

MODIFICACIONES CONTABLES SEGÚN EL PROYECTO DE REAL DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN:

*EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD APROBADO POR EL REAL DECRETO 1514/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE;

*EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD DE PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS APROBADO POR EL REAL DECRETO 1515/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE;

*LAS NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS APROBADAS POR EL REAL DECRETO 1159/2010, DE 17 DE SEPTIEMBRE;

*Y LAS NORMAS DE ADAPTACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD A LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS APROBADAS POR EL REAL DECRETO 1491/2011, DE 24 DE OCTUBRE.

NORMATIVA COMUNITARIA

- Reglamento (UE) 2016/1905 de la Comisión, de 22 de septiembre de 2016 (recientemente modificado por el Reglamento (UE) 2017/1987 de la Comisión, de 31 de octubre de 2017).
- Reglamento (UE) 2016/2067 de la Comisión, de 22 de noviembre de 2016, en materia de ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes e instrumentos financieros, respectivamente, que ha entrado en vigor en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2018, a los exclusivos efectos de formular las cuentas anuales consolidadas de los grupos cotizados.
- NIIF-UE 15 que tiene por objetivo establecer los principios de presentación de información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de las actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos de una entidad con sus clientes, proporcionando así un modelo único para el reconocimiento y medición de las ventas y la prestación de servicios.
- Norma Internacional de Información Financiera 16 sobre arrendamientos mediante el Reglamento (UE) 2017/1986 de la Comisión, de 31 de octubre de 2017.

OBLIGATORIEDAD DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD A LAS SOCIEDADES QUE FORMULEN CUENTAS CONSOLIDADAS Y COTICEN EN BOLSA.

El reglamento (CE) N° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad, estableció en su artículo 4, al objeto de garantizar un funcionamiento eficiente y rentable del mercado de capitales, con una información financiera de calidad que permita las operaciones transfronterizas o la cotización en cualquier mercado del mundo, que las sociedades que elaboren cuentas consolidadas en los ejercicios que comience a partir del 1 de enero de 2005, **deberán aplicar las normas contables internacionales adoptadas por la Comisión, siempre que a la fecha de cierre de su balance sus valores hayan sido admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro.**

ELECCIÓN POR LOS ESTADOS MIEMBRO DE PODER IMPONER LIBREMENTE LA EXIGENCIA DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

De acuerdo con el artículo 5 del reglamento (CE) N° 1606/2002, los Estados miembros pueden permitir o requerir a las sociedades distintas de las citadas, que elaboren sus cuentas anuales individuales o consolidadas de conformidad con las normas internacionales de contabilidad adoptadas conforme al citado procedimiento.

SITUACIÓN EN ESPAÑA

En el año 2007 el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad y sus disposiciones de desarrollo se adaptaron a las NIIF-UE, en todos aquellos aspectos que resultaban necesarios.

PROYECTO NUEVO PLAN GENERAL CONTABILIDAD:

-NO MODIFICACIÓN PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, RESPECTO A CRITERIOS DE **RECONOCIMIENTOS Y VALORACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS E INGRESOS.**

-SI MODIFICACIÓN PARA LAS PYMES RESPECTO A EMISIONES DE CAPITAL (modificación en artículo del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas).

Nota.- Las operaciones no contempladas en el Plan General de Contabilidad para Pymes, se regulan por el General.

MODIFICACIONES DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

- **Criterio de Valor razonable.**
- Norma de registro y valoración **9ª. “Instrumentos financieros”**.
- Norma de registro y valoración **10ª “Existencias”**.
- Norma de registro y valoración **11ª “Moneda extranjera”**.
- Norma de registro y valoración **14ª. “Ingresos por ventas y prestación de servicios”**.
- **Normas elaboración cuentas anuales**, en referencia a:
 - Balance.
 - Pérdidas y Ganancias.
 - Estado de Cambios en el Patrimonio neto.
 - Modelo normal de memoria.
- **Cuadro de Cuentas.**
- **Definiciones y relaciones contables**
- **Normas para cuentas anuales consolidadas.**

CLASIFICACIÓN EN BALANCE DEL CAPITAL SOCIAL Y PRIMA DE EMISIÓN

Criterio basado en la **fecha de inscripción en el Registro Mercantil.**

- a) Antes de la formulación de las cuentas anuales o fecha límite para su formulación (en el caso más general 31 de marzo de n+1). **CLASIFICACIÓN COMO PATRIMONIO NETO.**

- a) Con posterioridad a las fechas anteriores no se reconoce el patrimonio neto.

