



Breaking News

Edición resumen 2019

Novedades en normativa financiera,
nacional e internacional

Diciembre 2019

kpmg.es



Contenidos

2 | **Introducción**

4 | **Normativa nacional**

1. Resolución del ICAC sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital
2. Proyecto de Modificación del PGC y Proyecto de Resolución sobre las normas de registro y valoración de los Ingresos ordinarios
3. Informe sobre la supervisión de las cuentas anuales y principales áreas de revisión de las cuentas del ejercicio, emitido por la CNMV en febrero 2019
4. Anteproyecto de Ley por la que se modifica el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital y otras normas financieras para adaptarlas a la Directiva 2017/828 en lo que respecta al fomento de la implicación de los accionistas en las sociedades cotizadas
5. Circular 2/2018, de 21 de diciembre, del Banco de España por la que se modifica la Circular 4/2017, sobre normas de información financiera de entidades de crédito, para su adaptación a la NIIF-UE 16
6. Ley 11/2018 por la que se modifican los requerimientos en materia de información no financiera

10 | **Normativa internacional**

Propuestas del Consejo de Normas Internacionales de contabilidad

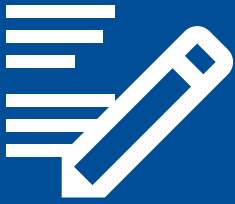
1. Modificación a la NIIF 17- Contratos de seguros
2. Mejoras anuales a las NIIF- Ciclo 2018-2020
3. Reforma de los tipos interbancarios de oferta (IBOR) – Modificación de la NIIF 9, NIC 39 y NIIF 7
4. Aplicación de la materialidad en la preparación de los estados financieros

Documentos emitidos por ESMA (European Securities and Market Authority)

5. ESMA-Expectativas del regulador sobre el reconocimiento de activos por impuestos diferidos vinculados a pérdidas fiscales
6. ESMA- Áreas prioritarias de los reguladores para la revisión de la información financiera de sociedades cotizadas del 2019

18 | **KPMG te ayuda a afrontar las novedades normativas internacionales**

20 | **KPMG te ayuda en el cierre de 2019**



Introducción

Foco en ingresos y arrendamientos

La información financiera de las compañías españolas va a sufrir en el ejercicio 2019 modificaciones importantes tanto en la aplicación del Plan General de Contabilidad (PGC) que regula las cuentas anuales individuales, como de las NIIF-UE en el caso de las corporaciones que elaboran sus cuentas anuales consolidadas de acuerdo con este marco normativo internacional. Estas modificaciones pueden afectar de forma significativa a los indicadores clave de rendimiento de las empresas y de su situación patrimonial, y es recomendable vigilar si una vez aplicadas podrían en cada caso concreto incidir también en aspectos mercantiles o en la carga tributaria.

Una nueva norma internacional, la NIIF 16 *Arrendamientos*, con gran repercusión tanto en el estado de situación financiera como en la presentación de los gastos generados en la cuenta de pérdidas y ganancias, es efectiva en las sociedades que formulen sus cuentas consolidadas de acuerdo con las NIIF-UE para el ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2019. Esta nueva norma requiere al arrendatario, que con carácter general, contabilice todos los contratos de arrendamiento en balance, reconociendo un pasivo por arrendamiento y un activo por derecho de uso, y modifica, por tanto, el registro y presentación del gasto en pérdidas y ganancias por efecto del reconocimiento de gasto financiero y amortización en lugar de gasto por alquileres, lo que supone aplicar un criterio similar al que se venía utilizando hasta el momento únicamente para los arrendamientos calificados como financieros.

No obstante, dado que esta norma no se ha incorporado al marco local, su aplicación generará nuevos desajustes entre la información financiera reflejada en las cuentas individuales y en las consolidadas. Este impacto será menor en las entidades de crédito en el alcance de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, puesto que a través de la modificación incorporada por la Circular 2/2018, de 21 de diciembre, adaptan el tratamiento contable de los arrendamientos a lo establecido por la NIIF-UE 16.

Modificación del PGC

Asimismo, en el horizonte más próximo hay que tener en cuenta los proyectos de modificación del PGC, pendiente aún de su trámite legislativo, y el de Resolución sobre las normas de registro y valoración de los ingresos ordinarios publicados a finales de 2018. Ambos implican relevantes modificaciones que se centran en las normas de registro y valoración de los ingresos por ventas y prestación de servicios, activos financieros y emisión de instrumentos financieros. Se prevé que serán de aplicación a los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2020, lo que supone incorporar al marco normativo español los cambios de las normas internacionales de información financiera NIIF 9 *Instrumentos financieros* y NIIF 15 *Ingresos procedentes de contratos con clientes*, si bien con dos años de demora.

Este desfase temporal, unido a determinados aspectos de las citadas normas que no han sido adoptados por ahora en los citados proyectos, supone un reto para muchas sociedades que formulan sus cuentas anuales consolidadas de acuerdo con las NIIF-UE al tener que identificar, valorar y desglosar determinadas transacciones de forma diferente en las cuentas consolidadas con respecto a las cuentas anuales individuales. Como aspecto positivo señalar que esta dificultad, si bien no será eliminada en su totalidad, sí que se verá reducida parcialmente en la elaboración de la información financiera de 2020, una vez entren en vigor las modificaciones al PGC propuestas.

Asimismo, durante 2019 se ha publicado la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con

el objetivo de desarrollar los criterios de presentación de los instrumentos financieros en sintonía con la normativa internacional (NIC-UE 32), y que también aclara numerosas implicaciones contables de la regulación mercantil de las sociedades de capital.

En este contexto, y en particular en lo referente a las cuentas consolidadas preparadas de acuerdo con las NIIF-UE, también merece llamar la atención sobre las áreas prioritarias de atención establecidas por las autoridades supervisoras, la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) y el ESMA (European Securities and Market Authority), dentro de su función de supervisión de las cuentas anuales consolidadas, así como las clarificaciones desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en lo relativo a la definición y la aplicación del concepto de materialidad en la preparación de estados financieros, que tienen como finalidad promover que no se incluya información no relevante, dado que oscurece y dificulta el entendimiento de la información que realmente es pertinente y necesaria.

