste amortizado
- Costes de venta
- Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero
- Valor contable o en libros
- Valor residual

Valor razonable: si existe un mercado activo será el precio cotizado. Si no existe un mercado activo será el valor resultante de la aplicación de modelos y técnicas generalmente aceptados.

Si no se puede valorar de manera fiable (ni por referencia de mercado ni por modelos y técnicas generalmente aceptadas) tenemos dos alternativas:

- 1) Coste amortizado
- 2) Precio de adquisición o de producción-partidas correctoras

El valor razonable se determinará sin reducir los gastos de transacción en los que pudiera incurrirse su enajenación (es el valor bruto, sin deducir los gastos de venta)

Nota: partidas correctoras=son las que minoran o corrigen su valor, es decir, los deterioros de valor y la amortización.

Valor razonable = Valor de mercado

- Principios y normas contables generalmente aceptadas:
 1. Código de comercio y la restante legislación mercantil
 2. El Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales
 3. Las normas de desarrollo que, en materia contable, establezca el Instituto de Contabilidad o Auditoría de cuentas (ICAC).
 4. La demás legislación española que sea aplicable.

Los principios y normas contables serán generalmente aceptados si aparecen en algunos de estos cuatro apartados.



Tema 4: el inmovilizado material

4.1. Concepto y contenido

Son los activos que permanecen en la empresa a largo plazo (por un período superior a un año).

Son los activos destinados a servir de forma duradera en las actividades de la empresa.

Características generales:

- Está constituido por elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles.
 - Son bienes que se utilizan en la actividad permanente y productiva de la empresa.
 - Tienen, generalmente, vida útil predeterminada:
Que trasciende la duración de un ejercicio económico.
Condicionada por el desgaste y evolución tecnológica.
No están destinados a la venta.
Su duración plurianual significa una depreciación de los elementos por su uso, que se extiende a varios ejercicios, originando un coste que se devengará en cada uno de ellos.
- 1) Inmovilizado material: usados en el proceso productivo normal de la empresa. Subgrupo 21 incluye cuentas como: instalaciones técnicas, construcciones, maquinaria, terrenos, etc. La norma de valoración es la 2ª y 3ª.
 - 2) Inversiones inmobiliarias. Subgrupo 22 incluye: inversiones en terrenos y bienes naturales, inversiones en construcciones. Los edificios y terrenos están destinados a la obtención de rentas (mediante el alquiler) o de plusvalías (mediante la venta). La norma de valoración es la 4ª
 - 3) Activos no corrientes mantenidos para la venta. Subgrupo 58. Están sujetos a un plan de venta a corto plazo. Pasan de estar en el activo no corriente al activo corriente. La norma de valoración es la 7ª.

4.2. Normas generales de valoración

Valoración inicial-----precio de adquisición o coste de producción

Precio de adquisición o coste de producción incluirá:

- Impuestos indirectos recuperables directamente de Hacienda Pública.
- Valor actual de la obligaciones asumidas por desmantelamiento o retiro y otras asociadas al activo, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, siempre que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones.
- Gastos financieros: el inmovilizado necesite un período de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso. Se hayan devengado antes de la puesta en condiciones de funcionamiento. Hayan sido girados por el proveedor o correspondan a préstamos u otro tipo de financiación ajena, específica o genérica, destinada a financiar la operación.



Coste histórico = precio de adquisición o coste de producción

Nota: con impuestos indirectos no recuperables directamente de la HP se refieren al IVA soportado que no es deducible (solo ocurre en sectores concretos).

Precio de adquisición incluirá:

- Importe facturado por el vendedor
- Deducido cualquier rebaja o descuento en el precio
- Todos los gastos adicionales y directamente relacionados que se produzcan hasta su puesta en condiciones de funcionamiento (gastos de explanación y derribo, desmantelamiento, transporte, derechos arancelarios, seguros, instalación, montaje y otros similares).

Coste de producción incluirá:

- Costes directos: precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, así como los demás costes directamente imputables a dichos bienes..
- Parte razonable de los costes indirectos: en la medida en que tales costes correspondan al período de producción, fabricación o construcción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

Valoración inicial = precio de adquisición o coste de producción

Valoración posterior = valor contable o en libros:

Precio de adquisición/coste de producción

-amortización acumulada (pérdida irreversible)

-deterioro (pérdida irreversible)

= valor contable o en libros (el que figura en el activo no corriente del balance)

La contabilización de la amortización se realizará de manera sistemática y racional, independiente para cada parte de un elemento de inmovilizado material que tenga un coste significativo y una vida útil diferente al resto.

