



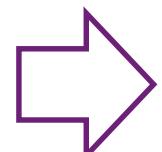
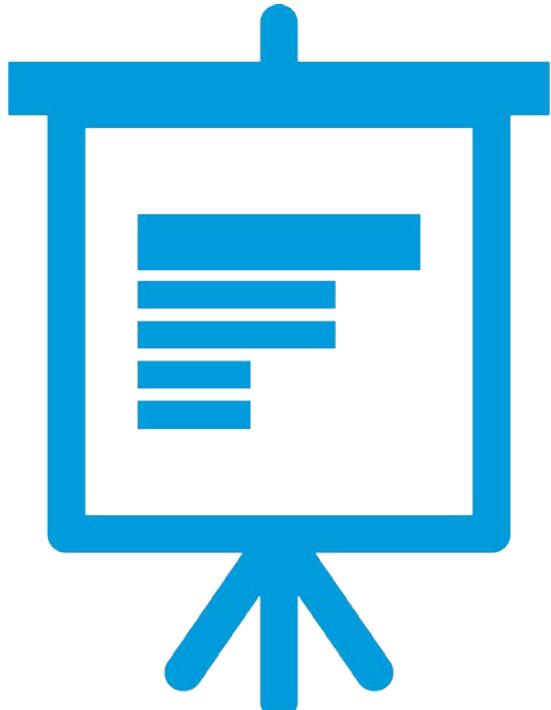
RICAC de 5 de marzo de 2019 sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital



ekonomistak
Euskal Elkargoa - Colegio Vasco

Bilbao 9 de mayo de 2019

Introducción



- La presentación adjunta pretende ilustrar los principales aspectos que se desarrollan en la RICAC de 5 de marzo de 2019 sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (la RICAC).
- Las principales novedades que hemos identificado o los aspectos que merecen una especial atención aparecen en *cursiva y con una tipografía de distinto color*.
- El contenido de la presentación adjunta no reproduce en su totalidad el texto de la RICAC por lo que resultaría recomendable acudir al texto oficial para un entendimiento más completo y exhaustivo de los distintos aspectos que se desarrollan en la misma.
- Los 10 capítulos de la RICAC se mencionan en la agenda (ver transparencia siguiente). Los capítulos IV y V no se desarrollan en la presentación adjunta al no haber identificado aspectos de especial interés o relevancia.

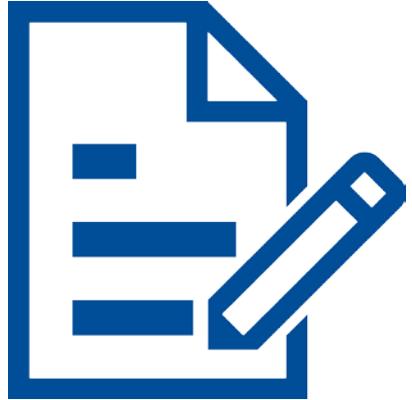
La RICAC será de aplicación a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020.

Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Agenda



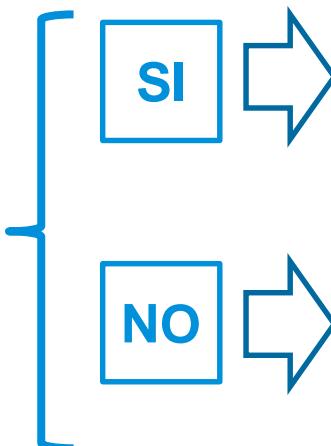
- *Capítulo I: Disposiciones generales*
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. I: Disposiciones generales

Art. 1: Objeto de la RICAC

- ❖ Desarrollar los criterios de presentación de los instrumentos financieros en las cuentas anuales de las sociedades de capital, y
- ❖ Aclarar las implicaciones contables derivadas de la regulación contenida en:
 - El texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.
 - La Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles.

Art. 2: Ámbito de aplicación



Sociedades de capital que aplican el Plan General de Contabilidad y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.

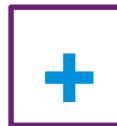
- ❖ Operaciones de retribución al personal de la sociedad mediante la entrega de acciones o de opciones sobre las acciones.
- ❖ Las sociedades cooperativas aplicarán los criterios regulados en la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.