Todo ello pone en valor la labor que deben realizar los gestores y administradores de las sociedades en la aplicación del juicio en cuanto a qué información debe ser desglosada y cómo desglosarla. Porque fomentar la transparencia también pasa por facilitar la información realmente relevante para los distintos usuarios de la información financiera y no financiera.

Esperamos que esta edición del Breaking News les resulte de interés y les ayude a afrontar estos importantes cambios.



Borja Guinea
Socio responsable de Auditoría
de KPMG en España



Normativa nacional

1. Resolución del ICAC sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital

Con fecha 11 de marzo de 2019, se ha publicado 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.

El principal objetivo de la norma es desarrollar los criterios de presentación en el balance de los instrumentos financieros (acciones, participaciones, obligaciones, etcétera) en sintonía con la Norma internacional de contabilidad adoptada por la Unión Europea (NIC-UE 32) sobre esta materia. No obstante, en la Resolución también se aclaran las numerosas implicaciones contables de la regulación mercantil de las sociedades de capital; por ejemplo, en materia de aportaciones sociales; operaciones con acciones y participaciones propias; aplicación del resultado; aumento y reducción del capital; emisión de obligaciones; disolución y liquidación; modificaciones estructurales; y cambio de domicilio.

La norma es un paso más en la estrategia de armonización contable española con las normas internacionales de contabilidad adoptadas por la Unión Europea con la finalidad de poner a disposición de las empresas, sus auditores y otros usuarios de la normativa contable, una interpretación adecuada y sistemática de los aspectos contables derivados de la regulación mercantil de las sociedades de capital.

Hasta la fecha, no existía en España una regulación completa de las implicaciones contables de la regulación mercantil de las sociedades de capital. Es claro que con esta norma se colmará esta laguna y que el registro contable de estas operaciones se dota de una mayor seguridad jurídica.

La Resolución es de aplicación a los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2020, de forma consecuente con

las modificaciones previstas en el Plan General de Contabilidad con relación a los instrumentos financieros e ingresos por ventas y prestación de servicios. Las normas son de aplicación de forma prospectiva, no obstante, las sociedades podrán optar por aplicar la resolución de forma retroactiva. Por lo tanto, la Resolución no es de aplicación obligatoria a las operaciones contabilizadas antes de su fecha de entrada en vigor, en aquellos aspectos que introduzcan una aclaración o cambio de criterio respecto a las interpretaciones publicadas por el ICAC, y sin perjuicio de la subsanación de errores que se pudiera derivar de su primera aplicación, o de que las sociedades opten por su aplicación retroactiva.

Un detalle de las áreas en las que la Resolución incluye novedades relevantes y que pueden implicar cambios de criterios contables, es la siguiente:

- Beneficio distribuible y criterios aplicables a la distribución de resultados.
- Tratamiento contable del dividendo flexible.
- Ampliaciones y reducciones de capital.
- Criterios de presentación de instrumentos financieros compuestos.
- Usufructo y nuda propiedad de acciones.
- Acciones propias adquiridas a título gratuito.
- Costes de transacción de inversiones en empresas del grupo.
- Primas de asistencia a junta general.
- Formulación de cuentas anuales de sociedades absorbidas y escindidas en transacciones no sujetas a la NRV 21ª sobre operaciones entre empresas del grupo.

Para un mayor desarrollo de los aspectos tratados en cada una de las áreas detalladas está disponible en la página web de KPMG la publicación *“Instrumentos Financieros y operaciones mercantiles – Novedades de contabilidad”* publicada por KPMG en marzo de este ejercicio.

2. Proyecto de Modificación del PGC y Proyecto de Resolución sobre las normas de registro y valoración de los Ingresos ordinarios

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) publicó el pasado 3 de octubre de 2018 el Proyecto de Real Decreto, pendiente aún de su trámite legislativo, que modifica el Plan General de Contabilidad (PGC) y el Proyecto de Resolución por el 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.

Estos proyectos, que incluyen modificaciones relevantes en los criterios contables aplicables a los ingresos por ventas y prestación de servicios, activos financieros y la emisión de instrumentos financieros, que van a afectar de forma significativa a los indicadores clave de rendimiento de las empresas, su situación patrimonial y la carga tributaria futura, todavía no han sido aprobados si bien se estima su aprobación y publicación definitiva a principios del ejercicio 2020.

Los principales objetivos y cambios incorporados por ambos proyectos a la normativa nacional como ya expusimos con mayor detalle en nuestro *Breaking News especial 2018* son:

- la incorporación de la nueva definición de valor razonable de la NIIF 13 *Medición a valor razonable* y de sus requerimientos de desglose;
- la trasposición al ordenamiento jurídico español de la NIIF 15 *Ingresos de contratos con clientes*; y
- la adopción parcial de los criterios de clasificación y valoración de instrumentos financieros establecidos en la NIIF 9 *Instrumentos financieros*;
- la trasposición de la contabilidad de coberturas;
- la ampliación de los requisitos de desglose de instrumentos financieros recogidos en la NIIF 7 *Instrumentos financieros: Información a revelar*, y
- otros cambios como la modificación de los criterios de reconocimiento de las ampliaciones y reducciones de capital, y una excepción a la regla general de valoración de existencias para los intermediarios de materias primas cotizadas.

Las modificaciones propuestas serán de aplicación para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020.

Es importante llamar la atención sobre el hecho de que la fecha de aplicación difiere de la establecida para la NIIF 9 y NIIF 15, lo que unido a determinados aspectos de las citadas normas no adoptados, implica tratamientos contables diferenciados con las NIIF, lo que para aquellas sociedades que formulen cuentas anuales consolidadas bajo NIIF supone un reto importante, ya que tienen que identificar, contabilizar y desglosar las transacciones de forma diferente en las cuentas anuales individuales y consolidadas.

