

Plan General de Contabilidad

Seminario sobre la
Aplicación Práctica del nuevo
Plan General de Contabilidad

CONTENIDO

- ❖ Presentación
- ❖ El proceso de la Reforma Mercantil en materia contable
- ❖ Normativa aplicable
- ❖ Marco Conceptual de la Contabilidad
- ❖ Cuadro de Cuentas. Definiciones y Relaciones Contables
- ❖ Normas de Registro y Valoración
- ❖ Cuentas Anuales
- ❖ Aplicación Práctica

Normativa aplicable

- ❖ LEY 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea. (*BOE núm. 160, de 8 de julio de 2007*).
- ❖ REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (*BOE núm. 278, de 20 de noviembre de 2007*).
- ❖ REAL DECRETO 1515/2007, de 16 de noviembre por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios específicos para microempresas. (*BOE núm. 279, de 21 de noviembre de 2007*).
- ❖ Disposiciones no derogadas
 - Normas de consolidación
 - Normas de valoración
 - Adaptaciones sectoriales
 - Consultas al ICAC

Normativa aplicable

LEY 16/2007, DE 4 DE JULIO, DE REFORMA Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL CON BASE EN LA NORMATIVA DE LA UNIÓN EUROPEA. (BOE NÚM. 160, DE 8 DE JULIO DE 2007).

- Preámbulo.
- Modificación del Código de Comercio.
- Modificación de la Ley de Sociedades Anónimas.
- Modificación de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- Modelos de cuentas anuales consolidadas.
- Información en memoria y consolidación del sector público.
- Modificación de la Ley de Cooperativas.
- Modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- Modificación de la Ley del Catastro Inmobiliario.
- Modificación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Declaración previa de compatibilidad de con el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.
- Modificación de la Ley de Haciendas Locales.
- Disposición transitoria.
- Disposición derogatoria.
- Entrada en vigor.

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DEL CÓDIGO DE COMERCIO

- ❖ La sección segunda, «De las cuentas anuales», del título III del libro primero del Código de Comercio. (Artículos 34 a 41)
- ❖ La sección tercera «Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades», del título III del libro primero del Código de Comercio. (Artículos 42 a 49)

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DE LA LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS

- ❖ El punto 3.º del artículo 75.
- ❖ La norma 3.ª del artículo 79.
- ❖ El apartado 3 del artículo 81.
- ❖ El artículo 84.
- ❖ El apartado 1 del artículo 163.
- ❖ El apartado 4 del artículo 164.
- ❖ El apartado 1 del artículo 167.
- ❖ La sección primera del capítulo VII.
- ❖ Las secciones segunda, tercera, cuarta y quinta del capítulo VII quedan derogadas.
- ❖ La sección sexta del capítulo VII.
- ❖ La sección séptima del capítulo VII.
- ❖ El artículo 213.
- ❖ El apartado 1.4.º del artículo 260.
- ❖ El apartado 2 del artículo 262.
- ❖ Los apartados 1 y 3 del artículo 204.
- ❖ Se derogan los Artículos 177 a 198.

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DE LA LEY DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADAS

- La letra b) del artículo 40 bis.
- El apartado 1 del artículo 79.
- El apartado 1 del artículo 82.
- El apartado 1.e) del artículo 104.
- El apartado 1.a) del artículo 142.
- Se derogan el artículo 141 y las disposiciones adicionales duodécima y decimocuarta.

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DE LA LEY DE COOPERATIVAS

- El apartado 1 del artículo 45.
- Se añade un nuevo apartado 4 al artículo 48.
- El artículo 51.
- Se añade un nuevo apartado 3 al artículo 75.
- Se añade un nuevo apartado 3 al artículo 85.

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DE LA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS

El apartado 4 del artículo 8 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, queda redactado como sigue:

4. Los auditores serán contratados por un período inicial que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados por períodos máximos de tres años una vez que haya finalizado el período inicial. Durante el periodo inicial, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fueron contratados una vez finalizado el periodo inicial, no podrá rescindirse el contrato sin que medie justa causa.

