



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE ECONOMÍA, COMERCIO
Y EMPRESA

i/c/a/c

Instituto de Contabilidad y
Auditoría de cuentas

CALLE
DE
LEÓN

CALLE DE LAS
HUERTAS

BOLETÍN Nº 140

DICIEMBRE 2024

Esta publicación está disponible exclusivamente en formato electrónico en el sitio web www.icac.gob.es

© ICAC. Se autoriza la reproducción de los contenidos de esta publicación, siempre que se mencione su procedencia

BOLETÍN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS BOICAC @ N° 140

Fecha de cierre de la edición: 22 de enero de 2025

NIPO: 223-24-010-1
ISSN: 1130-3883

Edita: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
(Ministerio de Economía, Comercio y Empresa)
Huertas, 26 - 28014 MADRID

Edición y maquetación: Solana e hijos, Artes Gráficas, S.A.U.



01	DISPOSICIONES GENERALES	5
	ORDEN ECM/1477/2024, de 20 de diciembre, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.	5
02	REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS	6
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Carlos Espada Carranza.	6
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Carazo Abolafia.	6
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gibert Auditors Associats, S.L.P.	7
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jesús Caro González.	7
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Luis Poveda Benítez.	8
	Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas PricewaterhouseCoopers Auditores S.L. y a la auditora de cuentas D ^a . Ana Isabel Peláez Morón.	8
	Resolución de 23 de diciembre de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la anulación de la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Auditoría i Control Auditors S.L.P. y al auditor de cuentas D. Carles Sureda i Serrat en ejecución de Sentencia.	9
	Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.	10
	Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.	12
	Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría.	14
03	COMUNICACIONES Y CONSULTAS	15
	Disposiciones publicadas en el BOE relacionadas con materia de Auditoría y Contabilidad:	15





Consultas	16
Contabilidad	16
<i>Consulta 1</i> Sobre el tratamiento contable del impuesto especial de gases fluorados tras la modificación aprobada en el año 2022.	16
<i>Consulta 2</i> Sobre la cesión sin contraprestación de un inmueble por parte de una sociedad filial a favor de su sociedad matriz.	17
<i>Consulta 3</i> Sobre el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad que participa en una Unión Temporal de Empresas (UTE).	18
04 ÁMBITO INTERNACIONAL	21
REGLAMENTO (UE) 2024/2862 DE LA COMISIÓN de 12 de noviembre de 2024 por el que se modifica el Reglamento (UE) 2023/1803 en lo referente a la Norma Internacional de Contabilidad 21.	21



01 DISPOSICIONES GENERALES

ORDEN ECM/1477/2024, de 20 de diciembre, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en sus artículos 56 a 59, regula las funciones y composición de los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En concreto, el artículo 58 aborda el Comité de Auditoría de Cuentas, estableciendo en su apartado segundo, letra a) que en su composición contará con un representante del Ministerio de Economía y Competitividad (actualmente, Ministerio de Economía, Comercio y Empresa), a través de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.

Del mismo modo, el Reglamento de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, establece en su artículo 88 la composición del Comité de Auditoría de Cuentas en el que se incluye, por designación del Ministro de Asuntos Económicos y Transformación Digital (actualmente, Ministro de Economía, Comercio y Empresa), un representante de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, a propuesta de la misma.

Así, la Orden EIC/432/2017, de 12 de mayo, por la que se dispone el cese y nombramiento de vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, designó a propuesta de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones a don José Antonio Fernández de Pinto como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas.

Con fecha 27 de noviembre de 2024, se propone por la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones la designación como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas, a doña Carolina Lameiro Medina, Subdirectora General de Inspección, en sustitución de don José Antonio Fernández de Pinto.

Considerando lo anterior, resuelvo:

Primero. Cese de un vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Se dispone el cese como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a don José Antonio Fernández de Pinto.

Segundo. Designación de una vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Se designa como vocal titular del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y a propuesta de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, a doña Carolina Lameiro Medina.

Tercero. Efectos.

La presente Orden producirá efectos desde el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Madrid, 20 de diciembre de 2024
EL MINISTRO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA,
P.D. (Orden ETD/1281/2021 de 25 de octubre),
LA SUBSECRETARIA DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA,
Aida Fernández González

02 REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS

Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Carlos Espada Carranza.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Carlos Espada Carranza, mediante Resolución de 26 de julio de 2024, donde se resolvía:

PRIMERO.– Declarar al auditor de cuentas D. Carlos Espada Carranza, con Nº de ROAC 06856, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta”, cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).

SEGUNDO.– Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de TRES MIL SEISCIENTOS UN EUROS (3.601.- €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC y las reducciones aplicables previstas en el artículo 85 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

TERCERO.– Dado que el auditor ha reconocido voluntariamente su responsabilidad y ha efectuado el pago de la multa con anterioridad a la emisión de esta Resolución, con la imposición de la sanción reducida, de conformidad con lo establecido en el artículo 85 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento.”

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Carazo Abolafia.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Carazo Abolafia, mediante Resolución de 30 de julio de 2024, donde se resolvía:

PRIMERO.– Declarar al auditor de cuentas D. Francisco Javier Carazo Abolafia, con Nº de ROAC 16480, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en la letra m) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), por “el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.7 en cuanto al seguimiento de formación continuada”, infracción cometida por el incumplimiento de la obligación de realizar el mínimo de horas de actividades de formación continuada durante el periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022.

SEGUNDO.– Imponer al auditor de cuentas D. Francisco Javier Carazo Abolafia una sanción de suspensión de la autorización y baja temporal en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas por el plazo de un año, prevista en el artículo 75.2.a) de la LAC.”

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez



Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gibert Auditors Associats, S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gibert Auditors Associats, S.L.P., mediante Resolución de 12 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

“PRIMERO.– Declarar a la sociedad de auditoría Gibert Auditors Associats, S.L.P., con nº de ROAC S1962, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta”, cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el día 3 de noviembre).

SEGUNDO.– Imponer a la sociedad de auditoría Gibert Auditors Associats, S.L.P., una sanción de multa por importe de NUEVE MIL SEISCIENTOS EUROS (9.600,- €), de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC y la reducción aplicable prevista en el artículo 85.1 de la LPACAP.

TERCERO.– Dado que la sociedad de auditoría ha reconocido voluntariamente su responsabilidad con anterioridad a la emisión de esta Resolución, con la imposición de la sanción reducida, de conformidad con lo establecido en el artículo 85.1 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento.”

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jesús Caro González.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jesús Caro González, mediante Resolución de 3 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

“PRIMERO.– Declarar al auditor de cuentas D. Jesús Caro González, con n.º de ROAC 02270, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en la letra m) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) (“el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.7 en cuanto al seguimiento de formación continuada”), cometida por el incumplimiento de la obligación de realizar el mínimo de horas de actividades de formación continuada durante el periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2021 y el 30 de septiembre de 2022.

SEGUNDO.– Imponer al auditor de cuentas D. Jesús Caro González una sanción de multa por importe de TRES MIL SEISCIENTOS UN EUROS (3.601.- €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC y aplicadas las reducciones previstas en el artículo 85 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.”