Cap. I: Disposiciones generales

Art. 3: Definiciones

(1) *No obstante, el exceso de estos resultados sobre los ajustes positivos solo se incluirá como ajuste negativo en la parte en que no estén materialmente compensados con el saldo del importe de la reserva legal y de las otras reservas indisponibles preeexistentes*

❖ **Beneficio distribuible**



Las reservas de libre disposición



El remanente



Los resultados negativos de ejercicios anteriores (1)



La parte del resultado del ejercicio en que deba dotarse la reserva legal y las restantes atenciones obligatorias establecidas por las leyes o los estatutos

❖ **Coste del derecho de suscripción o asunción**

❖ **Valor teórico contable de una acción / participación**

Cap. I: Disposiciones generales

Art. 6: Costes de transacción de un IIFF

Gastos de emisión de un instrumento financiero

- Los gastos incrementales de emisión de un pasivo financiero se reconocerán como un ajuste en el valor inicial del pasivo.
- Las sociedades que apliquen el PGC de PYMES podrán optar por contabilizar estos gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- A estos efectos se incluyen: los honorarios y las comisiones pagadas a agentes, asesores e intermediarios, tales como los de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, así como los impuestos y otros derechos que recaigan sobre la transacción.
- Se excluyen: las primas o descuentos de la emisión, los gastos financieros, los gastos de mantenimiento y los gastos administrativos internos.

Cap. I: Disposiciones generales

Gastos de emisión de un instrumento de patrimonio

Art. 6: Costes de transacción de un IIFF

- Los gastos incrementales tales como honorarios de abogados, notarios, y registradores; impresión de memorias, boletines y títulos; tributos; publicidad; comisiones y otros gastos de colocación, se registrarán directamente contra el patrimonio neto como menores reservas o como una menor prima de emisión o de asunción en caso de emisión de acciones o creación de participaciones y como menor valor del instrumento de patrimonio en los restantes casos.
- Los gastos derivados de una transacción con instrumentos de patrimonio, de la que se haya desistido o se haya abandonado, se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- También se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias los gastos relacionados con operaciones que afecten al patrimonio neto de la sociedad sin repercusión en el importe final de fondos propios, como una ampliación de capital con cargo a reservas, la agrupación de acciones o participaciones sociales mediante el incremento de su valor nominal, o la creación de nuevas acciones o participaciones sociales mediante la división de su valor nominal.
- *Los gastos relacionados con transacciones futuras se reconocerán como menores reservas siempre que la operación se haya inscrito en el Registro Mercantil con anterioridad al plazo establecido en el TRLSC para la formulación de las cuentas anuales. En caso contrario, el gasto se contabilizará en PyG.*

Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- *Capítulo II: Las aportaciones sociales*
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. II: Las aportaciones de los socios



Inicio de
ejercicio

Cierre
ejercicio

Formulación

Art. 8: Aportaciones
de los socios al
capital social

- El capital social y, en su caso, la prima de emisión de acciones o asunción de participaciones sociales clasificado como patrimonio neto se presentará en los epígrafes A-1.I. «Capital» y A-1.II. «Prima de emisión» del modelo de balance, siempre que se hubiera producido la inscripción en el Registro Mercantil de la ejecución del acuerdo de aumento con anterioridad a la formulación de las cuentas anuales dentro del plazo establecido en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. En caso contrario, figurarán en la partida 5. «Otros pasivos financieros» ó 3. «Otras deudas a corto plazo», ambas del epígrafe C.III «Deudas a corto plazo» del pasivo corriente del modelo normal o abreviado de balance, respectivamente.
- *La reformulación de las cuentas anuales no afectará al registro de la ampliación de capital, salvo que se hubiera cometido un error en su contabilización.*
- Una vez inscrita la ampliación de capital después de la formulación de las cuentas anuales, la sociedad mostrará los efectos contables de la operación mediante la nueva expresión de la información comparativa del ejercicio anterior.
- Las reducciones de capital se contabilizarán aplicando los mismos criterios.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 9: Otras aportaciones de los socios

(1) Esto es, para determinar si las aportaciones se imputan al patrimonio neto o se inscriben dentro del pasivo se estará al título jurídico de la aportación del que debe resultar indubitablemente que las cantidades aportadas solo pueden ser reintegradas a los socios previo cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 28 para el reparto del beneficio distribuible.