Deterioro de valor: el valor contables es más grande que el importe recuperable. El importe recuperable es el mayor entre:

- Valor razonable menos los costes de venta
- Valor en uso: es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización en el curso normal del negocio y, en su caso, de su enajenación y actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo.

Al menos al cierre del ejercicio la empresa evaluará si existen indicios de deterioro de valor.

Los siguientes hechos y circunstancias deben ser considerados, como mínimo, al evaluar si existe algún indicio de detrioro:

- a) Cambios significativos en el entorno tecnológico, regulatorio, legal, competitivo o económico en general



- b) Disminución significativa del valor razonable del activo superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.
- c) Los tipos de interés de mercado u otros tipos de mercado de rendimiento de inversiones han sufrido incrementos.
- d) El importe en libros de los activos netos de la entidad es mayor que su capitalización bursátil.
- e) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo, no prevista a través del sistema de amortización.
- f) Cambios significativos en la forma o en la extensión en la que se utiliza o se espera utilizar el activo.
- g) Existen dudas razonables de que el rendimiento técnico y económico del activo se pueda mantener en el futuro de acuerdo con las provisiones.
- h) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.
- i) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados con el activo.
- j) El reintegro de la subvención, para el caso de activos o actividades subvencionados.

Si existe algún indicio de que el activo pudiera estar deteriorado, esta circunstancia podría indicar que, la vida útil restante, la amortización o el valor residual, necesitan ser revisados y ajustados de acuerdo con la norma de registro y valoración aplicable a ese activo.

Costes de desmantelamiento: forman parte del valor del inmovilizado material, pero por el valor actual de las obligaciones derivadas de los mismos, siempre que tales obligaciones den lugar al registro de una provisión.

Permutas comerciales: intercambian activos de diferente naturaleza y uso para la empresa.

- La configuración (riesgo, importe y calendario) de los flujos de efectivo originados por el activo recibido difieren de los flujos de efectivo del bien entregado.
- El valor actual de los flujos de efectivo de las actividades de la empresa afectadas por la permuta, se ve modificado.

No obstante la permuta en que se entrega como pago parcial efectivo u otro activo monetario se presumirán comerciales, salvo que la contraprestación monetaria no sea significativa en comparación con el componente no monetario de la transacción.

Valoración del bien recibido: valor razonable del activo entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio, con el límite del valor razonable del activo recibido.

Diferencias entre el valor del bien entregado y el valor recibido: se llevan a resultados (positivas o negativas).

Nota: si no tenemos una estimación fiable de los valores razonables de los bienes intercambiados, la permuta se contabilizará como NO COMERCIAL.

Permuta no comercial: intercambian activos de la misma naturaleza y uso para la empresa.

Valoración del bien recibido: valor contable del activo entregado, más las contraprestaciones monetarias, si las hay. Con el límite del valor razonable del activo recibido.



Diferencias entre el valor del activo entregado y el del recibido: las negativas se llevan a resultados, las positivas nunca se reconocen.

Resolución ICAC 2.6.b) Cuando existan pérdidas por deterioro de valor acumuladas que afecten al inmovilizado entregado, la diferencia entre su precio de adquisición y su amortización acumulada será el límite por el que se podrá valorar el inmovilizado recibido a cambio, en el caso de que el importe recuperable de este último fuera mayor que el valor contable del bien entregado.

Al dar de baja el inmovilizado por el valor contable se reconocerá, en su caso, la reversión del deterioro en la cuenta 791. «Reversión del deterioro del inmovilizado material», por la diferencia existente entre el valor por el que deba registrarse el bien recibido, y el valor contable del inmovilizado entregado.

Cambios en la amortización

Los cambios en el cálculo de la cuota de amortización pueden derivar de:

1. Error contable (carácter retroactivo)
 - 1.1. Se modifica la amortización acumulada, con cargo o abono a la cuenta de reservas voluntarias.
 - 1.2. También cambian las cuotas de amortización de los ejercicios siguientes
2. Cambio en las circunstancias (cambio en las estimaciones contables) (carácter prospectivo)
 - 2.1. Sólo cambian las cuotas de amortización de los ejercicios siguientes.

Cuando se detecta el error se debe corregir con cargo a reservas voluntarias.

Recordatorio: cuando se debe registrar el deterioro de valor:

Si valor contable es mayor que el importe recuperable

El importe recuperable es el mayor entre:

- Valor razonable menos los costes de venta
- Valor en uso: es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización en el curso normal del negocio y, en su caso, de su enajenación y actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo.

