



GTA VILLAMAGNA

ALERTA CONTABLE

DICIEMBRE 2016



CONTENIDOS

Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, 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 (BOE de 17 de diciembre de 2016).....	1
ABREVIATURAS.....	5

Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, 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 (BOE de 17 de diciembre de 2016)

El Real Decreto tiene por objetivo el desarrollo reglamentario de las modificaciones introducidas, en nuestro Derecho Contable, por la Ley 22/2015, de 20 de julio, como consecuencia del proceso de transposición de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, respecto de los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes de naturaleza contable.

Las modificaciones introducidas se concentran en tres bloques:

- Simplificación de las obligaciones contables de las pequeñas empresas, que se materializa en la supresión de la obligatoriedad de preparación del estado de cambios en el patrimonio neto y en la reducción de las indicaciones a incluir en la memoria de las cuentas anuales.
- Tratamiento contable de los activos intangibles, restableciendo el régimen de amortización sistemática de todos los activos intangibles, incluido el fondo de

comercio, así como la regulación de un régimen transitorio.

- Regulación de nuevos supuestos de dispensa y exclusión de la obligación de consolidar.

Adicionalmente, se modifica el contenido obligatorio de la memoria normal y el tratamiento contable de los derechos de emisión de gases con efecto invernadero.

A.- Modificaciones del PGC, en el PGC-PYMES y en el PGC-ESFL

1.- Simplificación de obligaciones contables de pequeñas empresas

- Se suprime, tanto en el PGC como en el PGC-PYMES, para las empresas que puedan formular balance y memoria abreviada, la obligatoriedad de formular el estado de cambios en el patrimonio neto, que pasa a configurarse como un documento voluntario, tal y como ya ocurría con el estado de flujos de efectivo.
- Se modifican las circunstancias bajo las cuales las empresas podrán presentar el balance y la memoria abreviada, de forma que se podrán formular por aquellas sociedades que durante dos ejercicios consecutivos no superen, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de los límites cuantitativos siguientes:

Límites	Desde el 1 de enero de 2016
Total activos	4 millones
Importe neto de la cifra anual de negocios	8 millones
Número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio	50

- Se modifican los límites de aplicación del PGC-PYMES para igualarlos a los exigidos para poder elaborar modelo abreviado de balance y memoria (indicados en el punto anterior).
- Se modifica el PGC-ESFL para facultar a las entidades sin fin de lucro a aplicar el PGC-PYMES en los mismos términos que los previstos, con carácter general, para las empresas y que son los expuestos en este apartado.
- El cómputo de los límites, tanto para formular cuentas abreviadas como para aplicar el PGC-PYMES, se hace a nivel de grupo. Anteriormente, este cómputo solo se realizaba a nivel de grupo para el caso de la aplicación del PGC-PYMES.
- En el caso del PGC-PYMES, se indica expresamente que la información que obligatoriamente se ha de incluir en la memoria es únicamente la prevista en el modelo del PGC-PYMES. Se elimina, por tanto, la obligación de completarla con las notas de la memoria que recoge el modelo normal del PGC respecto de

aquellas operaciones que no contempla el PGC-PYMES (operaciones de cobertura, combinaciones de negocios, información medioambiental, etc.)

- Adicionalmente se modifica el contenido de la memoria abreviada, para reducir el nivel de información a incluir en ella.

2.- *Novedades respecto del tratamiento contable de los activos intangibles*

Se modifican los siguientes criterios contables aplicables a los activos intangibles:

- a) Los inmovilizados intangibles se considerarán, en todo caso, de vida útil definida y, por tanto, siempre deben ser objeto de amortización. Desaparece, por tanto, la categoría de activos intangibles de vida útil indefinida.

Cuando la vida útil de estos activos no pueda estimarse de manera fiable se amortizarán en 10 años, sin perjuicio de lo dispuesto respecto de la amortización de los gastos de investigación y desarrollo, que deben seguir siendo objeto de amortización en un periodo máximo de 5 años.

- b) El fondo de comercio se amortiza durante su vida útil.

La vida útil se determina de forma separada para cada unidad generadora de efectivo a la que se haya asignado. Salvo prueba en contrario, se presume que la vida útil es de 10 años y que su recuperación es lineal.

En todo caso, al menos anualmente, debe analizarse si existen indicios de deterioro.

Régimen transitorio

La nueva norma establece que la aplicación de los nuevos criterios contables a los activos a los que afecta (fondo de comercio e intangibles que, previamente a la entrada en vigor del Real Decreto, se calificaban como intangibles de vida útil indefinida) podrá realizarse de forma prospectiva o retrospectiva. Así, cada empresa tiene las siguientes opciones:

- a) Amortizar de forma prospectiva el valor en libros de estos elementos al cierre del ejercicio anterior a aquel en el que resulte de aplicación el Real Decreto (es decir, para empresas cuyo ejercicio coincida con el año natural, el 31 de diciembre de 2015).