3. Informe sobre la supervisión de las cuentas anuales y principales áreas de revisión de las cuentas del ejercicio, emitido por la CNMV en febrero 2019

La CNMV emite anualmente un informe que tiene por finalidad analizar los aspectos más relevantes de las actividades de supervisión realizadas por la CNMV sobre las cuentas anuales auditadas de las entidades cotizadas, de los fondos de titulización y de los fondos de activos bancarios, así como llamar la atención sobre algunos aspectos susceptibles de mejora que han sido identificados en el proceso de revisión efectuado, que los emisores deben tener en cuenta para mejorar la calidad de la información financiera que suministran al mercado. Asimismo, incluye las áreas a las que se dará especial importancia con ocasión de la revisión de los estados financieros a realizar en 2019, con el objetivo de aumentar la transparencia de sus actuaciones.

En el Informe de supervisión de cuentas anuales por la CNMV publicado en febrero de 2019, entre los aspectos de especial atención identificados expresamente por la CNMV en su informe, estarían los siguientes:

Principales áreas de revisión en relación a las cuentas anuales de 2018

ESMA publicó en octubre de 2018 las prioridades comunes de supervisión financiera en relación con el ejercicio anual 2018, al objeto de promover la aplicación consistente de las NIIF en la Unión Europea, identificando una serie de aspectos que los emisores y sus auditores deberían considerar cuando preparen y auditen respectivamente, las cuentas anuales. Adicionalmente la CNMV incorporó alguna cuestión adicional a su plan de revisión, siendo finalmente los aspectos prioritarios identificados para la revisión de cuentas anuales 2018 los detallados a continuación:



- Adopción de la NIIF 9 *Instrumentos financieros*
- Adopción de la NIIF 15 *Ingresos de contratos con clientes*
- Desgloses de impactos de la NIIF 16 *Arrendamientos*
- Incertidumbres del Brexit
- Consideraciones sobre Argentina como economía hiperinflacionaria
- Desgloses de información no financiera
- Aplicación de las directrices de ESMA sobre las medidas alternativas
- Cálculo y desgloses de la NIC 33 *Ganancias por acción*.

Otras cuestiones a considerar

Asimismo, la CNMV ha incorporado en su informe un apartado de otras cuestiones a considerar, cuyo objetivo es llamar la atención sobre determinadas cuestiones relevantes derivadas de cambios normativos o de su trabajo de supervisión que resultan de interés para las entidades, y que incluimos a continuación:

- Ajustes de consolidación en sociedades consolidadas por el método de la participación
- Re-expresión del ejercicio anterior cuando una participada deja de ser clasificada como activo no corriente mantenido para la venta.
- Tratamiento de los cambios en el valor razonable de los derivados de cobertura de tipo de interés asociados a la financiación de activos que cumplen los requisitos de las NIC-UE 23 *Costes por intereses para su capitalización*.
- Reconocimiento de ingresos procedentes de comisiones iniciales no reembolsables bajo NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos*.
- Economías hiperinflacionarias
- Desgloses de las diferencias temporales fiscales
- Matriz de liquidez
- Sentencia del Tribunal Superior del Reino Unido sobre el derecho a pensiones igualitarias
- Diferencias PGC-NIIF UE: Corrección valorativa por deterioro de cuentas a cobrar.

4. Anteproyecto de Ley por la que se modifica el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital y otras normas financieras para adaptarlas a la Directiva 2017/828 en lo que respecta al fomento de la implicación de los accionistas en las sociedades cotizadas

El anteproyecto de Ley publicado el 24 de mayo de 2019, tiene por objetivo transponer al ordenamiento jurídico español la Directiva (UE) 2017/828 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2017 por la que se modifica la Directiva 2007/36/CE en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas en las sociedades cotizadas. Para ello, incorpora las siguientes modificaciones a la ley:

Obligación a las gestoras de instituciones de inversión colectiva y entidades de capital riesgo a publicar la política de implicación de los accionistas

Modifica la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva y la Ley de Entidades de Capital Riesgo para obligar a las sociedades gestoras de estas instituciones y entidades a elaborar y publicar una política de implicación. Esta política debe explicar, entre otros aspectos, cómo integran la implicación de los accionistas en su política de inversión y cómo han ejercido los derechos de voto en las juntas de las sociedades en las que invierten, en especial en las votaciones más importantes y, en su caso, el recurso a los servicios de asesores de voto.

Derecho de las sociedades a identificar a los accionistas

Reconoce expresamente el derecho de las sociedades a identificar a sus accionistas con la finalidad de permitir a aquellas que se comuniquen directamente con ellos para facilitarles el ejercicio de sus derechos y su implicación en la sociedad. Para hacer efectivo este derecho, la ley adopta una solución intermedia y equilibrada. Por un lado, reconoce el derecho de las sociedades a identificar no solo a los accionistas formales, sino también a los beneficiarios últimos, y en segundo lugar, mantiene expresamente inalterado el sistema español vigente en la actualidad de registro de valores.

Posibilidad de modificaciones en la proporción de los derechos de voto y valor nominal de la acción

Establece que se puede modificar la proporción del derecho de voto y el valor nominal de una acción, confiriendo un voto adicional a cada acción de la que haya sido titular un mismo accionista durante dos años consecutivos ininterrumpidos (se puede ampliar el periodo, pero no disminuir). Esta modificación afectará al cómputo de los derechos de voto a los efectos de determinar si existe control o influencia significativa e implicará que los derechos de voto sean diferentes de los económicos.

Modificaciones en el informe de gestión

Establece que el Informe Anual de Remuneraciones de los Consejeros pasa a formar parte del Informe de Gestión. Se introduce alguna modificación de cierta relevancia en el informe anual de remuneraciones, cuyo contenido pasa a ser más detallado como consecuencia de la transposición de la Directiva. Finalmente, se modifica también la Ley de Auditoría de Cuentas para adaptarla a la Directiva y transponer la disposición según la cual el auditor legal o la entidad auditora se asegurarán de que se ha facilitado el informe anual de remuneraciones.