Enajenación y baja en contabilidad

El resultado se obtendrá por diferencia entre:

- El importe que se obtenga por la enajenación o disposición por otra vía, neto de los gastos inherentes a la operación, y
- Su valor contable.

Se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias dentro del resultado de explotación.



Norma de registro y valoración número 3

La norma de valoración nº 3 hace referencia a las diferentes cuentas del inmovilizado material:

- Solares sin edificar
- Construcciones
- Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje
- Utensilios y herramientas
- Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes de inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida en que supongan o un aumento de su capacidad, o productividad o o alargamiento de la vida útil, debiéndose dar de baja los elementos sustituidos.

Solares sin edificar:

El precio de adquisición, incluirá:

- Los gastos de acondicionamiento tales como cierres, movimientos de tierra, obras de saneamiento y drenaje.
- Los gastos de derribo de construcciones, cuando sea necesario para hacer obras de nueva planta.
- Los gastos de inspección y levantamiento de planos, cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición.
- La estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación del solar (en su caso).

La amortización: los terrenos tienen vida ilimitada por tanto no se amortizan, no obstante, si el coste del terreno incluyese el valor actual de los costes de rehabilitación, esa proporción del terreno se amortiza a lo largo del período en que se obtengan beneficios por haber incurrido en los costes.

Reparación y conservación:

1. Reparación: el proceso por el que se vuelve a poner en condiciones de funcionamiento un activo inmovilizado.

2. Conservación: tiene por objeto mantener el activo en buenas condiciones de funcionamiento, manteniendo su capacidad productiva. Las reparaciones y la conservación del inmovilizado material se reconocerán y valorarán atendiendo a lo siguiente:

- a) Los gastos derivados de estos procesos se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se producen.
- b) Los elementos que se sustituyan como consecuencia de estas actuaciones se contabilizarán según lo dispuesto para las renovaciones.



Reparación:

Conjunto de operaciones mediante las que se recuperan las características iniciales del bien objeto de la renovación. Valoración:

- Bien nuevo: Alta por el precio de adquisición o coste de producción.
- Bien sustituido: Baja por el valor contable.

Nota: si no se puede determinar el valor contable del bien sustituido: el coste de la renovación podrá tomarse como indicativo de cuál era el coste del elemento que se sustituye.

Mejora y ampliación:

Ampliación : Proceso de incorporación de nuevos elementos a un inmovilizado, obteniéndose una mayor capacidad productiva.

Mejora : Actividades mediante las cuales produce una alteración en un elemento de inmovilizado aumentando su anterior eficiencia productiva.

Valoración: Mayor valor de inmovilizado si los costes incurridos implican:

- Un aumento de la capacidad productiva
- Una mejora sustancial de la productividad
- Un alargamiento de la vida útil estimada del activo

Norma de registro de valoración número 4

Refleja los inmuebles (terrenos, construcciones, solares, edificios) que se tienen con la finalidad de obtener:

- rentas (por arrendamiento o cesión)
- plusvalías (por enajenación), o
- ambas

Se aplican los criterios relativos al inmovilizado material.

Aparece dentro del activo no corriente del Balance.



TEORIA 5

Inmovilizado intangible



Requisitos a cumplir para su valoración inicial

1. Definición de activo
2. Criterios de registro o reconocimiento
3. Criterio de identificabilidad: Cumplimiento de alguno de estos dos requisitos:
 - Sea separable, esto es, susceptible de ser separado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o intercambiado.
 - Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones.
 - En ningún caso se reconocerán los inmovilizados intangibles, que se hayan generado internamente.

Valor inicial : precio de adquisición o coste producción

Valoración posterior: valor contable o en libros

Como se determina precio de adquisición:

Precio de adquisición/coste de producción

- amortización acumulada (pérdida irreversible)

- deterioro (pérdida reversible)

= valor contable o en libros

El valor contable o en libros es el que figura en el activo no corriente en el balance de situación

Vida útil

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas

"4. Los inmovilizados intangibles son activos de vida útil definida. Cuando la vida útil de estos activos no pueda estimarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de diez años, salvo que otra disposición legal o reglamentaria establezca un plazo diferente."

Norma de registro y valoración 6ª

Gastos de investigación y desarrollo

- **Investigación**: Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Ejemplo, la búsqueda, formulación, diseño, evaluación y selección final, de posibles alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.
- **Desarrollo**: Aplicación concreta de los logros obtenidos de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, hasta que se inicia la producción comercial.