- *Cuando los socios efectúen una aportación en un porcentaje superior a su participación en el capital social de la sociedad, el exceso sobre dicho importe se reconocerá atendiendo a la realidad económica de la operación (p.e.: subvenciones, donaciones y legados).*
- Para contabilizar estas aportaciones en el patrimonio neto será necesario verificar la siguiente información:
 - a) La certeza de la incorporación de los activos al patrimonio o de la condonación de la deuda,
 - b) La identidad de los aportantes y el % de participación que poseen en la sociedad,
 - c) El valor razonable de los activos aportados o de la deuda condonada, y
 - d) Que el fundamento o razón objetiva de la aportación es el incremento de los fondos propios de la sociedad (1).
- Las aportaciones de los socios reguladas en este artículo constituyen beneficios distribuibles, igual que la prima de emisión o la prima de asunción.
- Las aportaciones realizadas a cuenta de futuros aumentos de capital social, pendientes de ser acordados por el órgano competente, se contabilizarán de acuerdo con el criterio establecido en el artículo 8.2, salvo renuncia expresa del socio a la restitución de lo aportado en caso de un futuro aumento incompleto del capital social.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 11: Acciones y participaciones ordinarias y comunes

El derecho se separación del socio

- La sociedad no está obligada a devolver el patrimonio aportado.
- El derecho del socio es una simple expectativa de derecho y, en consecuencia, no puede suponer el reconocimiento de un pasivo.
- En la memoria de las cuentas anuales se incluirá una explicación sobre el criterio que ha seguido la sociedad para determinar si se cumplen los requisitos estipulados en el TRLSC para el nacimiento del derecho de separación.
- Cuando el nacimiento del derecho a exigir el rescate del instrumento solo esté condicionado por el mero transcurso del tiempo, la sociedad reconocerá un pasivo por el valor actual del importe a reembolsar con cargo a los fondos propios, siguiendo el criterio aplicable para la adquisición de acciones o participaciones propias.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Clasificación de las aportaciones al capital social: otras consideraciones

Acciones y participaciones con privilegio (Art. 12)

- Si los estatutos disponen que el dividendo preferente está condicionado al previo acuerdo de un dividendo ordinario, las acciones y participaciones con privilegio se clasificarán como instrumentos de patrimonio.
- Por el contrario, si las acciones o participaciones gozan de un privilegio incondicional en forma de dividendo mínimo, sea o no acumulativo, las acciones o participaciones sociales se clasificarán como un instrumento financiero compuesto (1).

Acciones y participaciones sin voto (Art. 13)

- La sociedad asume una obligación por un importe equivalente al valor actual del dividendo mínimo (instrumento financiero compuesto).
- El dividendo mínimo devengado y no pagado, originará, al cierre, el registro de un gasto financiero y de un pasivo por su valor de reembolso, que se dará de baja con abono a un ingreso financiero en el supuesto de que posteriormente no se cumplan las circunstancias previstas en el TRLSC para poder efectuar el pago. Este criterio también se aplicará a las acciones y participaciones con privilegio cuando se acuerde que el dividendo tenga carácter acumulativo.

Acciones rescatables (Art. 14)

- Se clasificarán como instrumentos de patrimonio si el rescate es a solicitud de la sociedad emisora. En caso contrario, se clasificarán como un pasivo o un instrumento financiero compuesto.
- El componente de pasivo será el valor actual de la mejor estimación del importe a reembolsar.

(1) *El componente de pasivo será el valor actual de la mejor estimación de los dividendos preferentes descontados a una tasa que refleje las evaluaciones del mercado correspondientes al valor temporal del dinero, a los riesgos específicos de la entidad y a las características del instrumento. El espacio temporal a considerar para realizar la estimación será la duración o vigencia del privilegio. Para las sociedades que no tengan valores admitidos a cotización, salvo mejor evidencia, se tomará el tipo de interés incremental como tasa de descuento.*

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 16: Los desembolsos pendientes

Desembolsos pendientes – aportaciones no dinerarias

Los bienes o derechos recibidos como desembolso pendiente de una aportación no dineraria se contabilizarán, en el momento en que se produzca el desembolso efectivo, por el valor razonable en la fecha de suscripción de las acciones o asunción de las participaciones, sin perjuicio de analizar el posible deterioro de valor de los bienes o derechos aportados.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 16: Los desembolsos pendientes

La mora del accionista / socio

- Si el socio incurre en mora se reconocerá el correspondiente gasto financiero.
- En el caso de encontrarse en mora el accionista, la cantidad ingresada con posterioridad en concepto de interés legal se reconocerá como un ingreso financiero y la indemnización por los daños y perjuicios causados por la morosidad del socio se contabilizará como un ingreso de la explotación.
- Cuando la sociedad proceda a la venta de las acciones por cuenta y riesgo del socio moroso, la enajenación se contabilizará como una operación por cuenta ajena y, en consecuencia, solo se reconocerán ingresos por el interés legal retenido y, en su caso, por el importe reclamado como indemnización por los daños y perjuicios causados por la morosidad de acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior.
- Si la venta no pudiese efectuarse y la acción es amortizada, con la consiguiente reducción del capital, la cantidad ya desembolsada que quede en beneficio de la sociedad se contabilizará como un ingreso aplicando el mismo criterio.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 17: Las prestaciones accesorias