Novedades en la regulación de las operaciones con partes vinculadas

Si bien es cierto que la Ley de Sociedades de Capital ya regulaba las operaciones con partes vinculadas, introduce determinadas novedades a su regulación, aplicable a las sociedades cotizadas, y dota a este régimen jurídico de mayor claridad y sistematicidad. La novedad importante es la remisión de la definición de operación con parte vinculada a la recogida en las Normas Internacionales de Información Financiera aprobadas por el Parlamento Europeo, tal y como exige la Directiva. A día de hoy, tal definición se encuentra, en concreto, en la norma 24 del Reglamento (CE) nº 1126/2008 de la Comisión, de 3 de noviembre de 2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo.

Obligación de informar sobre operaciones relevantes

Establece asimismo, la obligación de publicar la información relevante relativa a aquellas operaciones que superen determinados umbrales cuantitativos, acompañada con un informe elaborado por un experto independiente, a más tardar en el momento de su celebración. Los umbrales fijados tienen la finalidad de alcanzar una proporcionalidad razonable entre la debida protección de los intereses sociales y de los socios minoritarios y los costes administrativos y burocráticos de la medida.

Excepciones a la publicación de los informes anuales de gobierno corporativo

Modifica la disposición adicional séptima de la Ley del Mercado de Valores para exceptuar de la obligación de publicar los informes anuales de gobierno corporativo a los emisores de valores que no tengan que difundir su informe financiero anual y a las entidades de origen para las que España no sea su Estado miembro de origen. De esta forma, se evita la inconsistencia actual y se reducen los desincentivos a emitir en España instrumentos distintos de acciones (típicamente renta fija).

Eliminación de la obligación de publicar información financiera trimestral

Deroga el artículo 120 de la Ley del Mercado de Valores para eliminar la obligación de las empresas cuyas acciones cotizan en mercados regulados de publicar información financiera trimestral. Esto supone homologar la norma española con la de la práctica totalidad de países de la UE y con todos los mercados relevantes en Europa. De esta forma, las empresas que lo deseen seguirán presentando información trimestral pero aquellas a las que les suponga una carga excesiva, o que perciban que les implica sufrir presiones cortoplacistas, podrán no hacerlo.

De acuerdo con el anteproyecto, la ley entrará en vigor en el momento de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, si bien existe determinado régimen transitorio para las modificaciones relacionadas con la aprobación de la política de remuneraciones y el informe anual de remuneraciones a los consejeros y con la exigencia en el nombramiento o renovación de los consejeros de que sean personas físicas.

5. Circular 2/2018, de 21 de diciembre, del Banco de España por la que se modifica la Circular 4/2017 sobre normas de información financiera de entidades de crédito, para su adaptación a la NIIF-UE 16

El objetivo principal de esta Circular es adaptar la Circular 4/2017, de 27 de noviembre, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada, y modelos de estados financieros, de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la NIIF-UE 16 *Arrendamientos*.

De esta forma, el Banco de España continúa con la estrategia, ya puesta de manifiesto en el preámbulo de la propia Circular 4/2017, de 27 de noviembre, de mantener la compatibilidad del régimen contable de las entidades de crédito españolas con los principios y criterios establecidos por las NIIF-UE –conforme a lo dispuesto en el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad–, dentro del marco del Código de Comercio.

Esta circular sustituye la norma sobre arrendamientos por un nuevo texto que recoge criterios contables compatibles con la NIIF-UE 16, siendo la principal diferencia con la normativa vigente el tratamiento contable de los arrendamientos para el arrendatario, ya que la contabilización de estos contratos por el arrendador se mantiene sin cambios relevantes. Bajo

la nueva norma el arrendatario registrará, con carácter general, todos los contratos de arrendamiento en el balance, reconociendo un pasivo por arrendamiento y un derecho de uso, es decir, siguiendo un criterio similar al que se venía utilizando hasta el momento para los arrendamientos financieros. Los nuevos criterios sobre arrendamientos llevan aparejados cambios en los modelos de balance público, en las normas de elaboración de las cuentas anuales y en los desgloses exigidos en la memoria.

Las reglas de primera aplicación de los nuevos criterios de arrendamientos, que se recogen en la disposición transitoria primera, se encuentran asimismo adaptadas a las de la NIIF-UE 16. La entidad podrá aplicar la nueva norma de arrendamientos de forma plenamente retroactiva, como si los nuevos criterios se hubieran aplicado siempre, u optar por un régimen con diversas alternativas de simplificación.

Asimismo, cabe mencionar que esta circular también modifica la Circular 1/2013, de 24 de mayo, sobre la Central de Información de Riesgos (CIR), incorporando cambios menores con el fin de introducir aclaraciones y mejoras.

La presente Circular, al igual que la NIIF-UE 16, entra en vigor el 1 de enero de 2019, con excepción de determinados cambios en los estados no relacionados con los nuevos criterios de arrendamientos que entran en vigor el 31 de diciembre de 2018.

6. Ley 11/2018 por la que se modifican los requerimientos en materia de información no financiera

El 28 de diciembre se publicó la Ley 11/2018, de 28 de diciembre por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad, cuya aplicación se establece para los ejercicios económicos que se inician a partir del 1 de enero de 2018.

Esta Ley incorpora modificaciones que ya desarrollamos en el Breaking News Especial 2018 respecto a la ley anterior y que consisten principalmente en la ampliación de la obligación de incluir la información no financiera a empresas que sin ser entidades de interés público cumplen ciertos requisitos de tamaño; ampliación el contenido de la información recogiendo recomendaciones de la UE en relación a información sobre la brecha salarial y la contribución fiscal; establecimiento de nuevos requisitos de difusión de la información no financiera a través de la página web de la sociedad; y la exigencia de la verificación de estado de información no financiera por un prestador independiente de servicios de verificación.