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez



Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Luis Poveda Benítez.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Luis Poveda Benítez, mediante Resolución de 3 de septiembre de 2024, donde se resolvía:

“PRIMERO.– Declarar al auditor de cuentas D. José Luis Poveda Benítez, con Nº de ROAC 11857, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) por “la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta”, cometida por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de octubre de 2022 y el 30 de septiembre de 2023, que debía presentarse en el mes de octubre de 2023 (prorrogado con carácter excepcional hasta el 3 de noviembre).

SEGUNDO.– Imponer al auditor de cuentas una sanción de multa por importe de TRES MIL SEISCIENTOS UN EUROS (3.601.- €), de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC y las reducciones aplicables prevista en el artículo 85 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

TERCERO.– Dado que el auditor ha reconocido voluntariamente su responsabilidad y ha efectuado el pago de la multa con anterioridad a la emisión de esta Resolución, con la imposición de la sanción reducida, de conformidad con lo establecido en el artículo 85 de la LPACAP, se declara terminado este procedimiento.”

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 11 de diciembre de 2024 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas PricewaterhouseCoopers Auditores S.L. y a la auditora de cuentas D^a. Ana Isabel Peláez Morón.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas PricewaterhouseCoopers Auditores S.L. y a la auditora de cuentas D^a. Ana Isabel Peláez Morón, mediante Resolución de 24 de marzo de 2023, donde se resolvía:

“PRIMERO.– Declarar a la sociedad de auditoría PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES, S.L. y a la auditora de cuentas D^{ña}. Ana Isabel Peláez Morón, responsables de la comisión de dos infracciones graves, de las tipificadas en el artículo 73.b) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), que establece que tendrá esa consideración: “El incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe”, en relación con los trabajos de auditoría referidos a las cuentas anuales individuales, del ejercicio finalizado a 31 de diciembre de 2019, de la sociedad LIBERBANK VIDA Y PENSIONES, SEGUROS Y REASEGUROS S.A., cuyo informe está fechado el 20 de abril de 2020 y a las cuentas anuales individuales, del ejercicio finalizado a 31 de diciembre de 2019, de la sociedad AEGON ESPAÑA, S.A. DE SEGUROS Y REASEGUROS, cuyo informe está fechado el 5 de junio de 2020.

SEGUNDO.– Imponer a la sociedad de auditoría una sanción de multa, de las previstas en el artículo 76.3 de la LAC, por importe de 2.561.112,15 euros, equivalente al 1,6 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, al haber sido sancionadas ambas infracciones graves como infracciones continuadas.





TERCERO.– *Imponer a la auditora de cuentas, firmante del informe de auditoría, una sanción de multa, de las previstas en el artículo 76.4.b) de la LAC, por importe de 9.300 euros, al haber sido sancionadas ambas infracciones graves como infracciones continuadas.*

CUARTO.– *De conformidad con lo previsto en el artículo 78.1 de la LAC, la imposición de dicha sanción llevará aparejada la prohibición, para la sociedad de auditoría y para la auditora de cuentas, de realizar la auditoría de cuentas a las entidades auditadas correspondientes a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.*

QUINTO.– *De conformidad con lo establecido en el artículo 78.3 de la LAC, se declara que los informes de auditoría emitidos incumplen los requisitos establecidos en el artículo 10 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, y en el artículo 35 de dicha Ley.”*

La resolución que impone las sanciones indicadas únicamente es firme en vía administrativa, sin perjuicio de las potestades de revisión jurisdiccional que corresponden a la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, competente para conocer de los recursos que, en su caso, se hayan interpuesto o pudieran interponerse.

En Madrid, a 11 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez

Resolución de 23 de diciembre de 2024, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la anulación de la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Auditoría i Control Auditors S.L.P. y al auditor de cuentas D. Carles Sureda i Serrat en ejecución de Sentencia.

Mediante Resolución de 16 de marzo de 2020, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se publicó en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas número 121, las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Auditoría i Control Auditors S.L.P. y al auditor de cuentas D. Carles Sureda i Serrat, mediante Resolución de 21 de marzo de 2018 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en relación con las auditorías de las cuentas anuales individuales y consolidadas, respectivamente, de “HIJOS DE JOSÉ BASSOLS, S.A.”, correspondientes a los ejercicios terminados los días 31 de diciembre de 2013, 2014 y 2015.

En relación con dicha resolución, la Audiencia Nacional ha dictado Sentencia con fecha 21 de octubre de 2024 (rec. 1548/2019) que contine el siguiente fallo:

“ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de AUDITORIA I CONTROL AUDITORS, S.L.P. y de D. CARLES SUREDA I SERRAT contra la resolución de la Ministra de Economía y Empresa de 10 de junio de 2019 que desestima el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), de 20 de marzo de 2018 (expedientes sancionadores NTAU 10,11,12,13,14 y 15/2017) y en consecuencia, se anulan por no ser conformes a derecho. Las costas se imponen a la parte demandada.”

En Madrid, a 20 de diciembre de 2024
EL PRESIDENTE,
Santiago Durán Domínguez





Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 octubre y el 31 de diciembre de 2024 se ha procedido a la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II, respectivamente, con el número definitivo de inscripción que se les ha otorgado.

ANEXO I

**Relación de personas físicas inscritas en el
Registro Oficial de Auditores de Cuentas**

N° ROAC	AUDITOR
24651	RODRIGUEZ GARCIA, MARIA
24652	RAMOS ORTEGA, ELENA
24653	BOCHILEANU PARFENIE, IOANA
24654	CABRERA MARTINEZ, JUAN
24655	MOREDA BAENA, DANIEL
24656	SALORT SENEN, GUILLERMO TADEO
24657	HERRERA CAMPA, JUAN JOSE
24658	IBAÑEZ PEREZ, IRANZU
24659	PEREIRA RODRIGUEZ, ANDREA
24660	PINDADO RUBIO, SERGIO
24661	MORATO MOLINA, ANA
24662	CARCELEN HURTADO, CRISTINA
24663	PUENTE VALBUENA, RUBEN
24664	MAS FERRER, GABRIEL
24665	HERNANDEZ GIL LEZANA, GUILLERMO
24666	JUAN Y SEVA DEL CASTILLO, ALEJANDRA
24667	PEREZ ALCAYDE, ALEJANDRO
24668	MORENO LLAMAZARES, ANGEL
24669	RIVERO GÁLVEZ, MARIA
24670	VERDU BARCELO, JAVIER
24671	MARTIN CALVO, DANIEL
24672	GOMEZ ORDOÑEZ, IVAN
24673	VAZQUEZ MARIN, ALEJANDRO
24674	JURADO RUIZ, ROBERTO RAFAEL





ANEXO II

**Relación de sociedades de auditoría
inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas**

N° ROAC	RAZON SOCIAL
S2669	EUROGRUP AUDIT R&C, S.L.
S2670	MULTIAUDIT S.L.P.
S2671	AUDYTAX VERITAS, SOCIEDAD LIMITADA
S2672	DIAZ PRIETO AUDITORES SLP
S2673	YNVES AUDITORES SOCIEDAD LIMITADA PROFESIONAL
S2674	ZID AUDITORES SOCIEDAD LIMITADA PROFESIONAL
S2675	FORENSES ECONOMISTAS AUDITORES SOCIEDAD LIMITADA PROFESIONAL
S2676	LOPEZ SUAREZ AUDITORES SL
S2677	AUDICONTROL AUDITORES ECONOMISTAS SLP
S2678	LSC AUDITORES Y CONSULTORES SL
S2679	LSA CONSULTORES SL
S2680	AT AUDIT SLP
S2681	ZERTIA AUDITORES SL
S2682	GLOBAL AUDIT PARTNERS SLP
S2683	BARBA RUIZ AUDITORES SL
S2684	BARBA RUIZ AUDITORES Y CONSULTORES SL
S2685	BARBA RUIZ CONSULTORES SL





Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre de 2024 se ha procedido a dar de baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II.