Normativa aplicable

MODIFICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- ✓ Artículo 11
- ✓ Artículo 12.
- ✓ Artículo 13.
- ✓ Apartados 1 y 9 del artículo 165.
- ✓ Se suprime el apartado 10 del artículo 15.
- ✓ Apartado 3 del artículo 16.
- ✓ Apartados 2, 3, 5 y 6 del artículo 19.
- ✓ Se añade el artículo 23.
- ✓ Apartados 4 y 5 del artículo 30.
- ✓ Apartado 5 del artículo 32.
- ✓ Apartado 1 del artículo 35.
- ✓ Apartado 2 del artículo 71.
- ✓ Apartado 1 del artículo 79.
- ✓ Apartado 1 del artículo 85.
- ✓ Apartado 4 del artículo 87.
- ✓ Apartado 3 del artículo 88.
- ✓ Apartado 3 del artículo 89.

- ✓ Apartado 1 del artículo 93.
- ✓ Apartado 1 del artículo 95.
- ✓ Título y apartado 1 del artículo 106.
- ✓ Apartado 14 del artículo 107.
- ✓ Apartado 3 del artículo 108.
- ✓ Apartados 1, 3 y 7 del artículo 109.
- ✓ Título y apartados 1, 3 y 5 del artículo 111.
- ✓ Artículo 112.
- ✓ Apartado 1 del artículo 113.
- ✓ Apartado 10 del artículo 115.
- ✓ Artículo 123.
- ✓ Apartado 3 del artículo 133.
- ✓ Apartado 1 de la disposición transitoria séptima.
- ✓ Apartado 1 de la disposición final tercera.
- ✓ Artículo 42.
- ✓ Disposición transitoria vigésimo quinta.

Normativa aplicable

PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS

Disposición adicional tercera. *Modificación de la letra d) del artículo 20 del Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica.*

- d) Los préstamos participativos se considerarán patrimonio neto a los efectos de reducción de capital y liquidación de sociedades previstas en la legislación mercantil.

Normativa aplicable

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

- Artículo 177 a 198, ambos inclusive de la Ley de Sociedades Anónimas
- Artículo 141 y las disposiciones adicionales duodécima y decimocuarta de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- El Real Decreto 296/2004, de 20 de febrero por el que se aprueba el régimen simplificado de la contabilidad, salvo su Disposición adicional cuarta y su Disposición final segunda.

Normativa aplicable

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

- A efectos de la elaboración de las cuentas anuales que correspondan al primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008, las empresas elaborarán un balance de apertura al inicio de dicho ejercicio. Dicho balance se elaborará de acuerdo con las normas establecidas en la presente Ley y sus disposiciones de desarrollo, sin perjuicio de las excepciones previstas reglamentariamente.

Normativa aplicable

ENTRADA EN VIGOR

- La presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2008 y se aplicará respecto de los ejercicios que se inicien a partir de dicha fecha.
- No obstante, la disposición adicional segunda (*Información en memoria y consolidación del sector público*) entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Normativa aplicable

REAL DECRETO 1514/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD. (BOE NÚM. 278, DE 20 DE NOVIEMBRE DE 2007). (I)

Exposición de motivos.

Artículo 1. *Aprobación del Plan.*

Artículo 2. *Obligatoriedad del Plan.*

Disposición adicional única. *Ajustes derivados de la aplicación del Plan General de Contabilidad.*

Disposición transitoria primera. *Reglas generales para la aplicación del Plan General de Contabilidad en el primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.*

Disposición transitoria segunda. *Excepciones a la regla general de primera aplicación.*

Disposición transitoria tercera. *Reglas específicas en relación con las combinaciones de negocios.*

Disposición transitoria cuarta. *Información a incluir en las cuentas anuales del primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.*

Disposición transitoria quinta. *Desarrollos normativos en materia contable.*

Disposición transitoria sexta. *Empresas que se hayan incluido en cuentas anuales consolidadas de acuerdo con las normas internacionales de información financiera adoptadas en la Unión Europea.*

Disposición transitoria séptima. *Referencias a las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas en el Plan General de Contabilidad.*

Normativa aplicable

REAL DECRETO 1514/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD (BOE NÚM. 278, DE 20 DE NOVIEMBRE DE 2007). (II)