La aplicación de esta ley ha sido controvertida y muchas de las dudas surgidas han sido resueltas a través de consultas publicadas por el ICAC que entre otros asuntos clarifican las siguientes cuestiones:

- El alcance del estado de información no financiera comprende a todas las sociedades dependientes con independencia del lugar de domicilio de las mismas.
- En relación a la dispensa de las sociedades dependientes a presentar dicha información cuando es presentada por el grupo al que pertenece, en el caso de que la sociedad dominante (de fuera de España) no incluya toda la información requerida por la Ley vigente en España que afecta a la dependiente en materia de información no financiera, la sociedad dependiente dispensada, vendrá obligada a elaborar en España un estado de información no financiera que incluya dicha información complementaria exigida.
- La dispensa de las sociedades dependientes a presentar información no financiera cuando es presentada por el grupo al que pertenece, también aplica a aquellas dependientes de un grupo que sean a su vez dominantes de un subgrupo.
- La verificación exigida por Ley para el estado de información no financiera de los grupos obligados a facilitarla es también exigida a las sociedades individuales que estén obligadas a presentar dicha información.

Tanto la Ley como la Directiva 2014/95/UE que transpone, amplían el contenido exigido a la sociedades en aras a mejorar la transparencia de forma que la información facilitada contribuya a medir, supervisar y gestionar el rendimiento de las empresas y su impacto en la sociedad, esencial para la transición hacia una economía mundial sostenible. Esta preocupación social, cada vez afecta más a las obligaciones de información requeridas a los responsables de la elaboración de la información financiera y es previsible que nuevos cambios y regulaciones al respecto, afecten a la sociedades en un futuro no lejano.



Normativa internacional

1. Modificación a la NIIF 17- Contratos de seguros

Las modificaciones propuestas a la NIIF 17 *Contratos de seguros* han sido publicadas. Ya podemos tener una idea clara de cómo va a ser finalmente la norma. A pesar de ello todavía existen ciertos aspectos controvertidos y retos que surgirán en su implementación.

Las principales propuestas consisten en cambios en los requerimientos de la norma en siete áreas importantes.

También propone el aplazamiento en un año de la fecha de entrada en vigor de la NIIF 17, hasta 2022, y un año de extensión a las compañías aseguradoras de la excepción a la aplicación de la NIIF 9 *Instrumentos financieros*.

Un detalle de las principales modificaciones y sus impactos es como sigue:



Área	Factores clave	Principal impacto
Alcance	Los que preparan los estados financieros no van a ser requeridos para aplicar la NIIF 17 a ciertas tarjetas de crédito y préstamos que llevan asociada una cobertura de seguros.	Reduce los costes de implementación de la NIIF 17 a muchos emisores de tarjetas de crédito y prestamistas.
Asignación de los flujos de caja de adquisición de seguros	Las aseguradoras serían requeridas a asignar parte de los flujos de efectivo de adquisición de seguros directamente atribuibles a los contratos recién emitidos a la renovación de contratos prevista.	Los contratos recién emitidos con altos flujos de efectivo por adquisición – por ejemplo, las comisiones iniciales – es menos probable que sean onerosos.
Contabilización de los pasivos por reclamaciones adquiridos en la transición	El Consejo ha propuesto modificar los requerimientos de transición para los pasivos por reclamación adquiridos por una entidad en una combinación de negocios o en una transferencia de una cartera.	Proporciona una ayuda práctica mediante la eliminación de la dificultad que supone registrar los pasivos por reclamaciones de dos formas diferentes – tal y como requiere actualmente la NIIF 17 – si la información no está disponible.
Contabilización de los servicios de inversión en los contratos de seguros	El patrón de reconocimiento del beneficio para los contratos de seguro se modificaría para reflejar la provisión de cobertura del seguro y cualquier servicio de inversión.	Mejor alineamiento del registro contable con los servicios prestados.
Reaseguro de contratos onerosos	La contabilización cambiaría para contratos de reaseguro proporcional que cubran pérdidas en el contrato de seguro subyacente que es oneroso en el reconocimiento inicial.	Reduce los desequilibrios contables que surgen en el reconocimiento inicial cuando una aseguradora reasegura un contrato oneroso utilizando una cobertura de reaseguro proporcional.
Riesgo de mitigación de contratos de participación directa	La opción de riesgo de mitigación aplicable a los contratos de participación directa se expandiría, permitiendo a las aseguradoras usarla cuando un contrato de reaseguro – así como derivados – es utilizado para mitigar el riesgo financiero.	Reduce los desequilibrios contables que surgen cuando un contrato de reaseguro es utilizado para mitigar el riesgo financiero de contratos de participación directa.
Presentación de activos y pasivos	Los contratos de seguro se presentarían en el estado de posición financiera a nivel de cartera – un nivel superior al requerido actualmente.	Proporciona una ayuda práctica para las aseguradoras que podrían encontrar dificultades para asignar flujos de efectivo a grupos individuales de contratos de seguro.

Incluso con la prórroga de un año, muchas aseguradoras necesitarán agilizar el ritmo de sus tareas de implantación para alcanzar la meta en condiciones óptimas. Será preciso desarrollar una imagen clara de cómo van a influir estas propuestas en su empresa y los planes de acción de la NIIF 17.

2. Mejoras anuales a las NIIF- Ciclo 2018-2020

Como parte de su proceso para realizar modificaciones no urgentes pero necesarias en las NIIF, el IASB ha publicado: *Annual Improvements to IFRS Standards 2018–2020 Cycle (Mejoras anuales a las NIIF del ciclo 2018–2020)*.