Ejemplo, el diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización, de modelos y prototipos; o el diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas que impliquen tecnología nueva.

Gastos de investigación:

- Criterio general: Gastos del ejercicio en que se realicen.
- Alternativa: Podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento que cumplan las siguientes condiciones:

1. Estar específicamente individualizados por proyectos
2. su coste claramente establecido
3. El coste pueda ser distribuido en el tiempo.
4. Tener motivos fundados de éxito técnico y de la rentabilidad económico-comercial
 - Deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años.

Gastos de desarrollo: Se activarán cuando cumplan las mismas condiciones establecidas para activar los gastos de investigación.

- Deberán amortizarse durante su vida útil que, en principio, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años.
- El importe de estos gastos de desarrollo activados en ningún caso incluirá a los gastos de investigación.

Gastos de investigación y desarrollo: Cuando existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, los importes registrados en el activo deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio.

La imputación a resultados de los gastos activados se realizará conforme a los siguientes criterios:

- a) Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, de acuerdo con un plan sistemático, salvo que existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, en cuyo caso deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio. La amortización de los gastos comenzará a realizarse desde el momento en que se activen en el balance de la empresa.
- b) Los gastos de desarrollo que figuren en el activo deberán amortizarse de acuerdo con un plan sistemático durante su vida útil, que en principio se presume, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años, comenzando la amortización a partir de la fecha de terminación del proyecto. En su caso, en la memoria de las cuentas anuales se justificarán las circunstancias que hayan llevado a considerar una vida útil superior a los cinco años. El importe de estos gastos activados en ningún caso incluirá a los gastos de investigación.



- c) Si la empresa no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno para crear un activo intangible, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación.
- En ningún caso se imputarán a los proyectos de investigación y desarrollo los costes de subactividad y los de estructura general de la empresa.
 - En los proyectos de investigación que hayan podido ser activados, tampoco se activarán gastos financieros a pesar de que los proyectos tengan una duración superior al año

Propiedad industrial

- Importes satisfechos por la propiedad, derecho al uso o a la concesión al uso de distintas manifestaciones de la propiedad industrial (las patentes de invención, los certificados de protección de modelos de utilidad, el diseño industrial, las patentes de introducción, marcas, rótulos de establecimientos, modelos y dibujos artísticos o industriales. . .)
- Los gastos de desarrollo capitalizados cuando los resultados hubieran sido positivos y se inscriban en el correspondiente Registro la patente o similar. Se incluyen los costes de registro y formalización.
- Debe ser objeto de amortización durante su vida útil y corrección valorativa por deterioro (si procede).

Propiedad intelectual

Está integrada por derechos de carácter personal y patrimonial, que atribuyen al autor la plena disposición y el derecho exclusivo a la explotación de la obra.

- Se trata de creaciones originales literarias, artísticas o científicas expresadas por cualquier medio o soporte, tangible o intangible
 - El título de una obra, cuando sea original, quedará protegido como parte de ella.
 - La RICAC del intangible establece la valoración de
- a) Obras audiovisuales
 - b) Fondos editoriales

Fondo de comercio

El fondo de comercio es el exceso, en la fecha de adquisición, del coste de la combinación de negocios sobre el valor de los activos identificables adquiridos menos el de los pasivos asumidos.

- Es un activo que representa beneficios económicos futuros procedentes de otros activos adquiridos en una combinación de negocios, que no han podido ser identificados individualmente y reconocidos por separado.
- Sólo podrá figurar en el activo, cuando su valor se ponga de manifiesto en virtud de una adquisición onerosa, en el contexto de una adquisición de negocios.



- Se presumirá salvo prueba en contrario, que la vida útil es de diez años
- Si el fondo de comercio fuese negativo es ingreso del período.
- en PYMES no se contempla ninguna norma específica

Nota:

Norma del Inmovilizado Material 2.2 En caso de que la empresa deba reconocer una pérdida por deterioro de una unidad generadora de efectivo a la que se hubiese asignado todo o parte de un fondo de comercio, reducirá en primer lugar el valor contable del fondo de comercio correspondiente a dicha unidad. Si el deterioro superase el importe de éste, en segundo lugar, reducirá en proporción a su valor contable el del resto de activos de la unidad generadora de efectivo, hasta el límite del mayor valor entre los siguientes: su valor razonable menos los costes de venta, su valor en uso y cero.