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Disposición final primera. *Habilitación para la aprobación de adaptaciones sectoriales.*

Disposición final segunda. *Habilitación para la aprobación de adaptaciones por razón del sujeto.*

Disposición final tercera. *Habilitación para la aprobación de normas de desarrollo del Plan General de Contabilidad.*

Disposición final cuarta. *Plazo de aprobación de determinadas adaptaciones del Plan General de Contabilidad.*

Disposición final quinta. *Título competencial.*

Disposición final sexta. *Entrada en vigor.*

Normativa aplicable

REAL DECRETO 1515/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD DE PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Y LOS CRITERIOS CONTABLES ESPECÍFICOS PARA MICROEMPRESAS. (BOE NÚM. 279, DE 21 DE NOVIEMBRE DE 2007). (I)

Exposición de motivos.

Artículo 1. *Aprobación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.*

Artículo 2. *Ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.*

Artículo 3. *Aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.*

Artículo 4. *Criterios específicos aplicables por microempresas.*

Artículo 5. *Entidades mercantiles.*

Disposición adicional primera. *Ajustes derivados del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas.*

Disposición adicional segunda. *Aplicación del Plan General de Contabilidad de Pymes cuando en ejercicios previos se ha utilizado el Plan General de Contabilidad.*

Disposición adicional tercera. *Incorporación de los criterios específicos aplicables a las microempresas.*

Normativa aplicable

REAL DECRETO 1515/2007, DE 16 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD DE PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Y LOS CRITERIOS CONTABLES ESPECÍFICOS PARA MICROEMPRESAS. (BOE NÚM. 279, DE 21 DE NOVIEMBRE DE 2007). (II)

Disposición transitoria primera. *Reglas generales para la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas en el primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.*

Disposición transitoria segunda. *Excepciones a la regla general de primera aplicación.*

Disposición transitoria tercera. *Información a incluir en las cuentas anuales del primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.*

Disposición transitoria cuarta. *Aplicación de los criterios específicos de las microempresas en el primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.*

Disposición transitoria quinta. *Cálculo de los límites de aplicación.*

Disposición transitoria sexta. *Desarrollos normativos en materia contable.*

Disposición final primera. *Normas de desarrollo del Plan General de Contabilidad de Pymes.*

Disposición final segunda. *Título competencial.*

Disposición final tercera. *Entrada en vigor.*

Normativa aplicable

OBLIGATORIEDAD DEL PLAN GENERAL CONTABLE

- ❖ El Plan General de Contabilidad será de **aplicación obligatoria para todas las empresas**, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria.
- ❖ Excepción: Las empresas que puedan aplicar el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas. (PYMES).

Normativa aplicable

APLICACIÓN DEL PGC EN EL EJERCICIO 2008 (I)

Los criterios contenidos en el PGC deberán aplicarse de forma retroactiva con las excepciones que se indican en las D.T. 2ª y 3ª

El balance de apertura del ejercicio en que se aplique por primera vez el PGC, se elaborará de acuerdo con las siguientes reglas:

- Deberán registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad.
- Deberán darse de baja todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento no está permitido por el Plan General de Contabilidad
- Deberán reclasificarse los elementos patrimoniales en sintonía con las definiciones y los criterios incluidos en el Plan General de Contabilidad
- Para valorar los distintos elementos patrimoniales (salvo los instrumentos financieros que se valoren por su valor razonable), la empresa podrá optar por:
 - Valorar conforme a los principios y normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 16/2007, de 4 de julio,
 - Valorar todos sus elementos patrimoniales de conformidad con las nuevas normas establecidas en el R. D.1514/2007.

La contrapartida de los ajustes que deban realizarse para dar cumplimiento a la primera aplicación, será una partida de Reservas.