Las cuotas de amortización se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias.

La reserva por fondo de comercio se reclasifica a las reservas voluntarias de la sociedad en el importe que supere el fondo de comercio contabilizado en el activo del balance.

- b) Amortizar con cargo a reservas, incluida la reserva por fondo de comercio, siguiendo un criterio lineal de recuperación y una vida útil de 10 años a contar desde la fecha de adquisición o desde el inicio del ejercicio en que se aplicó por primera vez el vigente PGC (esto es, el año 2008), en caso de que la fecha de adquisición fuese anterior.

El cargo por amortización que resulte de aplicar este criterio deberá minorarse en la pérdida por deterioro que hubiere reconocido la empresa desde la fecha en que se inicie el cómputo de los 10 años.

Estas reglas se aplicarán de modo uniforme a los activos afectados por la norma, en la formulación de las cuentas anuales individuales.

De igual manera, la sociedad dominante obligada a consolidar aplicará estas reglas de modo uniforme para contabilizar los activos afectados por esta norma, que se pongan de manifiesto al integrar las sociedades del conjunto consolidable, y al aplicar el procedimiento de puesta en equivalencia. No obstante, el criterio seguido por las sociedades incluidas en la consolidación al formular sus cuentas anuales individuales, se deberá mantener en las cuentas consolidadas.

B.- Modificaciones de las normas de elaboración de las cuentas consolidadas

Entre las novedades que incorpora el Real Decreto destacamos las siguientes:

- Se introduce un nuevo supuesto de dispensa de la obligación de consolidar cuando todas las entidades dependientes puedan quedar excluidas de la aplicación del método de integración global.

Las condiciones bajo las cuales una entidad dependiente puede quedar excluida del método de integración global son:

- a) En los supuestos, extremadamente raros, en que la información necesaria para elaborar los estados financieros consolidados no pueda obtenerse sin incurrir en gastos desproporcionados o demoras excesivas.
- b) Cuando la tenencia de las acciones o participaciones de la sociedad tenga exclusivamente por objetivo su cesión posterior, de acuerdo con lo indicado para inversiones en acti-

vos financieros mantenidos para la venta.

- c) Cuando restricciones severas y duraderas obstaculicen sustancialmente el ejercicio del control de la matriz sobre la entidad dependiente.
- Se precisa que el fondo de comercio de consolidación, se valorará de acuerdo con los criterios previstos anteriormente en las modificaciones introducidas en el PGC.
- Se incorpora como novedad que, en la aplicación del método de puesta en equivalencia, se ha de considerar la amortización del fondo de comercio implícito, reduciendo el valor de la inversión y los resultados consolidados.
- Se aclara el alcance de la excepción al reconocimiento de diferencias temporarias deducibles derivadas de la diferencia entre el valor consolidado de una participada y su base fiscal.

En concreto, se adapta la redacción para que dicha excepción resulte aplicable tanto si se espera que dicha diferencia no revierta en un futuro previsible o no sea probable que la empresa no disponga de ganancias fiscales futuras en cuantía suficiente.

- Se introducen correcciones técnicas de los criterios relativos al reflejo del efecto impositivo en cuentas consolidadas derivado de la participación en negocios o sucursales en el extranjero cuya moneda funcional difiera de la de tributación.
- Se modifican los requerimientos de información a incluir en la memoria para adecuarlos a los nuevos criterios aplicables a los intangibles y el fondo de comercio.

C.- Derechos de emisión de gases efecto invernadero

Se regula el cambio de calificación contable de inmovilizado intangible a existencias de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero cuyo destino previsto fuese la entrega para cancelar la obligación derivada de las emisiones que realice la empresa.

En consecuencia, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016, todos los derechos adquiridos, tanto los destinados a cancelar obligaciones como los que se mantengan con el propósito de ser vendidos, lucirán en la partida contable de existencias.

D.- Entrada en vigor

El Real Decreto entra en vigor el día 18 de diciembre de 2016 y produce efectos desde el 1 de enero de 2016.

La aplicación del régimen transitorio de amortización del fondo de comercio y de los intangibles que, con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto, se habían venido calificando como de vida útil indefinida solo tiene efectos en la información comparativa si se sigue la opción de aplicación retrospectiva de los nuevos criterios contables.

La nueva información que se incorpore al modelo normal de la memoria no es obligatoria a efectos de preparación de la información comparativa.

Sin embargo, las empresas que elaboren el modelo abreviado de memoria o sigan el PGC-PYMES pueden excluir de la información comparativa, las menciones que se suprimen con motivo de la entrada en vigor del Real Decreto.

ABREVIATURAS

BOE: Boletín Oficial del Estado.

PGC: Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

PGC-PYMES: Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

PGC-ESFL: 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 aprobado por Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