ANEXO I

Relación de personas físicas que han causado baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

N° ROAC	AUDITOR
01808	AUSIN GUADILLA, MARCELO
01975	BERMUDO VALERO, MIGUEL ÁNGEL
03460	GRANADOS DÁVILA, JOSÉ ANTONIO
03655	INDARTE LATORRE, MANUEL
05264	SAFONT CULLERE, RAMÓN
09179	ALMANSA MUÑOZ DELGADO, JUAN CARLOS
09400	BALBÁS GONZÁLEZ, JOSÉ LUIS
09433	BARREIRO PITA, SANTIAGO JOSÉ
09678	CÁNOVAS CÁNOVAS, FRANCISCO
09720	CASADO GALLARDO, GERARDO
10367	GARCÍA PÉREZ, MIGUEL ÁNGEL
13627	BRITO GONZÁLEZ, FELIPE
13682	CORREDERA CÓRDOBA, FRANCISCO MANUEL
14624	SÁNCHEZ ALARCÓN, ASENSIO
14762	ALIER JANE, AGUSTÍN
14848	SÁINZ DE LA MAZA DEL CASTILLO, JOSÉ GABRIEL
15725	MUNÁRRIZ ALDAZ, JUAN JOSÉ
16060	BRUN BARCOS, JESÚS FELIPE
16480	CARAZO ABOLAFIA, FRANCISCO JAVIER
16671	JIMÉNEZ HERNÁN, JOSÉ NARCISO
17253	MARTÍN-MORA GÓMEZ, MARÍA PILAR
17375	NAVARRO DANA, FRANCISCO JAVIER
17822	GARCÍA TORRES, ELENA
18008	PANDAY PANDAY, RAMIYAR JEHANGIR
18054	BENÍTEZ BENÍTEZ, FRANCISCO JOSÉ



ANEXO II

**Relación de sociedades de auditoría que han causado baja
en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas**

Nº ROAC	RAZÓN SOCIAL
S0313	CASH CONTROL AUDITORÍA, S.L.
S0321	AUDITIA IBERIA AUDITORES, S.L.P.
S0552	CONSULTING & AUDITORÍA, S.A.P.
S0591	AGESA AUDITORES, S.L.P.
S0740	ALEZES AUDITORES, S.A.
S0937	JOSÉ DOMÍNGUEZ Y CÍA., ASESORES, S.L.P.
S1115	SEVILLANO CARAZO AUDITORES SL
S1136	AUDIT PROCESS, S.L.
S1363	SAFONT AUDITORS ASSOCIATS, S.L.P.
S1419	GROSSMAN, MINGOT, GRANADOS Y ASOCIADOS, S.L.P.
S1635	L-T & M AUDITORES Y ASESORES, S.L.P.
S1979	ÍÑIGO & VALDIVIA AUDITORES ASOCIADOS, S.L.
S1988	BALANZE AUDITORES, S.L.P.
S2120	AUDITOR MANUEL ÁNGEL BRACHO ARCOS, S.L.P.
S2145	AYS AUDITORES 2012, S.L.
S2151	LAUBERT AUDITORES, S.L.
S2182	BARRAGÁN AUDITORES, S.L.P.
S2207	AUDICAT SABADELL, S.L.P.
S2518	QUADRE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, S.L.
S2602	ETL GLOBAL AUDITORES CANARIAS, S.L.
S1509	BERLOSÁN AUDITORES, S.L.P.
S2159	JESÚS FERNÁNDEZ Y FERNÁNDEZ, S.L.P.
S2210	NUVIRA AUDITORES Y CONSULTORES, S.L.





Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría.

En el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, y previa notificación cursada al efecto por las sociedades interesadas, se ha procedido a efectuar los cambios de denominación de las mismas en los términos que a continuación se expresan.

ANEXO

Cambio de denominación de sociedades de auditoría

Nº ROAC	NOMBRE SOCIEDAD ANTERIOR	NOMBRE SOCIEDAD ACTUAL
S0254	ETL HENIAUDIT, S.L.	FH GLOBAL AUDIT, S.L.
S0743	G.M.P. AUDITORES, S.A.P.	AGB AUDITORES Y ECONOMISTAS, S.A.P.
S0744	AUDIAXIS AUDITORES, S.L.P.	BAKER TILLY AUDIAXIS AUDITORES, SLP
S1058	ETL & AOB AUDITORES, S.L.	AOB GLOBAL AUDITORIA DE CUENTAS, S.L.
S1204	EUROPEAN TAX LAW GLOBAL AUDIT ASSURANCE ANDALUCIA, S.L.	A WORLDWIDE AUDIT ASSURANCE ANDALUCIA, S.L.
S1208	ETL SPAIN AUDIT SERVICES, S.L.	GLOBAL SPAIN AUDIT SERVICES, S.L.
S1581	GRUPO AUDITOR DE ALICANTE MPC, S.L.P.	GIMENO AVANZA SLP
S1933	TA3G AUDITORES-ETL GLOBAL, S.L.	TA3G GLOBAL AUDITORIA DE CUENTAS, S.L.
S2246	MEMBRIVE CONSULTORES, S.L.	MEMBRIVE CONSULTORES, S.L. UNIPERSONAL
S2253	ETL GLOBAL AUDITORES DE CUENTAS, S.L.	GLOBAL AUDITORÍA DE CUENTAS, SL
S2415	ETL BUREAU AUDITORES, S.L.	GLOBAL BUREAU AUDITORES, S.L.
S2500	EUROPEAN TAX LAW GLOBAL AUDIT ASSURANCE, S.L.	A WORLDWIDE AUDIT ASSURANCE ESPAÑA, S.L.





03 COMUNICACIONES Y CONSULTAS

Disposiciones publicadas en el BOE en materia de Auditoría y Contabilidad.

- Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el marco del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024. (BOE 29-11-24).
- Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias. (BOE 21-12-24).
- Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social. (BOE 24-12-24).
- Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025. (BOE 24-12-24).
- Orden HAC/1505/2024, de 26 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación. (BOE 31-12-24).



CONSULTAS

Contabilidad

Consulta 1

Sobre el tratamiento contable del impuesto especial de gases fluorados tras la modificación aprobada en el año 2022.