INFORMACIÓN ESPECÍFICA RELACIONADA CON LOS AUDITORES

- El importe desglosado por conceptos de los honorarios percibido por los auditores de cuentas desglosado en honorarios percibidos por la prestación del servicio de auditoría y otros servicios distintos, distinguiendo dentro de estos últimos, por un lado, los servicios fiscales que pudieran realizarse de acuerdo con la normativa aplicable y, por otro lado, aquellos que correspondan a los servicios cuya prestación por los auditores de cuentas se exija por la normativa aplicable.
- El mismo desglose de información se dará de los honorarios correspondientes a servicios prestados **por cualquier empresa perteneciente a la misma red** a la que perteneciese el auditor de cuentas, de acuerdo con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

VALOR RAZONABLE. CRITERIOS DE VALORACIÓN.

- a) Definición:** Es el precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría para transferir o cancelar un pasivo mediante una transacción ordenada entre participantes en el mercado en la fecha de valoración, que cumplan con:
- a.1) ser partes interesadas y debidamente informadas, y
 - a.2) condiciones de independencia mutua.

VALOR RAZONABLE: Factores que intervienen en el cálculo

- a) El valor razonable se determinará sin practicar ninguna deducción por los costes de transacción, si por los costes de transporte, en que pudiera incurrirse por causa de enajenación o disposición por otros medios.
- b) No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente o como consecuencia de una situación de liquidación involuntaria.
- c) Al estimar el valor razonable, la empresa deberá tener en cuenta las condiciones del activo o pasivo que los participantes en el mercado tendrían en cuenta a la hora de fijar el precio del activo o pasivo en la fecha de valoración, entre otras, las siguientes:
 - o El estado de conservación y la ubicación, y
 - o Las restricciones, si las hubiere, sobre la venta o el uso del activo.
 - o La capacidad de un participante en el mercado para que el activo genere beneficios económicos en su mejor y mayor uso. **MUY IMPORTANTE EN EL ÁMBITO FISCAL.**
- d) Se realiza en el mercado principal del activo o pasivo, entendiendo como tal el mercado con el mayor volumen y nivel de actividad, o
- e) En ausencia de un mercado principal, en el mercado más ventajoso al que tenga acceso la empresa para el activo o pasivo.

VALOR RAZONABLE: Sistemas de cuantificación.

Con carácter general, el valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado.

MEJOR ALTERNATIVA: El precio cotizado en un mercado activo.

OTRAS ALTERNATIVAS: Aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración. Incluye:

- a) el empleo de referencias a transacciones recientes,
- b) referencias al valor razonable de otros activos que sean sustancialmente iguales, y
- c) métodos de descuento de flujos de efectivo futuros estimados y modelos generalmente utilizados para valorar opciones.

VALOR RAZONABLE: Sistemas de cuantificación.

De esta forma, se deduce una jerarquía en las variables utilizadas en la determinación del valor razonable y se establece una jerarquía de valor razonable que permite clasificar las estimaciones en tres niveles:

Nivel 1: estimaciones que utilizan precios cotizados sin ajustar en mercados activos para productos idénticos



Nivel 2: precios cotizados en mercados activos para instrumentos similares u otras metodologías de valoración en las que todas las variables significativas están basadas en datos de mercado observables directa o indirectamente.



Nivel 3: estimaciones en las que alguna variable significativa no está basada en datos de mercado observables.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9ª “INSTRUMENTOS FINANCIEROS”

VALOR RAZONABLE DE UN INSTRUMENTO FINANCIERO

Ámbito de aplicación:

- a) Activos financieros.
- b) Pasivos financieros.
- c) Instrumentos de patrimonio propio: todos los instrumentos financieros que se incluyen dentro de los fondos propios, tal como las acciones ordinarias emitidas o participaciones en el capital social.
- d) Coberturas contables.
- e) Descuentos comerciales.
- f) Operaciones de «factoring» y cesiones temporales y titulizaciones de activos financieros.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9ª “INSTRUMENTOS FINANCIEROS”

CRITERIOS DE VALORACIÓN DEL PROYECTO DEL P.G.C.