Normativa aplicable

APLICACIÓN DEL PGC EN EL EJERCICIO 2008 (II)

❖ Excepciones a la regla general

- Las diferencias de conversión acumuladas que surjan en la primera aplicación de la norma de registro y valoración “Conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación”, podrán contabilizarse directamente en las Reservas voluntarias.
- No será obligatoria la aplicación retroactiva de la norma de registro y valoración “Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio”.
- La empresa podrá designar en el balance de apertura, un instrumento financiero en la categoría de “Valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias”, cuando cumpla los requisitos exigidos. También podrán incluirse en “Inversiones mantenidas hasta el vencimiento”, los activos financieros que cumplan los requisitos.
- Las provisiones correspondientes a obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al inmovilizado material, podrán calcularse y contabilizarse por el valor actual que tengan a la fecha del balance de apertura.
- Adicionalmente deberá estimarse el importe que habría sido incluido en el coste del activo cuando el pasivo surgió por primera vez, calculando la amortización acumulada sobre ese importe.
- La empresa podrá optar por no aplicar con efectos retroactivos el criterio de capitalización de gastos financieros incluido en las normas de registro y valoración.

Normativa aplicable

APLICACIÓN DEL PGC EN EL EJERCICIO 2008 (III)

La aplicación retroactiva de los nuevos criterios está prohibida en los siguientes casos:

- Si una empresa da de baja activos o pasivos financieros no derivados, conforme a las normas contables anteriores, no se reconocerán, a menos que deban recogerse como resultado de una transacción o acontecimiento posterior.
- Las coberturas que no cumplan las condiciones para serlo, no podrán contabilizarse como tales, excepto si la empresa señaló una posición neta como partida cubierta y, antes de la fecha del balance de apertura, ha designado como partida cubierta una partida individual de tal posición neta. Si con anterioridad a dicha fecha, la empresa hubiese designado una operación como de cobertura, pero esta no satisficiera las condiciones establecidas en la norma de registro y valoración 9ª.6 para ser considerada eficaz, aplicará lo dispuesto en esta norma para las coberturas que dejen de ser eficaces.
- En el balance de apertura, salvo evidencia objetiva de que se produjo un error, las estimaciones deberán ser coherentes con las que se realizaron en su día.
- Para los activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas, la empresa aplicará los nuevos criterios de forma prospectiva y a partir de la información disponible en la fecha del balance de apertura.

Normativa aplicable

COMBINACIONES DE NEGOCIOS. REGLAS ESPECÍFICAS

La cuenta de pérdidas y ganancias recoge el resultado del ejercicio, formado por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de registro y valoración. La cuenta de pérdidas y ganancias se formulará teniendo en cuenta que:

- ❖ Los ingresos y gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza.
- ❖ El importe correspondiente a las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de explotación se reflejará en la cuenta de pérdidas y ganancias por su importe neto de devoluciones y descuentos.
- ❖ La partida 4.c). «Trabajos realizados por otras empresas» recoge los importes correspondientes a actividades realizadas por otras empresas en el proceso productivo.
- ❖ Las subvenciones, donaciones y legados recibidos que financien activos o gastos que se incorporen al ciclo normal de explotación se reflejarán en la partida 5. b). «Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio», mientras que las subvenciones, donaciones y legados que financien activos del inmovilizado intangible, material o inversiones inmobiliarias, se imputarán a resultados, de acuerdo con la norma de registro y valoración, a través de la partida 9. «Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras». Las subvenciones, donaciones y legados concedidos para cancelar deudas que se otorguen sin una finalidad específica, se imputarán igualmente a la partida 9. «Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras». Si se financiasse un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el resultado financiero incorporándose, en caso de que sea significativa, la correspondiente partida con la denominación “Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero.

Normativa aplicable

INFORMACIÓN A INCLUIR EN LAS CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2008 (I)

- ❖ Posibilidad de elegir entre presentar cifras comparativas del ejercicio anterior
 - Opción 1. No reflejar cifras comparativas del ejercicio anterior
 - En la memoria, se reflejará el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias incluidos en las Cuentas Anuales del ejercicio anterior.
 - En la Memoria se creará un apartado “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, donde se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto de esta variación en el patrimonio neto de la empresa.
 - Opción 2. Reflejar las cifras comparativas del ejercicio anterior.
 - Se preparará un balance de apertura con arreglo a los nuevos criterios y de acuerdo con lo establecido en las disposiciones transitorias del R.D. 1514/2007
 - En la Memoria se creará un apartado “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, donde se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto de esta variación en el patrimonio neto y en los resultados de la empresa. Se incluirá:
 - Una conciliación del patrimonio neto en la fecha del balance de apertura del ejercicio precedente
 - Una conciliación del patrimonio neto y de los resultados referida a la fecha de cierre del último ejercicio en que resultaron de aplicación los criterios anteriores.