El documento contiene las siguientes modificaciones:

	Modificación
NIIF 1 Primera adopción de las Normas Internacionales de Información financiera	<p>Simplifica la aplicación de la NIIF 1 para una dependiente que se convierte en primera adoptante con posterioridad a su dominante – es decir, si una dependiente adopta las NIIF más tarde que su dominante y aplica la NIIF 1.16(a), entonces las diferencias de conversión acumuladas serían valoradas al importe incluido en los estados financieros consolidados de la dominante, basada en la fecha de transición a las NIIF de la dominante.</p> <p>La iniciativa del IASB para clarificar esta área facilitaría la transición a las NIIF de las dependientes aplicando esta exención opcional:</p> <ul style="list-style-type: none"> – reduciendo costes indebidos; y – evitando la necesidad de mantener sets de estados financieros paralelos.
NIIF 9 Instrumentos financieros	<p>Clarifica que - a efectos de realizar el “test del 10%” para la baja de pasivos financieros – en la determinación de las comisiones pagadas netas de las recibidas, el prestamista deberá incluir solo comisiones pagadas o recibidas entre el prestamista y el prestatario, incluidas las pagadas o recibidas por cualquiera de ellos en nombre de otros.</p>
NIIF 16 Arrendamientos, Ejemplo ilustrativo 13	<p>Elimina el caso de pagos del arrendador relativos a mejoras de arrendamiento. De acuerdo con el borrador actual, este ejemplo no es claro para ilustrar por qué esos pagos no son incentivos de arrendamiento.</p> <p>La modificación propuesta ayudaría a eliminar la confusión potencial para identificar incentivos de arrendamiento en situaciones comunes en el sector inmobiliario.</p>
NIC 41 Agricultura	<p>Elimina el requerimiento de excluir los flujos de caja por impuestos en la medición del valor razonable para alinearla con los requerimientos establecidos en la NIIF 13 <i>Medición del valor razonable</i>.</p>



3. Reforma de los tipos interbancarios de oferta (IBOR) – Modificación de la NIIF 9, NIC 39 y NIIF 7

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, ha publicado las modificaciones a la NIIF 9, NIC 39 y NIIF 7 con vistas a abordar las incertidumbres surgidas por la reforma que se está llevando a cabo en relación a los tipos de interés interbancario.

Las modificaciones aportan aclaraciones específicas en relación con los instrumentos financieros aptos para contabilidad de coberturas de cara a la reforma de los IBOR. Son obligatorias y de aplicación a todas las relaciones de cobertura directamente afectadas por incertidumbres relativas a la reforma de los IBOR.

Aspecto tratado	A todas las compañías con coberturas afectadas por la reforma del IBOR se les requiere que...
Requerimiento de “altamente probable”	...asuman que el tipo de interés de referencia sobre el que la cobertura de flujos de efectivo está basada, no se modifica como resultado de la reforma del IBOR cuando se evalúa si los flujos de efectivo futuros son altamente probables. También, para relaciones de cobertura discontinuadas, se toma la misma asunción para determinar si los flujos de efectivo futuros cubiertos se espera que ocurran.
Evaluación prospectiva	...evalúen si las relaciones económicas entre la partida cubierta y el instrumento de cobertura existen, basado en las hipótesis de que el tipo de interés de referencia sobre el cual la partida cubierta y el instrumento de cobertura están basados no es alterado como resultado de la reforma del IBOR.
Evaluación retroactiva	...no se descontinúe la relación de cobertura durante el periodo de incertidumbre surgida por la reforma del IBOR sólo porque el resultado real de la cobertura esta fuera del rango del 80-125 por ciento.
Consideración de ciertos componentes de riesgo aptos (para la cobertura de un componente del riesgo de tipo de interés de referencia no contractual)	...se apliquen los requerimientos identificables separadamente sólo al inicio de la relación de cobertura. Una excepción similar se proporciona también para la redesignación de las partidas cubiertas en coberturas donde la designación y la redesignación se producen frecuentemente – por ejemplo en las macro coberturas.
Final de la aplicación	<p>...se cese prospectivamente, aplicando la excepción a la fecha más temprana entre;</p> <p>a) Cuando la incertidumbre relativa al momento e importe de los flujos de efectivo basados en tasas de interés de referencia , no está ya presente; y</p> <p>b) La interrupción de la relación de cobertura (o reclasificación de todo el importe de la reserva de cobertura de flujos de efectivo).</p>

Los requisitos se aplican a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020, y se permite su aplicación anticipada.

4. Aplicación de la materialidad en la preparación de los estados financieros

Lograr que la información de los estados financieros sea más relevante y esté menos saturada es una de las áreas clave en las que se centra el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo).

Las compañías precisan de aplicación de juicio no solo cuando deciden qué información desglosar y cómo presentarla, sino también en las decisiones respecto a los criterios de reconocimiento y valoración.

Para ayudar a los que preparan los estados financieros, el IASB ha depurado su definición de "material", emitido directrices prácticas sobre la aplicación del concepto de materialidad, y dictado propuestas que se centran en la aplicación de la materialidad a desgloses de la política contable.

Algunos accionistas mostraban su preocupación sobre el hecho de que la anterior definición empujaba a las entidades a facilitar información que era inmaterial. En respuesta a este mensaje, el Consejo ha incorporado en la definición el concepto de "oscurecimiento" siendo su objetivo promover que se facilite la información apropiada, ya que en ocasiones, la inclusión de excesiva información inmaterial oscurece y dificulta el entendimiento de la información que realmente es relevante.

El Consejo propone asimismo modificaciones a la NIC 1 *Presentación de los estados financieros* para ayudar a las entidades a facilitar desgloses útiles sobre las políticas contables. En este sentido propone matizar en la NIC 1 el requerimiento de desglose de las políticas contables materiales, clarificando que las transacciones o sucesos inmatrimales no necesitan ser desglosados y que no todas las políticas contables relativas a transacciones materiales son en sí mismas materiales para los estados financieros. La propuesta trabaja en una definición de material más exhaustiva:

"La información sobre políticas contables es material si, cuando se considera junto con otra información incluida en los estados financieros de la entidad, es previsible que razonablemente influya en las decisiones que los usuarios primarios de los estados financieros de propósito general tomen en base a esos estados financieros."

Las modificaciones propuestas están abiertas a comentarios.

5. ESMA - Expectativas del regulador sobre el reconocimiento de activos por impuestos diferidos vinculados a pérdidas fiscales, de 15 de julio de 2019

El 15 de julio de 2019, ESMA ha publicado una declaración pública sobre la NIC 12 en la que recoge mensajes clave que emisores, auditores y comisiones

de auditoría han de tener en cuenta a la hora de reconocer activos por impuestos diferidos en sus estados financieros.