- Coste amortizado. Como norma general se utiliza este criterio.
- Valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Activos financieros a coste:
 - a) Para contabilizar en las cuentas anuales individuales las inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas.
 - b) Para contabilizar los instrumentos de patrimonio de los que no pueda obtenerse una estimación fiable de su valor razonable,
 - c) Otras inversiones de naturaleza similar como las cuentas en participación o los préstamos participativos con retribución contingente.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9^a “INSTRUMENTOS FINANCIEROS”

CLASIFICACIONES QUE DESAPARECEN

1. PRÉSTAMOS Y PARTIDAS A COBRAR.
2. INVERSIONES MANTENIDAS HASTA EL VENCIMIENTO.
3. ACTIVOS FINANCIEROS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR.
4. OTROS ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS.
5. ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9ª “INSTRUMENTOS FINANCIEROS”

AGRUPACIONES RESULTANTES EN EL PROYECTO DEL PGC DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS.

1. Activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias.
2. Activos financieros a coste amortizado.
3. Activos financieros a coste.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9ª “INSTRUMENTOS FINANCIEROS”

COBERTURAS CONTABLES

(En términos generales no se modifican)

(Transitoriamente se puede seguir aplicando los criterios actuales, excepto entidades de crédito)

Tipología:

- a) Coberturas de valor razonable, flujos de efectivo.
- b) Cobertura neta de una inversión en el extranjero.

Otros aspectos:

- Se incrementan los posibles instrumentos de cobertura y partidas cubiertas aptos para la designación.
- Se permite que la empresa pueda continuar con una cobertura contable a pesar de que surja un desequilibrio en la compensación de la variación de valor o de los flujos de efectivo del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, siempre que la empresa mantenga su objetivo de gestión del riesgo y reequilibre la ponderación relativa de alguno de los componentes de la cobertura (partida cubierta o instrumento de cobertura) para que en el futuro se restaure la mencionada compensación económica, en tanto que aspecto clave de la contabilidad de coberturas.

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN N° 14 “INGRESOS POR VENTAS Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS”

- Principio básico: Reconocer los ingresos cuando se produzca la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos con el cliente y por el importe que se espera recibir de este último.
- Los ingresos derivados de los compromisos (con carácter general, de prestaciones de servicios) que se cumplen a lo largo del tiempo se reconocerán en función del grado de avance o progreso hacia el cumplimiento completo de las obligaciones contractuales **siempre que la empresa disponga de información fiable para realizar la medición del grado de avance.**

Ejemplos:

- a) Servicios recurrentes como seguridad o limpieza.
- b) Construcción sobre el terreno de un cliente.
- c) Instalación técnica compleja.
- d) Servicios de consultoría, etc...

NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN N° 14 “INGRESOS POR VENTAS Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS”

- **Si no dispone de medios fiables para medir el grado de avance** se cuantificará en función de los costes incurridos.
- En el caso de las obligaciones contractuales **que se cumplen en un momento determinado**, los ingresos derivados de su ejecución se reconocerán en tal fecha. Hasta que no se produzca esta circunstancia, los costes incurridos en la producción o fabricación del producto (bienes o servicios) se contabilizarán como existencias.
- Memoria: la totalidad de los requerimientos sobre información a incluir en la memoria, que a diferencia de los criterios de registro y valoración sí que constituye un cambio relevante en materia de reconocimiento de ingresos en comparación con la información que se venía solicitando hasta la fecha.

DIFERENCIA ENTRE EXISTENCIAS E INGRESOS POR SERVICIOS (incluye servicios de construcción).

- Se contabiliza en existencias cuando no tiene cabida en el concepto de ingresos por prestación de servicios.
- La contabilidad como existencias es mediante imputación de los costes incurridos, **siempre que sean recuperables.**
- La contabilización de la venta o ingreso se hace por el importe (**según grado de avance**) de la obligación contractual que une al prestador de servicios y al cliente.

- ¿Qué es el control? Cuando existe:
 - Capacidad para decidir plenamente sobre el uso de ese elemento patrimonial.
 - Capacidad de impedir que otras entidades decidan sobre el uso del activo y obtengan sus beneficios.

NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.

En el artículo 3 se introducen cambios en las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, en línea con las modificaciones incluidas en las cuentas individuales.

Básicamente, para revisar los modelos de cuentas anuales a raíz de la eliminación de la cartera de “Activos financieros disponibles para la venta” y con el objetivo de introducir los mismos requerimientos de información que se han establecido a nivel individual en relación con el tratamiento contable de los instrumentos financieros y el reconocimiento de ingresos por ventas de bien y prestación de servicios.

ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

El artículo 4 modifica el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, **para adaptar los modelos de cuentas anuales a los cambios introducidos en las normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad.**

*¡¡¡ Muchas gracias por
su atención!!!!*