Normativa aplicable

INFORMACIÓN A INCLUIR EN LAS CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2008 (II)

- ❖ Se deberá suministrar la siguiente información
 - El valor razonable de los activos financieros o pasivos financieros designados en la categoría de “Valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias” , así como su clasificación y valor contable en las Cuentas Anuales cerradas en la fecha de transición
 - Si se reconoce o revierte una pérdida por deterioro del valor de los activos, como consecuencia de los ajustes a realizar en la fecha de transición, la empresa deberá suministrar en la Memoria, la información requerida sobre este aspecto en el PGC.

Fecha de transición:

- Si no se incluye información comparativa del ejercicio anterior:
 - Fecha del balance de apertura del ejercicio en que se aplique por primera vez el presente PGC.
- Si se incluye información comparativa del ejercicio anterior:
 - Fecha del balance de apertura de dicho ejercicio anterior.

Normativa aplicable

OTROS

- ❖ Las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable en vigor

Normativa aplicable

PLAN PYMES. ÁMBITO DE APLICACIÓN (I)

- Podrán aplicar este Plan, de forma voluntaria, todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

▪ Total partidas de activo	< =	2.850.000 euros
▪ Importe neto cifra anual de negocios	< =	5.700.000 euros
▪ Nº medio de trabajadores en el ejercicio	< =	50

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas , para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta el conjunto de las entidades que conformen el grupo.

Los límites establecidos se tomarán en consideración para todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación el Real Decreto.

Normativa aplicable

PLAN PYMES. ÁMBITO DE APLICACIÓN (II)

En el ejercicio social de su constitución o transformación, las empresas podrán aplicar este Plan, si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas anteriormente.

- ❖ En ningún caso podrán aplicar este Plan, las empresas que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos
 - Que tengan valores admitidos a negociaciones en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea.
 - Que forme parte de un grupo de sociedades que formule o debiera haber formulado cuentas anuales consolidadas.
 - Que su moneda funcional sea distinta del euro.
 - Que se trate de entidades financieras que capten fondos del público y las entidades que asuman la gestión de las anteriores.
- ❖ La Empresa que opte por la aplicación del PGC para PYMES, deberá aplicarlo de forma completa.
- ❖ La opción que una PYME ejerza de aplicar el PGC o el PGC para PYMES, deberá mantenerse de forma continuada un mínimo de 3 ejercicios, salvo que la empresa por dejar de estar incluida en el ámbito de aplicación de este último, tuviera que aplicar obligatoriamente el Plan General de Contabilidad.
- ❖ Las empresas perderán la facultad de aplicar el PGC para PYMES, si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

Normativa aplicable

PLAN PYMES. ÁMBITO DE APLICACIÓN

- ❖ La Empresa que opte por la aplicación del PGC para PYMES, deberá aplicarlo de forma completa.
- ❖ La opción que una PYME ejerza de aplicar el PGC o el PGC para PYMES, deberá mantenerse de forma continuada un mínimo de 3 ejercicios, salvo que la empresa por dejar de estar incluida en el ámbito de aplicación de este último, tuviera que aplicar obligatoriamente el Plan General de Contabilidad.
- ❖ Las empresas perderán la facultad de aplicar el PGC para PYMES, si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.
- ❖ Cuando la empresa que aplique el PGC para PYMES realice una operación cuyo tratamiento contable no esté contemplado en dicho texto, habrá de remitirse a las correspondientes normas y apartados contenidos en el Plan General de Contabilidad, con la excepción de los relativos a activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta, que en ningún caso serán aplicables.

Normativa aplicable

MICROEMPRESAS (I)

- ❖ Podrán aplicar los criterios específicos para Microempresas, todas las empresas que habiendo optado por aplicar el PGC para PYMES, durante dos ejercicios consecutivos reúnan , a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes características:

■ Total partidas de activo	< =	1.000.000 euros
■ Importe neto cifra anual de negocios	< =	2.000.000 euros
■ Nº medio de trabajadores en el ejercicio	< =	10

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas , para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta el conjunto de las entidades que conformen el grupo.