- Las prestaciones accesorias a las sociedades de capital no constituyen aportaciones al capital social. La contabilización de estas prestaciones se realizará en función del contenido del acuerdo.
- En particular, las aportaciones ejecutadas en su cumplimiento y realizadas en favor de la sociedad se contabilizarán en el patrimonio neto o en el pasivo en atención al título o causa de la aportación y de conformidad con lo previsto en los estatutos.
- Cuando la aportación tuviera que reconocerse en el patrimonio neto, dicho importe se mostrará en el epígrafe «Otras aportaciones de socios».
- Cualquier intercambio de bienes o servicios que se pudiera derivar del citado acuerdo se contabilizará por su valor razonable. Toda discordancia entre este valor y la retribución acordada se reconocerá siguiendo los criterios establecidos en la norma de registro y valoración sobre operaciones entre empresas del grupo del PGC o del PGC de PYMES.

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 18: Usufructo y nuda propiedad de participaciones sociales y acciones

Contabilidad del nudo propietario

El nudo propietario aplicará los siguientes criterios:

- *En el momento inicial, la contraprestación recibida se reconocerá como un pasivo financiero.*
- *Con posterioridad, el nudo propietario contabilizará el pasivo financiero a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, si las acciones o participaciones sobre las que se ha constituido el usufructo, se valoran a valor razonable. Si las acciones o participaciones se valoran a coste, el pasivo financiero se valorará a coste amortizado y se irá imputando a ingresos financieros de acuerdo con un criterio financiero.*
- *En su caso, la obligación del nudo propietario de entregar el incremento de valor experimentado por las participaciones o acciones usufructuadas al término del usufructo originará, al cierre de cada ejercicio, un ajuste al valor del pasivo y el reconocimiento de un gasto financiero.*

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Contabilidad del usufructuario

Art. 18: Usufructo y nuda propiedad de participaciones sociales y acciones

El usufructuario contabilizará el derecho adquirido como un activo financiero aplicando los siguientes criterios:

- *El activo financiero se valorará a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se pueda obtener una valoración fiable de ese valor. En caso contrario, el activo financiero, se valorará por su coste amortizado.*
- *En ausencia de pago de dividendos, la obligación del nudo propietario de entregar el incremento de valor experimentado por las participaciones o acciones usufructuadas al término del usufructo se contabilizará reconociendo la baja del activo y, en su caso, el registro del correspondiente resultado financiero en la partida «Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros» de la cuenta de pérdidas y ganancias.*
- *La cesión onerosa de la nuda propiedad de participaciones sociales o de acciones se contabilizará aplicando los criterios establecidos para reconocer la baja de un activo financiero, considerando que el usufructo que se retiene debe calificarse y contabilizarse en la sociedad cedente de acuerdo con lo indicado previamente.*
- *Del mismo modo, la cessionaria contabilizará las participaciones sociales o acciones adquiridas con abono a la contraprestación entregada y a un pasivo financiero en concepto de usufructo retenido por el transmitente.*

Cap. II: Las aportaciones de los socios

Art. 19: Cuentas en participación

- El importe recibido por el participante gestor en ejecución de un contrato de cuentas en participación se contabilizará como un pasivo valorado al coste, incrementado o disminuido por el beneficio o la pérdida, respectivamente, que corresponda transferir al participante no gestor.
- El exceso o déficit atribuido al participante no gestor respecto a la aportación realizada se reconocerá como un gasto o un ingreso de la explotación, respectivamente, en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- En el supuesto de que las partes acordasen liquidaciones periódicas de la cuenta en participación, se presumirá, salvo prueba en contrario, que la cancelación lineal del pasivo en función del paso del tiempo es el tratamiento contable que mejor refleja la imagen fiel de la operación. En tal caso, la diferencia entre el importe trasferido al participante no gestor y la parte proporcional del pasivo que se cancela se reconocerá siguiendo el criterio expresado en el párrafo anterior.
- Sin embargo, cuando el fondo económico del acuerdo resulte equivalente a un instrumento financiero creado por el participante gestor, en cuya virtud el participante no gestor reciba una participación proporcional en los activos netos de la sociedad en el momento de la liquidación, bien porque la sociedad se constituye con un ámbito temporal limitado o bien porque se crea para cumplir un determinado objeto social, el importe recibido por el participante gestor a título de aportación del participante no gestor se incluirá en los fondos propios, en el epígrafe «Otros instrumentos de patrimonio neto».

Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- *Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante*
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante

Art. 20: Adquisición de acciones o participaciones propias

- *La adquisición de acciones o participaciones propias a título gratuito clasificadas como instrumentos de patrimonio se contabilizará siguiendo los criterios recogidos en la norma de registro y valoración sobre subvenciones, donaciones y legados del PGC o del PGC de PYMES.*
- Si la sociedad asume la obligación de adquirir en el futuro sus propias participaciones o acciones clasificadas como instrumentos de patrimonio, se reconocerá un pasivo por el valor actual del compromiso adquirido con cargo a los fondos propios. La reversión del descuento y el incremento del pasivo hasta el precio de adquisición se contabilizará como un gasto financiero en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Los gastos derivados de estas transacciones se registrarán directamente contra el patrimonio neto como menores reservas.
- La adquisición de acciones o participaciones propias que cumplan la definición de instrumento financiero compuesto se contabilizará aplicando los criterios establecidos en este artículo para la adquisición del componente de patrimonio neto del instrumento y el criterio previsto en el PGC para la baja de pasivos financieros. A tal efecto, la contraprestación entregada y los gastos de la operación se distribuirán entre ambos componentes en proporción a su valor razonable.
- La adquisición de acciones o participaciones propias que cumplan la definición de pasivo financiero se contabilizará aplicando los criterios establecidos en el Plan General de Contabilidad para la baja de pasivos financieros.

Cap. III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante

Otras operaciones con acciones propias o de la sociedad dominante



Contratos de intercambio o permuta financiera (Art. 21)

- Se contabilizarán siguiendo los criterios establecidos en el PGC para los instrumentos financieros derivados.
- No obstante, cuando la liquidación del contrato se acuerde únicamente mediante la entrega física en una relación fija, el registro contable se realizará en los fondos propios como un instrumento de patrimonio.
- Cualquier contrato que pueda suponer un compromiso de adquisición de instrumentos de patrimonio propio deberá reconocerse como un pasivo.



Enajenación de acciones o participaciones propias (Art. 22)

- Se contabilizarán en cuentas de reservas.
- La enajenación de acciones o participaciones propias que cumplan la definición de instrumento financiero compuesto se contabilizará aplicando los criterios establecidos en este artículo para la venta del componente de patrimonio neto del instrumento y el criterio previsto en el Plan General de Contabilidad para la emisión de pasivos financieros.



Adquisición de acciones o participaciones de la sociedad dominante (Art. 23)

Se contabilizarán como un activo financiero.

Enajenación de acciones o participaciones de la sociedad dominante (Art. 24)

La diferencia entre la contraprestación recibida y el valor en libros que se da de baja se registrará como un resultado financiero en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Agenda

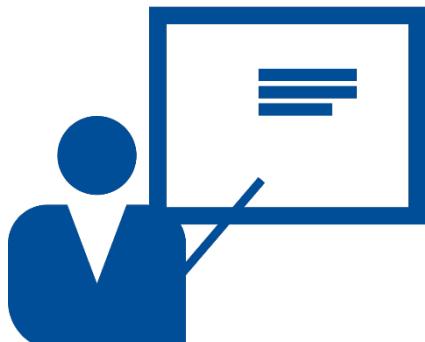


- 
- Capítulo I: Disposiciones generales
 - Capítulo II: las aportaciones sociales
 - Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
 - Capítulo IV: Cuentas anuales
 - Capítulo V: Los administradores
 - *Capítulo VI: Aplicación del resultado*
 - Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
 - Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
 - Capítulo IX: Disolución y liquidación
 - Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. VI: Aplicación del resultado

Art. 28: Aplicación del resultado

- *El dividendo obligatorio se contabilizará al cierre del ejercicio como un gasto financiero en la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de que a efectos mercantiles el reconocimiento de los dividendos obligatorios constituya una aplicación de resultados de la que debe informarse a la junta en la correspondiente propuesta.*
- *Cuando el importe del dividendo obligatorio sea superior al gasto financiero reconocido en la cuenta de pérdidas y ganancias, la sociedad ajustará la cifra de capital social contable con cargo al resultado del ejercicio u otra partida del beneficio distribuible en el importe en que el dividendo obligatorio supere el gasto financiero. Si las acciones o participaciones se emitieron o crearon con prima, el citado ajuste afectará al capital social y a la prima en el porcentaje regulado en el artículo 12.5.*
- *Los beneficios imputados directamente al patrimonio neto (ajustes por cambios de valor positivos y subvenciones, donaciones y legados reconocidos directamente en el patrimonio neto), no podrán ser objeto de distribución, directa ni indirecta y, por lo tanto, se minorarán de la cifra de patrimonio neto.*