Respuesta:

La consulta versa sobre el tratamiento contable del impuesto sobre gases fluorados -según la redacción introducida por la Ley 14/2022, de 8 de julio- en una empresa dedicada a la reparación, mantenimiento, montaje y venta de equipos para su refrigeración, climatización, etc., que compra y vende gas refrigerante gravado por ese impuesto.

En la consulta 2 del BOICAC número 98, de junio de 2014, se publicó la interpretación de este Instituto sobre la contabilización del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero regulado en la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

El criterio manifestado en dicha consulta se basaba en la circunstancia de que el Impuesto, de acuerdo con su regulación, era un tributo que gravaba, en fase única, el consumo de gases fluorados y que además debía repercutir el contribuyente -fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios de gases fluorados de efecto invernadero y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto- en la factura separadamente del resto de los conceptos comprendidos en ella. En particular, de acuerdo con la redacción original de la Ley 16/2013, el hecho imponible era la *"primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria"*.

En ese contexto, este Instituto interpretó, sobre la base de lo dispuesto en la norma de registro y valoración (NRV) 12.ª *Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos Indirectos*, del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que el Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero no formaba parte de los ingresos de la empresa, señalando además lo siguiente:

"Para reflejar el pasivo que origine al contribuyente el impuesto sobre el que se consulta se podrá utilizar una subdivisión de la cuenta 475. "Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales", no siendo apropiado utilizar la subcuenta 4750. "Hacienda Pública, acreedora por IVA", ya que el pasivo con la Hacienda Pública no se origina por causa del IVA, siendo irrelevante a estos efectos que el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero pueda formar parte de la base imponible del IVA."

En este sentido, cabe recordar que la NRV 12ª del PGC dispone que:

"Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto que grave las operaciones realizadas por la empresa y que sea recibido por cuenta de la Hacienda Pública. Sin embargo, se contabilizarán como gastos y por tanto no reducirán la cifra de negocios, aquellos tributos que para determinar la cuota a ingresar tomen como referencia la cifra de negocios u otra magnitud relacionada, pero cuyo hecho imponible no sea la operación por la que se transmiten los activos o se prestan los servicios."

La Ley 14/2022, de 8 de julio, ha modificado la configuración del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero al constituirse como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización en territorio español de dichos gases y no sobre su consumo como señalaba la anterior redacción de la Ley 16/2013.

En concreto, de conformidad con la nueva redacción del artículo 5. Seis. Hecho imponible, de la Ley 16/2013, *"está sujeta al impuesto la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de los gases fluorados de efecto invernadero"*. Sin embargo, según lo establecido en el artículo 5. Nueve. Devengo:

"1. En los supuestos de fabricación, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el territorio de aplicación del impuesto, de los gases objeto del impuesto por el fabricante o, en su caso, cuando el fabricante utilice los gases objeto del impuesto fabricados por él."

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si se realizan pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos."

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia en menos de existencias de gases objeto del impuesto fabricados se debe a que han sido objeto de utilización, de entrega o de puesta a disposición, en el territorio de aplicación del impuesto por parte del fabricante. En este caso, el devengo se producirá en el momento del descubrimiento de la diferencia, salvo prueba en contrario.

2. En los supuestos de importación, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

3. En los supuestos de adquisiciones intracomunitarias, el devengo del impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los gases objeto del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

4. No obstante lo establecido en los apartados anteriores, cuando tras la fabricación de los gases objeto del impuesto estos sean objeto de entrega o puesta a disposición a un almacenista de gases fluorados, o cuando el fabricante, importador o el adquirente intracomunitario tenga la condición de almacenista, el devengo del impuesto se producirá en el momento en el que este último realice la entrega o puesta a disposición a quien no ostente tal condición o cuando se realice la utilización de los gases.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior el almacenista de gases fluorados deberá acreditar dicha condición ante el vendedor de los gases objeto del impuesto o ante la aduana de importación mediante la aportación de la correspondiente autorización de la oficina gestora. (...)

De acuerdo con lo anterior, la persona o entidad autorizada para que a sus adquisiciones de gases objeto del impuesto se le aplique el régimen de diferimiento dispuesto en el apartado Nueve 4 del artículo 5 de la Ley del Impuesto se le identifica con el término "almacenista de gases fluorados".

En virtud de este régimen de diferimiento, cuando tras la fabricación de los gases objeto del impuesto estos sean entregados o puestos a disposición de un almacenista autorizado o cuando el fabricante, importador o adquirente intracomunitario tenga la condición de almacenista, el devengo del impuesto se produce en el momento en el que el "almacenista de gases fluorados" realice la entrega o puesta a disposición de los gases adquiridos a quien no ostente tal condición o cuando los utilice. Para que resulte aplicable este diferimiento del devengo del impuesto, el "almacenista de gases fluorados" deberá acreditar su condición ante el vendedor, o ante la Aduana de importación, mediante la aportación de la correspondiente autorización de la Oficina Gestora.

Por último, a diferencia de la anterior regulación, la Ley ya no dispone que el impuesto deba ser objeto de repercusión. Esta circunstancia determina que haya dejado de cumplirse el criterio previsto en el apartado 4 del artículo 34. *Criterios de presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias* de la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios, en cuya virtud, el impuesto quedaba excluido del importe neto de la cifra de negocios:

"4. Conceptos excluidos de la cifra de negocios:

e) El importe de los impuestos especiales, deberá excluirse de la cifra de ventas del sujeto pasivo que venga obligado legalmente a repercutir a un tercero dichos impuestos."

A la vista de estos antecedentes, este Instituto interpreta que la calificación contable del impuesto tras la reforma del año 2022 es la de un gasto tributario sin que proceda por lo tanto reducir los ingresos de la sociedad en ese importe.

En consecuencia, el criterio previsto en la consulta 2 del BOICAC nº 98 ya no resulta de aplicación.

Consulta 2

Sobre la cesión sin contraprestación de un inmueble por parte de una sociedad filial a favor de su sociedad matriz.

Respuesta:

La consulta versa sobre el tratamiento contable de la operación, de acuerdo con el Plan General de Contabilidad, bajo el supuesto de que las actividades desarrolladas por ambas entidades tienen fines lucrativos, tanto para la sociedad dominante (sociedad A) como para la sociedad dependiente (sociedad B) de un grupo, teniendo en cuen-

ta que la cesión sin contraprestación del inmueble se realiza -de forma irrevocable- por un periodo muy inferior a la vida útil del activo y que finalizado este periodo la sociedad A debe reintegrar el activo a la sociedad B.

En primer lugar, cabe señalar que el registro contable de las operaciones debe realizarse atendiendo al fondo económico y jurídico que subyace en las mismas, con independencia de la forma empleada para instrumentarlas, una vez analizados en su conjunto todos los antecedentes y circunstancias de aquellas, cuya valoración es responsabilidad de los administradores y, en su caso, de los auditores de la sociedad. En este sentido, el artículo 34.2 del Código de Comercio establece que en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

La operación objeto de consulta se corresponde, en sustancia, con el arrendamiento operativo sin contraprestación de un inmueble entre empresas del grupo que se encuentra bajo el alcance de la regla general de la norma de registro y valoración (NRV) 21.^a *Operaciones entre empresas del grupo*, del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre que establece lo siguiente:

"(...) Las operaciones entre empresas del mismo grupo, con independencia del grado de vinculación entre las empresas del grupo participantes, se contabilizarán de acuerdo con las normas generales.