El total activo deberá incrementarse en el importe de los compromisos financieros pendientes derivados de los acuerdos de arrendamiento financiero, cuando proceda considerar los criterios específicos para microempresas.

Los límites establecidos se tomarán en consideración para todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación el Real Decreto.

Normativa aplicable

MICROEMPRESAS (II)

En el ejercicio social de su constitución o transformación, las empresas podrán aplicar los criterios específicos contenidos para Microempresas, si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas anteriormente.

La Empresa que opte por los criterios específicos de las Microempresas, deberá aplicarlo de forma conjunta

La opción que una Microempresa ejerza de aplicar o no los criterios específicos para microempresas, deberá mantenerse de forma continuada un mínimo de 3 ejercicios, salvo que la empresa pierda la facultad de aplicar los criterios específicos para Microempresas.

Las empresas perderán la facultad de aplicar los criterios específicos de Microempresa, si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el ejercicio en el que una empresa pase a aplicar los criterios específicos de microempresas, realizará esta aplicación de forma prospectiva desde el inicio de dicho ejercicio, debiendo contabilizarse de acuerdo con los criterios contenidos en ejercicios anteriores los saldos derivados de las operaciones reguladas en el artículo 4.

Normativa aplicable

MICROEMPRESAS. CRITERIOS ESPECÍFICOS

❖ Arrendamiento financiero

Los arrendatarios de los acuerdos de arrendamiento financiero que no tengan por objeto terrenos, solares u otros activos no amortizables, contabilizarán las cuotas devengadas en el ejercicio como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias. En su caso, en el momento de ejercer la opción de compra, se registrará el activo por el precio de adquisición de dicha opción.

En la Memoria deberá indicarse

El valor razonable o valor al contado del activo calculado al inicio del arrendamiento y su vida útil estimada

Las cuotas abonadas, diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien y la carga financiera.

La deuda pendiente de pago

El importe por el que se pudiese ejercer la opción de compra, si la hubiere.

Se informará acerca de cada uno de los acuerdos de arrendamiento financiero suscritos.

Normativa aplicable

MICROEMPRESAS. CRITERIOS ESPECÍFICOS

❖ Impuesto sobre beneficios

El gasto por impuesto sobre beneficios se contabilizará en la cuenta de pérdidas y ganancias por el importe que resulte de las liquidaciones fiscales del impuesto sobre sociedades relativas al ejercicio.

A tal efecto, al cierre del ejercicio, el gasto contabilizado por los importes a cuenta ya pagados, deberá aumentarse o disminuirse en la cuantía que proceda, registrando la correspondiente deuda o crédito frente a la Hacienda Pública.

En la memoria de las Cuentas Anuales deberá indicarse la siguiente información

- Diferencias entre la base imponible del impuesto y el resultado contable antes de impuestos
- Bases imponibles negativas pendientes de compensar fiscalmente, plazos y condiciones.
- Incentivos fiscales aplicados en el ejercicio y los pendientes de deducir, así como los compromisos adquiridos en relación con estos incentivos, y
- Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo en relación con la situación fiscal.

Normativa aplicable

TRANSITO DE MICROEMPRESA A PYME

- ❖ Al inicio del primer ejercicio en el que una empresa deje de aplicar los criterios específicos contemplados en el artículo 4 de este Real Decreto, y aplique en los acuerdos de arrendamiento financiero y otros de naturaleza similar y en el impuesto sobre beneficios los contenidos del Plan General de Contabilidad de PYMES, realizará esta aplicación de forma retroactiva, debiendo registrar todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad de PYMES. La contrapartida de los ajustes que deban realizarse será una partida de reservas salvo que, de acuerdo con los criterios incluidos en la segunda parte del Plan General de Contabilidad de PYMES, deban utilizarse otras partidas del patrimonio neto.
- ❖ En las primeras cuentas anuales que se formulen abandonando los criterios específicos aplicables por las microempresas, la empresa creará en la memoria un apartado con la denominación “Aspectos derivados del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas”, en el que se mencionarán las diferencias entre los criterios contables específicos de las microempresas aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la empresa.