La Resolución se aclara que en el supuesto de coexistir en el balance el resultado positivo del ejercicio junto con reservas disponibles, reservas indisponibles, y la reserva legal, los resultados negativos de ejercicios anteriores se compensarán materialmente y en primer lugar con las ganancias acumuladas de ejercicios anteriores en el orden que se ha indicado, antes de que se produzca la compensación material con el resultado positivo del ejercicio. Y ello, a pesar de que desde un punto de vista económico no exista diferencia entre las reservas disponibles y el resultado positivo del ejercicio, una vez reducido éste, en su caso, por la dotación de la reserva legal y las restantes atenciones obligatorias establecidas por las leyes o los estatutos.

La compensación material implica minorar las reservas, incluida la reserva legal, en las pérdidas acumuladas para así cuantificar la reserva legal o indisponible efectiva, pero sin que ello requiera la compensación formal o saneamiento contable de las citadas pérdidas.

Cap. VI: Aplicación del resultado

Art. 29: Las primas de asistencia a la JJGG y otros gastos derivados de la aprobación de las CCAA

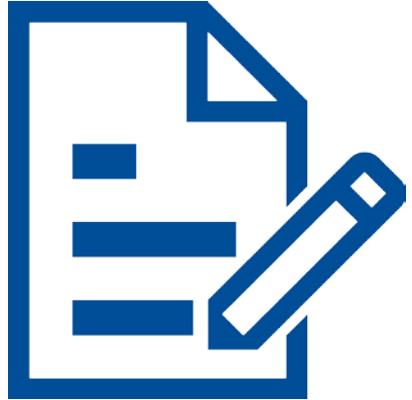
- Las primas de asistencia a la junta general y los gastos necesarios para su celebración se contabilizarán en la fecha en que se incurran que, con carácter general, será la propia fecha en que se realice el acto. Estos importes se mostrarán en la partida «Otros gastos de explotación» de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- *Sin perjuicio de lo anterior, cuando pueda concluirse que el pago por tal concepto no tiene carácter compensatorio ni cabe identificarlo como una cuantía razonable para incentivar la participación de los socios en el gobierno de la sociedad, la prima de asistencia se reconocerá como una aplicación del resultado.*

Cap. VI: Aplicación del resultado

Art. 31: La contabilización de la aplicación del resultado del ejercicio

- Los dividendos discretionales devengados con posterioridad al momento de la adquisición de las acciones o participaciones se reconocerán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se declare el derecho del socio a recibirlos.
- Sin embargo, cuando los dividendos distribuidos procedan inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de adquisición porque se hayan distribuido importes superiores a los beneficios generados por la participada desde la fecha de adquisición hasta el momento en que se acuerde el reparto, no se reconocerán como ingresos, y minorarán el valor contable de la inversión.
- Cualquier reparto de reservas disponibles se calificará como una operación de «distribución de beneficios» y, en consecuencia, originará el reconocimiento de un ingreso en el socio, siempre y cuando, desde la fecha de adquisición, la participada o cualquier sociedad del grupo participada por esta última haya generado beneficios por un importe superior a los fondos propios que se distribuyen.
- El juicio sobre si se han generado beneficios por la participada se realizará atendiendo exclusivamente a los beneficios contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias individual desde la fecha de adquisición, salvo que de forma indubitable el reparto con cargo a dichos beneficios deba calificarse como una recuperación de la inversión desde la perspectiva de la entidad que recibe el dividendo.

Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- *Capítulo VII: Aumento y reducción de capital*
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. VII: Aumento y reducción de capital

Operaciones desarrolladas por la RICAC



Aumento por compensación de deudas (Art. 33)

- El aumento de fondos propios se contabilizará por el valor razonable de la deuda que se cancela.
- La diferencia entre el valor en libros de la deuda que se cancela y su valor razonable se contabilizará como un resultado financiero en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Cuando las acciones de la sociedad estén admitidas a cotización, el aumento de fondos propios se contabilizará por el valor razonable de las acciones entregadas a cambio.