En consecuencia, con carácter general, y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente, los elementos objeto de la transacción se contabilizarán en el momento inicial por su valor razonable. En su caso, si el precio acordado en una operación difiriese de su valor razonable, la diferencia deberá registrarse atendiendo a la realidad económica de la operación. La valoración posterior se realizará de acuerdo con lo previsto en las correspondientes normas."

En las circunstancias descritas y a falta de evidencia que acredite una causa distinta a una operación de distribución al socio, la condonación de la cuenta a cobrar por parte de la entidad B se debe registrar en la fecha de inicio del arrendamiento sin contraprestación con cargo a reservas por un importe equivalente a su valor razonable, con abono a cuentas de ajustes de periodificación a corto y largo plazo atendiendo a las fechas en las que tenga lugar el reconocimiento de los ingresos por arrendamiento.

Desde la perspectiva de la sociedad dominante la condonación del importe a pagar en virtud del arrendamiento se registrará, igualmente por su valor razonable, como una operación de distribución de dividendos o recuperación de la inversión de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 31. *La contabilización de la aplicación del resultado en el socio*, de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

Asimismo, por simetría con la contabilidad del arrendador, la contrapartida de la distribución o recuperación de la inversión se registrará con cargo a cuentas de ajustes por periodificación a corto y largo plazo que se consideren oportunas en aplicación de las Normas de Elaboración de las Cuentas Anuales contenidas en la tercera parte del PGC.

Consulta 3

Sobre el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad que participa en una Unión Temporal de Empresas (UTE).

Respuesta:

La consulta versa sobre cómo realizar el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad que participa en una UTE, en la medida en que dicho número tiene relevancia desde un punto de vista económico para determinar la dimensión de la empresa, al ser uno de los conceptos que nuestra legislación mercantil prevé como determinante del cumplimiento de determinadas obligaciones, relativas a la confección de los modelos de las cuentas anuales, a su sometimiento a la auditoría de cuentas y a la elaboración del estado de información no financiera.

De acuerdo con lo establecido en la Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 12.^a *Número medio de trabajadores* del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre: *"Para la determinación del número medio de trabajadores se considerarán todas aquellas personas que tengan o hayan tenido alguna relación laboral con la empresa durante el ejercicio, promediadas según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios"*.

Es decir que todas las personas que trabajen en una empresa y estén vinculadas a ésta por un contrato laboral, incluidos los directivos, se computarán como trabajadores de dicha empresa.

Por otra parte, es preciso recordar que la UTE se configura como un sistema de colaboración entre empresarios (individuales o sociales) por tiempo cierto, determinado o indeterminado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro (artículo 7 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional).

Es por tanto, una figura negocial de tipo asociativo, de la que no emerge una persona jurídica con capacidad jurídica y de obrar propia distinta de los partícipes que son las empresas o entidades integrantes, debiendo designar, por ello, un gerente único con poderes suficientes de todos y cada uno de sus miembros para ejercitar los derechos y contraer las obligaciones correspondientes.

Asimismo, en relación con la integración de las operaciones realizadas por una UTE en la contabilidad de los partícipes, este Instituto se ha pronunciado en la consulta 6 publicada del BOICAC número 87, de septiembre de 2011, en cuya respuesta se indica lo siguiente:

“Las Uniones Temporales de Empresas (en adelante UTES), a efectos mercantiles, no vienen obligadas a formular cuentas anuales, sino que son sus partícipes quienes deben recoger en su contabilidad las operaciones de la UTE, sin perjuicio que si tuvieran que atender otro tipo de obligaciones, por ejemplo, las impuestas por la norma fiscal, deban llevar un reflejo documental de su actividad, en cuyo caso habrá que estar a lo previsto por la normativa correspondiente.

Desde una perspectiva estrictamente contable, la norma de registro y valoración 20ª “Negocios conjuntos” del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece:

“Los negocios conjuntos pueden ser:

a) Negocios conjuntos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, como son las uniones temporales de empresas y las comunidades de bienes, y entre las que se distinguen:

(...)

2.1. Explotaciones y activos controlados de forma conjunta.

El partícipe en una explotación o en activos controlados de forma conjunta registrará en su balance la parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos controlados conjuntamente y de los pasivos incurridos conjuntamente, así como los activos afectos a la explotación conjunta que estén bajo su control y los pasivos incurridos como consecuencia del negocio conjunto.

Asimismo reconocerá en su cuenta de pérdidas y ganancias la parte que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como los gastos incurridos en relación con su participación en el negocio conjunto, y que de acuerdo con lo dispuesto en este Plan General de Contabilidad deban ser imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo del partícipe estará integrada igualmente la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto que le corresponda en función del porcentaje de participación establecido en los acuerdos alcanzados.

Se deberán eliminar los resultados no realizados que pudieran existir por transacciones entre el partícipe y el negocio conjunto, en proporción a la participación que corresponda a aquél. También serán objeto de eliminación los importes de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo recíprocos.

Si el negocio conjunto elabora estados financieros a efectos del control de su gestión, se podrá operar integrando los mismos en las cuentas anuales individuales de los partícipes en función del porcentaje de participación y sin perjuicio de que debe registrarse conforme a lo previsto en el artículo 28 del Código de Comercio. Dicha integración se realizará una vez efectuada la necesaria homogeneización temporal, atendiendo a la fecha de cierre y al ejercicio económico del partícipe, la homogeneización valorativa en el caso de que el negocio conjunto haya utilizado criterios valorativos distintos de los empleados por el partícipe, y las conciliaciones y reclasificaciones de partidas necesarias.”

Es decir, teniendo en cuenta que las UTES no son sujetos contables, para poder llevar un adecuado control interno, éstas normalmente llevarán unos registros auxiliares cuya confección podrá realizarse de forma similar a los libros obligatorios de contabilidad de las empresas. Adicionalmente, se podrían formular unos estados financieros similares a los contenidos en el PGC. Respecto a la forma y contenido de los registros contables que realice la UTE, en sintonía con lo indicado anteriormente, deberían permitir obtener toda la información necesaria para que las empresas que participen en ella puedan posteriormente atender sus obligaciones contables. Por último, en cuanto a la integración de la UTE en



la contabilidad del partícipe, deberá efectuarse de tal forma que al cierre del ejercicio figuren debidamente registrados y presentados en sus cuentas anuales todos los activos, pasivos, ingresos y gastos en la proporción que le corresponda en los términos indicados en la NRV 20ª.”

Por tanto, el partícipe tras integrar los saldos de la UTE deberá efectuar la eliminación de aquellas operaciones realizadas entre el partícipe y la UTE de tal forma que al cierre del ejercicio económico del partícipe figuren debidamente registrados y presentados en sus cuentas anuales todos los activos, pasivos, ingresos y gastos en la proporción que le corresponda.