Limitaciones al reparto de beneficios art. 273 Ley de sociedades de capital:

Los gastos de I+D pendientes de amortizar que figuren en el activo deben estar compensados por Reservas Disponibles.

Cantidades a cuenta de dividendos

La distribución entre los socios de cantidades a cuenta de dividendos sólo podrá acordarse por la junta general o por los administradores bajo las siguientes condiciones:

- a) Los administradores formularán un estado contable en el que se ponga de manifiesto que existe liquidez suficiente para la distribución. Dicho estado se incluirá posteriormente en la memoria.
- b) La cantidad a distribuir no podrá exceder de la cuantía de los resultados obtenidos desde el fin del último ejercicio, deducidas las pérdidas procedentes de ejercicios anteriores y las cantidades con las que deban dotarse las reservas obligatorias por ley o por disposición estatutaria, así como la estimación del impuesto a pagar sobre dichos resultados.

Derechos de traspaso

- Importe pagado por los derechos de arrendamientos de locales de negocios, en los que el nuevo arrendatario se subroga en los derechos y obligaciones derivados del contrato anterior.
- Es lo que se paga por beneficiarse de la clientela, localización, imagen de marca.
- Debe ser objeto de amortización durante la duración del contrato y corrección valorativa por deterioro (si procede).
- Las reformas se contabilizan como inmovilizado material y se amortizan en función de la vida útil o durante el período que dura el contrato si éste es inferior.



Aplicaciones informáticas

Incluye los programas adquiridos a terceros o el desarrollo de programas por parte de la propia empresa, así como el desarrollo de la página Web.

El coste NO incluye:

- Los costes de mantenimiento de la aplicación informática.
- Los costes de formación del personal

Se amortiza en un plazo no superior a cinco años, al igual que los gastos de desarrollo.

Si procede, se registrará el correspondiente deterioro de valor.

Concesiones administrativas

- Gastos efectuados para la obtención de derechos de investigación o de explotación otorgados por el Estado u otras Administraciones Públicas.
- Se amortizan en función de la duración de la concesión.
- Los activos revertibles, si son inherentes a la concesión, se contabilizan en el inmovilizado material y se amortizan durante el periodo concesional.

Baja de inmovilizado intangible

Se dan de baja del balance por dos motivos :

- enajenación o venta.
- no se esperan obtener beneficios económicos futuros.

Las diferencias entre el valor en libros y el valor de realización se imputa a resultados, cuentas 670/770.

Si un activo se pone a la venta, la reclasificación a activos no corrientes mantenidos para la venta, subgrupo 58, no debe hacerse si la empresa aplica el PGC PYMES.

En las PYMES se contabiliza sin la reclasificación previa.

Norma de registro y valoración 7ª Activos no corrientes mantenidos para la venta

- Su valor contable se recuperará a través de la venta, en lugar de por su uso continuado en la empresa. Siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - El activo ha de estar disponible, en sus condiciones actuales, para la venta inmediata.
 - Su venta ha de ser altamente probable y producirse en un periodo no superior al año.
- Aparece dentro del activo corriente del Balance

Se reclasificará dentro de esta categoría por el valor menor entre:

- Valor contable
- Valor razonable - Costes de venta

No se amortiza

Se registra el deterioro de valor si: Valor contable > (Valor razonable - Costes de venta)



Reclasificación de Activos no corrientes mantenidos para la venta

- Cuando un activo deje de cumplir los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta se reclasificará en la partida del balance que corresponda a su naturaleza
- Se valorará por el menor importe, en la fecha en que proceda la reclasificación, entre
 - Su valor contable anterior a su calificación como activo no corriente en venta, ajustado, si procede, por las amortizaciones y correcciones de valor que se hubiesen reconocido de no haberse clasificado como mantenido para la venta, y
 - Su importe recuperable
- La diferencia se imputará a PyG.

No aplicación de Activos no corrientes mantenidos para la venta

El criterio de valoración previsto anteriormente no será aplicable a los siguientes activos, que, aunque se clasifiquen a efectos de su presentación en esta categoría, se rigen en cuanto a la valoración por sus normas específicas:

- a) Activos por impuesto diferido, a los que resulta de aplicación la norma relativa a impuestos sobre beneficios.
- b) Activos procedentes de retribuciones a los empleados, que se rigen por la norma sobre pasivos por retribuciones a largo plazo al personal.
- c) Activos financieros, excepto inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas, que estén dentro del alcance de la norma sobre instrumentos financieros.