La declaración tiene como objetivo abordar la divergencia existente en la aplicación de los requisitos en materia de activos por impuestos diferidos derivados de las pérdidas fiscales pendientes de aplicación. Subraya la necesidad de los emisores de evaluar la naturaleza y alcance de la evidencia que soporta la conclusión de que es probable que los beneficios fiscales futuros serán suficientes para utilizar los créditos fiscales por bases imponibles negativas y deducciones pendientes de aplicación.

En este contexto, cuando se evalúa si son probables y suficientes los beneficios fiscales futuros, se debe tener en consideración entre otros aspectos, los siguientes:

- Generalmente, cuanto más amplio sea el periodo de las proyecciones estimadas, menos fiables son, y por lo tanto se deben ponderar en consecuencia.
- La existencia de bases imponibles negativas no aplicadas es una evidencia contundente de que podría no haber beneficios fiscales futuros disponibles.
- Las proyecciones deben ser razonables, realistas y alcanzables en todos los casos.
- Cuando un emisor tiene un historial de pérdidas recientes y no tiene diferencias temporarias imponibles suficientes, los planes/proyecciones deben proporcionar una evidencia convincente para reconocer los activos por impuesto diferido.
- Cuando se pondera la evidencia positiva y negativa relacionada con el reconocimiento de los activos por impuesto diferido es necesario la existencia de que las evidencias positivas estén por encima de las negativas para concluir que habrá beneficios fiscales futuros.
- Se debe considerar la naturaleza, origen y calendario de los beneficios previstos. En particular, se deben considerar los sucesos que no son recurrentes.
- El hecho de que las bases imponibles negativas tengan un periodo de aplicación ilimitado no proporciona en sí mismo evidencia suficiente de beneficios fiscales futuros.
- La existencia de una incertidumbre sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento hace necesario un análisis con un mayor grado de escepticismo.

La declaración pública también incluye guías sobre la evaluación de si la evidencia soporta de forma suficiente la expectativa de beneficios fiscales futuros, y aspectos a considerar en relación a la información desglosada.



Aunque los aspectos tratados por la declaración de la ESMA se consideran los más relevantes a nivel europeo y el documento aporta percepciones sobre cuestiones en las que las autoridades europeas suelen refutar a los emisores, también es probable que los organismos reguladores más allá de Europa tomen nota de este documento.

6. ESMA- Áreas prioritarias de los reguladores para la revisión de la información financiera de sociedades cotizadas del 2019, de 22 de octubre de 2019

El regulador europeo ESMA, con el objetivo de promover la aplicación consistente de las NIIF, emite anualmente un informe sobre las áreas en la que los reguladores europeos van a enfocar su revisión de los estados financieros de las compañías cotizadas.

ESMA junto con reguladores nacionales europeos ha identificado las áreas de los estados financieros en las que las compañías cotizadas y sus auditores deben prestar especial atención cuando preparan o auditan los estados financieros de 2019 y emitido sus conclusiones en una declaración publicada el 22 de octubre de 2019.

Los aspectos prioritarios identificados en dicho informe son los siguientes:

Aspectos relativos a la aplicación de las nuevas normas

ESMA hace un llamamiento para mejorar la forma en la que las nuevas normas – NIIF 9 *Instrumentos financieros* y NIIF 15 *Ingresos ordinarios por contratos con clientes* están siendo aplicadas y continúa llamando la atención sobre la necesidad de que la información relevada sea transparente de tal forma que mejore el entendimiento de los usuarios de la información financiera. En este sentido espera ver desglosadas las políticas contables específicas de la sociedad; los juicios significativos y desgloses sobre los estimados; e información desagregada.

En 2019 asimismo, primer año de aplicación de la NIIF 16, ESMA subraya las áreas clave que requieren juicio e hipótesis significativas y espera que la información revelada sea de calidad, proporcionando información adecuada sobre el método de transición adoptado, incluyendo las simplificaciones prácticas aplicadas.

ESMA asimismo recomienda que los que elaboran los estados financieros consideren las decisiones provisionales y definitivas del IFRS Interpretations Committee (IFRIC) relativas a la implementación y aplicación de las nuevas normas.

Área	Consideraciones a tener en cuenta
Aplicando la NIIF 9- Instituciones de crédito	<ul style="list-style-type: none"> – Utilización de información prospectiva cuando determinan las pérdidas esperadas de créditos. – Evaluación a la fecha de cierre si el riesgo de crédito se ha incrementado significativamente. – Presentación de la reversión de las pérdidas por deterioro en la línea de deterioro de la cuenta de pérdidas y ganancias, y no como un ingreso financiero. – Mejora de los desgloses cualitativos y cuantitativos de las pérdidas esperadas de crédito (hipótesis y juicios aplicados, desagregación por fase o tipo de instrumentos, análisis de sensibilidad)
Aplicando la NIIF 15 - Corporaciones	<ul style="list-style-type: none"> – Proporcionar políticas contables específicas por entidad coherentes con la información proporcionada en otras notas de los estados financieros. – Desglose de los juicios y estimados relevantes, por ejemplo: <ul style="list-style-type: none"> – Identificación de obligaciones de ejecución y calendario. – Evaluación agente vs principal – Determinación del precio de la transacción, y – Asignación del precio de transacción a las obligaciones de ejecución – Desagregación de los ingresos por categorías y conciliación con segmentos operativos – Proporcionar explicaciones cualitativas y cuantitativas de los cambios significativos en los saldos por contratos.
Aplicando la NIIF 16 - Arrendamientos	<ul style="list-style-type: none"> – Realización de juicios relevantes y estimados en aplicación de la norma, en particular en la determinación de: <ul style="list-style-type: none"> – Si el contrato cumple la definición de arrendamiento; – El plazo del arrendamiento; y – La tasa de descuento aplicada. – Proporcionar información sobre: <ul style="list-style-type: none"> – Cómo la metodología, datos e hipótesis utilizados para el deterioro han cambiado; y – El efecto que los arrendamientos tienen en el rendimiento financiero, la posición financiera y los flujos de efectivo. – Presentación apropiada de las partidas relacionadas con arrendamientos en el estado de posición financiera y en estado de flujos de efectivo. – Proporcionar desgloses adecuados relacionados con la transición (incluyendo, método utilizado y simplificaciones prácticas; y la tasa incremental media de los préstamos de acuerdo con el método retrospectivo modificado)

Aspectos relativos a la aplicación de NIC 12

El registro del gasto por impuesto sobre beneficios es un área recurrente en la agenda del ESMA. El reconocimiento de créditos fiscales por bases imponibles negativas pendientes de aplicación, así como la aplicación de nuevos requerimientos será un área de especial atención de los reguladores cuando revisen los estados financieros del 2019.