De acuerdo con todo lo expuesto, este Instituto considera que al realizar el cálculo del número medio de trabajadores, es razonable aplicar analógicamente el criterio reproducido anteriormente y, por tanto, la empresa que participe en una UTE deberá computar como trabajadores de dicha empresa a los trabajadores de la UTE en la proporción que le corresponda, teniendo en cuenta las actividades que se realicen. Salvo mejor evidencia, la empresa partícipe tendrá en cuenta el porcentaje de participación en los activos netos de la UTE.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.



04 ÁMBITO INTERNACIONAL

REGLAMENTO (UE) 2024/2862 DE LA COMISIÓN de 12 de noviembre de 2024 por el que se modifica el Reglamento (UE) 2023/1803 en lo referente a la Norma Internacional de Contabilidad 21. (Texto pertinente a efectos del EEE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Visto el Reglamento (CE) n.o 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad¹, y en particular su artículo 3, apartado 1,

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante el Reglamento (UE) 2023/1803 de la Comisión² se adoptaron determinadas normas internacionales de contabilidad e interpretaciones existentes a 8 de septiembre de 2022.
- (2) El 15 de agosto de 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad publicó una serie de modificaciones de la Norma Internacional de Contabilidad 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras* (NIC 21). Las modificaciones especifican cuándo una moneda es convertible en otra y cuándo no lo es, cómo determinan las empresas el tipo de cambio que han de aplicar y qué información deben facilitar las empresas si una moneda no es convertible.
- (3) Como consecuencia de las modificaciones de la NIC 21, también se modificó la Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* («NIIF 1»), para garantizar la coherencia entre dichas Normas.
- (4) Tras consultar al Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG), la Comisión concluye que las modificaciones de la NIC 21 cumplen las condiciones para su adopción, establecidas en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) n.o 1606/2002.
- (5) Procede, por tanto, modificar el Reglamento (UE) 2023/1803 en consecuencia.
- (6) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

Artículo 1

El anexo del Reglamento (UE) 2023/1803 se modifica como sigue:

- 1) la Norma Internacional de Contabilidad 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras* («NIC 21») se modifica según lo establecido en el anexo del presente Reglamento;
- 2) la Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* («NIIF 1») se modifica de conformidad con las modificaciones de la NIC 21 según lo establecido en el anexo del presente Reglamento.

Artículo 2

Todas las empresas aplicarán las modificaciones a que se refiere el artículo 1 a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio a partir del 1 de enero de 2025.

(1) DO L 243 de 11.9.2002, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj>.

(2) Reglamento (UE) 2023/1803 de la Comisión, de 13 de septiembre de 2023, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.o 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo (DO L 237 de 26.9.2023, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj>).



Artículo 3

El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el 12 de noviembre de 2024.

Por la Comisión
La Presidenta
Ursula VON DER LEYEN





ANEXO

Falta de convertibilidad

Modificaciones de la NIC 21

Modificaciones de la NIC 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras*

Se modifican los párrafos 8 y 26. Se añaden los párrafos 8A, 8B y 19A y sus correspondientes encabezamientos, los párrafos 57A, 57B, 60L y 60M y el apéndice A.

DEFINICIONES

8. Los siguientes términos se usan, en esta Norma, con el significado que a continuación se especifica:

...

Una moneda es *convertible* en otra cuando la entidad puede obtener la otra moneda en un plazo en el que tiene cabida un retraso administrativo normal y a través de un mercado o mecanismo de cambio en el que las transacciones de cambio creen derechos y obligaciones exigibles.

...

Explicaciones adicionales de las definiciones

Convertible (párrafos A2 a A10)

8A La entidad evaluará si una moneda es convertible en otra:

- a) en la fecha de valoración, y
- b) para una finalidad determinada.

8B Si la entidad no puede obtener más que un importe insignificante de la otra moneda en la fecha de valoración y para la finalidad determinada, la moneda no es convertible en la otra moneda.

...

ESTIMACIÓN DEL TIPO DE CAMBIO DE CONTADO CUANDO UNA MONEDA NO ES CONVERTIBLE (PÁRRAFOS A11 A A17)

19A Cuando una moneda no sea convertible en otra en la fecha de valoración (según se describe en los párrafos 8, 8A, 8B y A2 a A10), la entidad estimará el tipo de cambio de contado en esa fecha. El objetivo de la entidad al estimar el tipo de cambio de contado es reflejar el tipo de cambio al que, en la fecha de valoración, se realizaría una transacción de cambio ordenada entre participantes en el mercado en las condiciones económicas imperantes.

PRESENTACIÓN DE LAS TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA EN LA MONEDA FUNCIONAL

...

Información al cierre de los ejercicios posteriores

...

26. Cuando existan varios tipos de cambio, se utilizará el tipo de cambio al cual los flujos de efectivo futuros representados por la transacción o el saldo hubieran podido ser liquidados de haber ocurrido en la fecha de valoración.

...

INFORMACIÓN A REVELAR

...



57A Cuando la entidad estime el tipo de cambio de contado porque una moneda no es convertible en otra (véase el párrafo 19A), revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros comprender de qué modo el hecho de que la moneda no sea convertible en la otra moneda afecta, o se espera que afecte, al rendimiento financiero, a la situación financiera y a los flujos de efectivo de la entidad. Para alcanzar este objetivo, la entidad revelará información sobre:

- a) la naturaleza y los efectos financieros de la no convertibilidad de la moneda en la otra moneda;
- b) el tipo o tipos de cambio de contado utilizados;
- c) el proceso de estimación, y
- d) los riesgos a los que está expuesta la entidad debido a que la moneda no es convertible en la otra moneda.

57B Los párrafos A18 a A20 especifican la forma en que la entidad aplicará el párrafo 57A.

ENTRADA EN VIGOR Y TRANSICIÓN

...

60L El documento *Falta de convertibilidad*, publicado en agosto de 2023, modificó los párrafos 8 y 26 y añadió los párrafos 8A, 8B, 19A, 57A y 57B y el apéndice A. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2025. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho. La fecha de aplicación inicial será el comienzo del ejercicio anual en el que la entidad aplique por primera vez esas modificaciones.

60M Al aplicar lo establecido en el documento *Falta de convertibilidad*, la entidad no reexpresará la información comparativa. En lugar de ello:

- a) cuando la entidad presente transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional no es convertible en la moneda extranjera o, en su caso, que la moneda extranjera no es convertible en su moneda funcional, deberá en esa fecha de aplicación inicial:
 - i) convertir las partidas monetarias en moneda extranjera afectadas, y las partidas no monetarias valoradas al valor razonable en una moneda extranjera, utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha, y
 - ii) reconocer cualquier efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste del saldo de apertura de las reservas por ganancias acumuladas;
- b) cuando la entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional, o convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero, y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional (o la moneda funcional del negocio en el extranjero) no es convertible en su moneda de presentación o, en su caso, que su moneda de presentación no es convertible en su moneda funcional (o la moneda funcional del negocio en el extranjero), deberá en esa fecha de aplicación inicial:
 - i) convertir los activos y pasivos afectados utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha;
 - ii) convertir las partidas del patrimonio neto afectadas utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha si la moneda funcional de la entidad es hiperinflacionaria, y
 - iii) reconocer cualquier efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste del importe de las diferencias de conversión acumulado en un componente separado del patrimonio neto.