Aumento con cargo a reservas (Art. 34)

- *Cuando la sociedad acuerde la entrega gratuita de derechos de asignación dentro de un programa de retribución al accionista, que puedan hacerse efectivos adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, enajenando los derechos en el mercado, o vendiéndolos a la sociedad emisora, esta última reconocerá un pasivo con cargo a reservas por el valor razonable de los derechos de asignación entregados.*
- *El pasivo se cancelará en la fecha en que se produzca el pago en efectivo a los socios que hayan enajenado los derechos a la sociedad con contrapartida en reservas.*



La contabilización del aumento de capital en el socio (Art. 35)

- Cuando la sociedad acuerde la entrega de derechos de asignación gratuita que puedan hacerse efectivos adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, enajenando los derechos en el mercado, o vendiéndolos a la sociedad emisora, el socio contabilizará un derecho de cobro y el correspondiente ingreso financiero.
- Si el inversor decide ejecutar sus derechos recibiendo acciones, los valores recibidos se contabilizarán a VR.
- La diferencia entre el importe recibido por la enajenación de los derechos en el mercado o el VR de las acciones recibidas, y el valor en libros del dcho de cobro se reconocerá en rdos financieros.

Cap. VII: Aumento y reducción de capital

Operaciones desarrolladas por la RICAC

Reducción de capital por pérdidas (Art. 37)

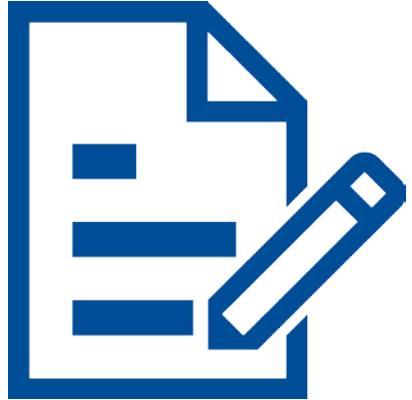
- *Si la reducción de capital tiene por finalidad compensar todo o parte del resultado negativo del propio ejercicio, se contabilizará con abono a una cuenta de reservas por el importe de la compensación de las pérdidas devengadas hasta la fecha a la que se refiera el acuerdo.*
- La información sobre esta operación deberá recogerse en la memoria y, en su caso, en el estado de cambios en el patrimonio neto.

Reducción de capital para dotar la reserva legal o las reservas disponibles (Art. 38)

La contabilización de la reducción de capital en el socio (Art. 40)

Reducción de capital mediante devolución de aportaciones (Art. 39)

Agenda

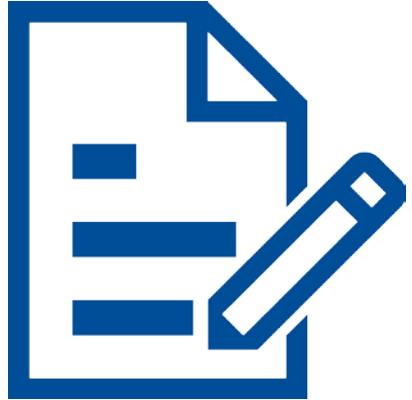


- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- *Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación*
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación



Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- *Capítulo IX: Disolución y liquidación*
- Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Cap. IX: Disolución y liquidación