- Análisis de la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos por bases imponibles negativas proporcionando evidencia suficiente para soportar la conclusión de que se van a generar beneficios fiscales futuros suficientes y aportando desgloses comprensibles.
- Nuevo requerimiento en el reconocimiento de impuestos como consecuencia de los dividendos y desgloses adecuados sobre las consecuencias del pago en instrumentos de patrimonio clasificados como patrimonio.
- Nuevo requerimiento sobre incertidumbres en el tratamiento de impuestos y desgloses transparentes sobre juicios aplicados, políticas contables e impacto.

Reforma de los tipos interbancarios de oferta y sus impactos

ESMA fijará su atención en la reciente modificación de la NIIF 9 desarrollada en el apartado Reforma de los tipos interbancarios de oferta (IBOR) – Modificación de la NIIF 9, NIC 39 y NIIF 7 y subraya el potencial impacto de la transición a los tipos libres de riesgo alternativos que llegarán pronto.

Adicionalmente, a estas prioridades comunes, los reguladores nacionales pueden incorporar asuntos adicionales sobre los que centrar su atención. Un detalle de los aspectos relevantes identificados por el regulador español se desarrolla en el apartado Informe sobre la supervisión de las cuentas anuales y principales áreas de revisión de las cuentas del ejercicio emitido por la CNMV.

A pesar de que los aspectos incluidos en el informe del ESMA son aquellos considerados como los más relevantes a nivel europeo, otros cuerpos reguladores fuera de Europa también los tienen en consideración y prestan especial atención a muchos de ellos.





KPMG te ayuda

a afrontar las novedades normativas internacionales

Normas aplicable en 2019: NIIF 16 Arrendamientos

La aplicación de esta nueva norma representa drásticos cambios en el ámbito de la contabilidad, además de todo un reto para las compañías cotizadas y las entidades de crédito bajo el alcance de la Circular 4/2017 de Banco de España.

La nueva norma sobre arrendamientos es efectiva para el ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2019. Esta norma, que por el momento no parece que va a ser incorporada al Plan General de Contabilidad en España, exige que las sociedades incluyan en su balance la

mayoría de sus arrendamientos. En consecuencia, las sociedades con arrendamientos operativos que con la anterior norma no los registraban en balance, tendrán a partir de la aplicación de la NIIF 16 más activos en su balance pero también estarán más endeudadas.

Desde KPMG hemos elaborado diferentes publicaciones para facilitar el análisis, impacto y transición de las sociedades a la NIIF 16.

Un detalle de las principales publicaciones emitidas, formato y breve descripción se detallan a continuación



Breve descripción de la publicación	Título de la publicación
Introducción a los principales requerimientos de una norma nueva y sus potenciales impactos.	Primeras impresiones: IFRS 16 Arrendamientos. Un balance más transparente
Guía ilustrativa suplemento de la guía de estados financieros que ayuda a preparar estados financieros de conformidad con las IFRS, mediante la ilustración de un posible formato basados en una compañía ficticia. Esta publicación proporciona ejemplos y explicaciones de desgloses de la NIIF 16 como suplemento a la Guía ilustrativa de estados financieros.	IFRS 16 supplement
Guías prácticas sobre la contabilización de los arrendamientos bajo la nueva norma, enfocándose en los aspectos de la norma más complejos.	<p>Lease Definition. The new on/off-balance sheet test</p> <p>Leases Discount rates. What’s the correct rate?</p> <p>Leases Modifications. Accounting for changes to lease contracts</p> <p>Lease Payments. ¿What’s included in the lease liability?</p>
Proporciona un resumen de las opciones de transición y exenciones para ayudarle a evaluar los impactos e identificar el enfoque de transición óptimo para su negocio.	<p>Lease Transition Options. What is the best option for your business?</p> <p>Lease Components. Definir la unidad de registro en la contabilidad de los arrendamientos.</p>
Publicación dirigida a sociedades en su papel de inquilinos de propiedades inmobiliarias con ejemplos ilustrativos basados en términos y condiciones de transacciones reales.	Real Estate Leases. The tenant perspective.
Newsletters cortas de carácter sectorial de la serie <i>Accounting for leases is changing</i> para guiar a las compañías a evaluar los potenciales cambios que pueden afectar a su línea de negocio y cómo les podemos ayudar.	<p>What is the impact in consumer market and retail companies?</p> <p>¿What is the impact on telecommunication companies?</p>
Publicación que comparte un análisis inicial de cuestiones surgidas en los acuerdos conjuntos de compañías del sector de Oil & Gas.	Join Arrangements in the oil and gas industry. Identifying the customer in a contract for use of assets
Guía actualizada sobre la aplicación de las NIIF.	Insight into IFRS Capítulo 5 .1



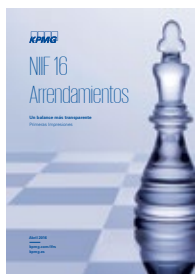
KPMG te ayuda en el cierre de 2019



Guía actualizada de expertos de KPMG sobre la aplicación del PGC (prevista edición actualizada en 2020)



Guía actualizada de expertos de KPMG sobre la aplicación de las NIIF



**NIIF 16 Arrendamientos
Primeras impresiones**



**NIIF 17 Insurance contracts
First Impressions**







[kpmg.es](https://www.kpmg.es)

[kpmgtendencias.es](https://www.kpmgtendencias.es)

breakingnews@kpmg.es



© 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.