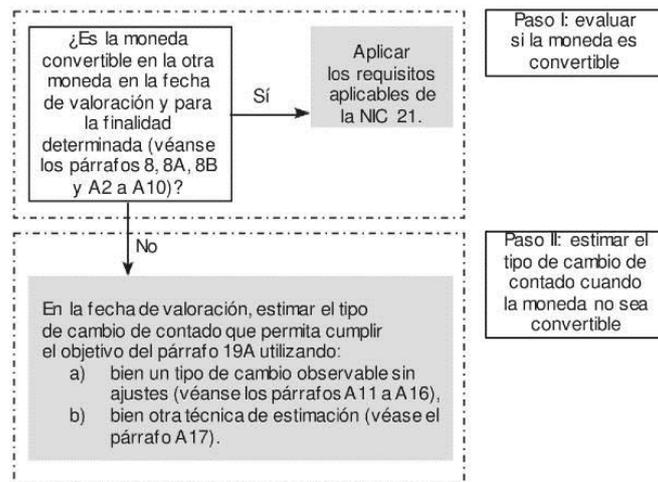
Apéndice A

Guía de aplicación

Este apéndice es parte integrante de la Norma.

CONVERTIBILIDAD

- A1 El objetivo del siguiente diagrama es ayudar a las entidades a evaluar si una moneda es convertible y a estimar el tipo de cambio de contado cuando no lo sea.

**Paso I: evaluar si la moneda es convertible (párrafos 8, 8A y 8B)**

- A2 Los párrafos A3 a A10 proporcionan directrices de aplicación para ayudar a la entidad a evaluar si una moneda es convertible en otra. La entidad podría determinar que una moneda no es convertible en otra, aunque esa otra moneda pueda ser convertible en sentido inverso. Por ejemplo, la entidad podría determinar que la moneda PC no es convertible en la moneda LC, aunque la moneda LC sí sea convertible en la moneda PC.

Plazo

- A3 El párrafo 8 define el tipo de cambio de contado como el tipo de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata. Sin embargo, puede ocurrir que una transacción de cambio no se lleve a cabo de forma instantánea debido a requisitos legales o reglamentarios o por razones prácticas, como, por ejemplo, días festivos. Un retraso administrativo normal en la obtención de la otra moneda no impide que una moneda sea convertible en esa otra moneda. Qué constituye un retraso administrativo normal depende de los hechos y circunstancias.

Capacidad de obtener la otra moneda

- A4 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, la entidad tomará en consideración su capacidad de obtener la otra moneda, y no su intención o decisión de hacerlo. Sin perjuicio de los demás requisitos de los párrafos A2 a A10, una moneda es convertible en otra si la entidad puede obtener la otra moneda, ya sea directa o indirectamente, aun cuando se proponga o decida no hacerlo. Por ejemplo, sin perjuicio de los demás requisitos de los párrafos A2 a A10, con independencia de que la entidad se proponga o decida obtener la moneda PC, la moneda LC es convertible en la moneda PC si la entidad puede, bien cambiar LC por PC, bien cambiar LC por otra moneda (FC) y seguidamente cambiar FC por PC.

Mercados o mecanismos de cambio

- A5 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, la entidad tomará únicamente en consideración los mercados o mecanismos de cambio en los que las transacciones de cambio de la moneda por la otra moneda creen derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad es una cuestión de Derecho. La cuestión de si una transacción de cambio en un mercado o mecanismo de cambio crea o no derechos y obligaciones exigibles depende de los hechos y circunstancias.

*Finalidad de la obtención de la otra moneda*

- A6 Pueden existir diferentes tipos de cambio para diferentes usos de una moneda. Por ejemplo, es posible que un país cuya balanza de pagos se encuentre bajo presión quiera desincentivar las transferencias de capital (como los pagos de dividendos) a otros países, pero fomentar las importaciones de determinados bienes procedentes de esos países. En tales circunstancias, las autoridades competentes podrían:
- fijar un tipo de cambio preferente para las importaciones de tales bienes y un tipo de cambio «penalizador» para las transferencias de capital a otros países, lo que daría lugar a que se aplicaran tipos de cambio diferentes a diferentes transacciones de cambio; o
 - hacer que la otra moneda solo esté disponible para pagar las importaciones de dichos bienes y no para las transferencias de capital a otros países.
- A7 Así pues, la convertibilidad de una moneda en otra podría depender de la finalidad para la que la entidad obtenga (o pueda hipotéticamente necesitar obtener) la otra moneda. Al evaluar la convertibilidad:
- cuando la entidad presente transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional (véanse los párrafos 20 a 37), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar transacciones, activos o pasivos individuales en moneda extranjera;
 - cuando la entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional (véanse los párrafos 38 a 43), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar sus activos netos o pasivos netos;
 - cuando la entidad convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación (véanse los párrafos 44 a 47), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar su inversión neta en el negocio en el extranjero.
- A8 Los activos netos de la entidad o su inversión neta en un negocio en el extranjero se podrían realizar, por ejemplo, mediante:
- la distribución de un rendimiento financiero a los propietarios de la entidad;
 - el cobro de un rendimiento financiero procedente del negocio en el extranjero de la entidad, o
 - la recuperación de la inversión por parte de la entidad o de sus propietarios, por ejemplo mediante la enajenación o disposición por otra vía de la inversión.
- A9 La entidad evaluará si una moneda es convertible en otra por separado en relación con cada una de las finalidades especificadas en el párrafo A7. Por ejemplo, la entidad evaluará la convertibilidad a efectos de presentar transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional [véase el párrafo A7, letra a)] por separado de la convertibilidad a efectos de convertir los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero [véase el párrafo A7, letra c)].

Capacidad de obtener solo importes limitados de la otra moneda

- A10 Una moneda no es convertible en otra si, para una de las finalidades especificadas en el párrafo A7, la entidad no puede obtener más que un importe insignificante de la otra moneda. La entidad evaluará la significatividad del importe de la otra moneda que pueda obtener para una finalidad determinada comparando dicho importe con el importe total de la otra moneda necesario para esa finalidad. Por ejemplo, una entidad cuya moneda funcional es LC tiene pasivos denominados en la moneda FC. La entidad evalúa si el importe total de FC que puede obtener con el fin de liquidar esos pasivos no constituye sino un importe insignificante en comparación con el importe agregado (la suma) de los saldos de sus pasivos denominados en FC.

Paso II: estimar el tipo de cambio de contado cuando la moneda no sea convertible (párrafo 19A)

- A11 Esta Norma no especifica la forma en que la entidad debe estimar el tipo de cambio de contado para cumplir el objetivo del párrafo 19A. La entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16) u otra técnica de estimación (véase el párrafo A17).