Art. 45: La liquidación ordinaria

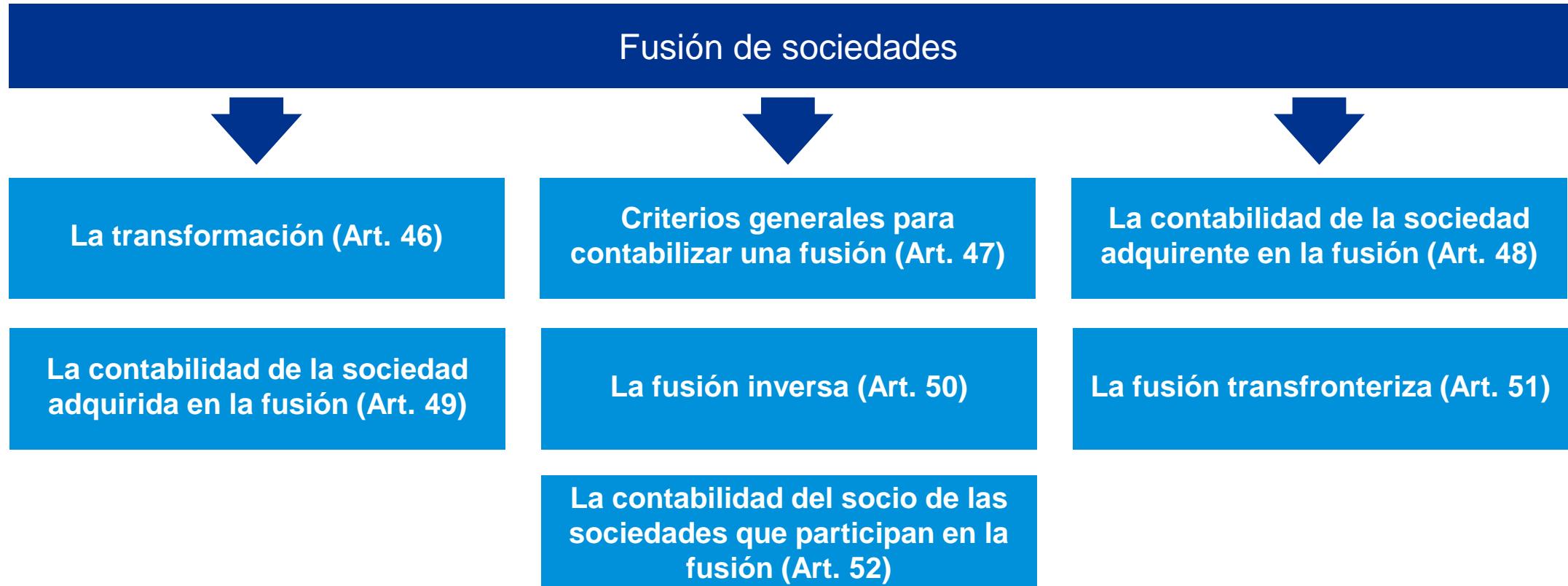
- *Una vez declarada la disolución no cesan las obligaciones contables, en particular, la obligación de formular cuentas anuales, porque no se extingue la sociedad.*
- La sociedad en liquidación cerrará sus cuentas anuales en la misma fecha de cierre, prevista en el TRLSC o en sus estatutos. Por lo tanto, la existencia de una causa de disolución, legal o voluntaria, no determina un cierre anticipado ni obliga a formular cuentas anuales a esa misma fecha.
- *Las cuentas anuales se elaborarán con una periodicidad de doce meses, salvo que la liquidación no se prolongase por un plazo superior al previsto para su aprobación. En tal caso, o cuando acordada la disolución en un ejercicio las operaciones de liquidación concluyan antes del cierre de ese mismo ejercicio, no se formularán cuentas anuales.*
- Si después del cierre del ejercicio, pero antes de la formulación de las CCAA, se acuerda la disolución de la sociedad, se informará sobre estos hechos en la memoria junto con una referencia expresa a que las cuentas anuales se han formulado aplicando la RICAC de 18 de octubre de 2013 cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.
- Cuando la disolución se acuerde después de la formulación de las CCAA, pero antes de su aprobación, las cuentas anuales se deberán reformular aplicando el citado marco.
- *Las cuentas anuales deberán ser formuladas por las personas sobre las que recaiga dicha obligación. Del mismo modo, las cuentas anuales deberán ser, en su caso, auditadas, aprobadas por la junta general, y depositadas en el Registro Mercantil de acuerdo con lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.*

Agenda



- Capítulo I: Disposiciones generales
- Capítulo II: Las aportaciones sociales
- Capítulo III: Acciones y participaciones propias y de la sociedad dominante
- Capítulo IV: Cuentas anuales
- Capítulo V: Los administradores
- Capítulo VI: Aplicación del resultado
- Capítulo VII: Aumento y reducción de capital
- Capítulo VIII: Obligaciones y otros instrumentos de financiación
- Capítulo IX: Disolución y liquidación
- *Capítulo X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social*

Cap. X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social



Cap. X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social



Cap. X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social



Cap. X: Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Art. 62: Traslado a territorio español del domicilio social

Al objeto de elaborar las cuentas anuales del primer ejercicio económico cerrado en España se seguirán los siguientes criterios:

- a) *La sociedad que traslada su domicilio deberá formular sus cuentas anuales individuales de conformidad con lo previsto en el Cc, en el TRLSC y en el PGC.*
- b) *Los ajustes retroactivos necesarios se reconocerán contra una cuenta de reservas, salvo que en aplicación del nuevo criterio la diferencia de valor se tuviera que contabilizar en otro epígrafe del patrimonio neto.*
- c) *En las primeras cuentas formuladas en España se deberá suministrar información comparativa del ejercicio anterior ajustada a los nuevos criterios.*



kpmg.com/socialmedia



kpmg.com/app



© 2019 KPMG Auditores S.L., sociedad española de responsabilidad limitada y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.