Utilización de un tipo de cambio observable sin ajustes



- A12 Al estimar el tipo de cambio de contado con arreglo a lo establecido en el párrafo 19A, la entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes si ese tipo de cambio observable permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. A modo de ejemplo de un tipo de cambio observable cabe citar:
- un tipo de cambio de contado para una finalidad distinta de aquella para la que la entidad evalúa la convertibilidad (véanse los párrafos A13 y A14), y
 - el primer tipo de cambio al que la entidad puede obtener la otra moneda para la finalidad determinada una vez restablecida la convertibilidad de la moneda (primer tipo de cambio posterior) (véanse los párrafos A15 y A16).

Utilización de un tipo de cambio observable para otra finalidad

- A13 Una moneda que no es convertible en otra para una finalidad dada podría ser convertible en esa moneda para otra finalidad. Por ejemplo, la entidad podría hallarse en condiciones de obtener una moneda para importar determinados bienes, pero no para pagar dividendos. En tales situaciones, la entidad podría concluir que un tipo de cambio observable para otra finalidad permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. Si el tipo de cambio permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad puede utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A14 Al evaluar si el tipo de cambio observable permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad tendrá en cuenta, entre otros factores, los siguientes:

- si existen varios tipos de cambio observables*: la existencia de más de un tipo de cambio observable podría indicar que los tipos de cambio se han fijado con objeto de alentar a las entidades a obtener la otra moneda para finalidades concretas o disuadirlas de ello; estos tipos de cambio observables podrían incluir un «incentivo» o una «penalización» y, por tanto, no reflejar las condiciones económicas imperantes;
- la finalidad para la que la moneda es convertible*: si la entidad puede obtener la otra moneda solo para finalidades limitadas (como la importación de suministros de emergencia), el tipo de cambio observable podría no reflejar las condiciones económicas imperantes;
- la naturaleza del tipo de cambio*: es más probable que refleje las condiciones económicas imperantes un tipo de cambio observable de libre fluctuación que un tipo de cambio fijado mediante intervenciones periódicas de las autoridades competentes;
- la frecuencia de actualización de los tipos de cambio*: es menos probable que refleje las condiciones económicas imperantes un tipo de cambio observable que no varía a lo largo del tiempo que un tipo de cambio observable que se actualiza diariamente (o incluso con mayor frecuencia).

Utilización del primer tipo de cambio posterior

- A15 Una moneda que no es convertible en otra en la fecha de valoración para una finalidad determinada podría pasar a serlo posteriormente para esa misma finalidad. En tal situación, la entidad podría concluir que el primer tipo de cambio posterior permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. Si el tipo de cambio permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad puede utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A16 Al evaluar si el primer tipo de cambio posterior permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad tendrá en cuenta, entre otros factores, los siguientes:
- el tiempo que transcurre entre la fecha de valoración y la fecha en la que se restablece la convertibilidad*: cuanto más corto sea este período, mayor será la probabilidad de que el primer tipo de cambio posterior refleje las condiciones económicas imperantes;
 - las tasas de inflación*: cuando una economía experimenta una elevada inflación, y en particular cuando es hiperinflacionaria (con arreglo a lo especificado en la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias), los precios suelen cambiar rápidamente, en ocasiones varias veces al día; en consecuencia, el primer tipo de cambio posterior de la moneda de una economía de ese tipo podría no reflejar las condiciones económicas imperantes.

Utilización de otra técnica de estimación



A17 Si la entidad emplea otra técnica de estimación, podrá utilizar cualquier tipo de cambio observable, incluidos los correspondientes a transacciones de cambio en mercados o mecanismos de cambio que no creen derechos y obligaciones exigibles, y ajustarlo, según sea necesario, para cumplir el objetivo del párrafo 19A.

Información a revelar cuando una moneda no es convertible

A18 La entidad considerará el nivel de detalle necesario para cumplir el objetivo de la revelación de información del párrafo 57A. La entidad revelará la información especificada en los párrafos A19 y A20, así como cualquier información adicional necesaria para cumplir el objetivo de la revelación de información del párrafo 57A.

A19 Al aplicar el párrafo 57A, la entidad revelará la siguiente información:

- a) la moneda, junto con una descripción de las restricciones que dan lugar a que esta no sea convertible en la otra moneda;
- b) una descripción de las transacciones afectadas;
- c) el importe en libros de los activos y pasivos afectados;
- d) los tipos de cambio de contado utilizados y si dichos tipos son:
 - i) tipos de cambio observables sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16), o
 - ii) tipos de cambio de contado estimados mediante otra técnica de estimación (véase el párrafo A17);
- e) una descripción de toda técnica de estimación que la entidad haya utilizado, así como información cualitativa y cuantitativa sobre las variables e hipótesis utilizadas en dicha técnica de estimación, e
- f) información cualitativa sobre cada tipo de riesgo al que esté expuesta la entidad por la falta de convertibilidad de la moneda en la otra moneda, y la naturaleza y el importe en libros de los activos y pasivos expuestos a cada tipo de riesgo.

A20 Cuando la moneda funcional de un negocio en el extranjero no sea convertible en la moneda de presentación o, en su caso, cuando la moneda de presentación no sea convertible en la moneda funcional de un negocio en el extranjero, la entidad revelará también la siguiente información:

- a) el nombre del negocio en el extranjero; si el negocio en el extranjero es una dependiente, una operación conjunta, un negocio conjunto, una asociada o una sucursal, y su centro principal de actividad;
- b) información financiera resumida sobre el negocio en el extranjero, y
- c) la naturaleza y las condiciones de cualquier acuerdo contractual que pueda obligar a la entidad a prestar apoyo financiero al negocio en el extranjero, incluidos los hechos o circunstancias que puedan exponer a la entidad a una pérdida.

Se modifica un encabezamiento.





Modificaciones de otros pronunciamientos

Apéndice B

Modificaciones de la NIIF 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Se modifican los párrafos 31C y D27 y se añade el párrafo 39AI.

PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR

...

Explicación de la transición a las NIIF

...

Uso del coste atribuido tras hiperinflación grave

31C Si una entidad elige valorar los activos y los pasivos a su valor razonable y utilizar dicho valor razonable como el coste atribuido en su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF debido a una hiperinflación grave (véanse los párrafos D26 a D30), los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad deberán revelar cómo y por qué la entidad tuvo, y después dejó de tener, una moneda funcional sujeta a hiperinflación grave.

..

ENTRADA EN VIGOR

...

39AI El documento *Falta de convertibilidad* (Modificaciones de la NIC 21), publicado en agosto de 2023, modificó los párrafos 31C y D27. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIC 21 (modificada en agosto de 2023).

...





Apéndice D

Exenciones en la aplicación de otras NIIF

...

Hiperinflación grave

...

D27 La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a hiperinflación grave si presenta las dos características siguientes:

- a) no está disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en dicha moneda;
- b) la moneda no es convertible en una moneda extranjera relativamente estable; la convertibilidad se evaluará de conformidad con la NIC 21.