Normativa aplicable

TRANSITO DE PGC - PYMES

- ❖ En el primer ejercicio en el que una empresa deje de aplicar el Plan General de Contabilidad y aplique el Plan General de Contabilidad de PYMES, realizará esta aplicación de forma retroactiva, cancelándose al inicio de dicho ejercicio los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de activos financieros o pasivos financieros que hubieran originado los citados ajustes.
- ❖ En las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el Plan General de Contabilidad de PYMES, la empresa creará en la memoria, un apartado con la denominación Aspectos derivados de la transición al Plan General de Contabilidad de PYMES, en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la empresa.

Normativa aplicable

APLICACIÓN DEL PGC DE PYMES EN EL PRIMER EJERCICIO

Los criterios contenidos en el Plan General de Contabilidad de PYMES deberán aplicarse de forma retroactiva con las excepciones que se indican en las D.T. 2ª y 3ª

A tal efecto, el balance de apertura del ejercicio en que se aplique por primera vez el Plan General de Contabilidad de PYMES, se elaborará de acuerdo con las siguientes reglas:

- ❖ Deberán registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad de PYMES.
- ❖ Deberán darse de baja todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento no está permitido por el Plan General de Contabilidad de PYMES.
- ❖ Deberán reclasificarse los elementos patrimoniales en sintonía con las definiciones y los criterios incluidos en el Plan General de Contabilidad de PYMES.
- ❖ Para valorar los distintos elementos patrimoniales (salvo los instrumentos financieros que se valoren por su valor razonable), la empresa podrá optar por
 - Valorar conforme a los principios y normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea,
 - Valorar todos sus elementos patrimoniales de conformidad con las nuevas normas establecidas en el presente Real Decreto

No obstante lo anterior, la empresa podrá optar por valorar todos sus elementos patrimoniales de conformidad con las nuevas normas incluidas en la segunda parte del Plan General de Contabilidad de PYMES.

La contrapartida de los ajustes que deban realizarse para dar cumplimiento a la primera aplicación, será una partida de Reservas.

Normativa aplicable

EXCEPCIONES A LA REGLA GENERAL DE PRIMERA APLICACIÓN

- ❖ Excepciones a la regla general
 - Las provisiones correspondientes a obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al inmovilizado material, podrán calcularse y contabilizarse por el valor actual que tengan a la fecha del balance de apertura.
 - Adicionalmente deberá estimarse el importe que habría sido incluido en el coste del activo cuando el pasivo surgió por primera vez, calculando la amortización acumulada sobre ese importe.
 - La empresa podrá optar por no aplicar con efectos retroactivos el criterio de capitalización de gastos financieros incluido en las normas de registro y valoración 2ª. 1 y 12ª. 1
 - La aplicación retroactiva de los nuevos criterios está prohibida en los siguientes casos:
 - Si una empresa dio de baja activos o pasivos financieros no derivados, conforme a las normas contables anteriores, no se reconocerán, a menos que deban recogerse como resultado de una transacción o acontecimiento posterior.
 - En el balance de apertura, salvo evidencia objetiva de que se produjo un error, las estimaciones deberán ser coherentes con las que se realizaron en su día.

Normativa aplicable

INFORMACIÓN A INCLUIR EN LAS CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2008

- ❖ No se reflejarán cifras comparativas, por considerarse Cuentas Anuales iniciales.
- ❖ En la Memoria se reflejará el balance y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias incluidos en las Cuentas Anuales del ejercicio anterior.
- ❖ En la Memoria se creará un apartado “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, donde se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto de esta variación en el patrimonio neto de la empresa.

Normativa aplicable

APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS DE MICROEMPRESA EN EL PRIMER EJERCICIO

- ❖ Las empresas, que pudiendo, opte por aplicar los criterios específicos de Microempresa, los aplicará de forma prospectiva desde el inicio del ejercicio
- ❖ Los saldos derivados de las operaciones reguladas en el Art. 4 (Arrendamiento financiero e Impuesto sobre beneficios), deberán contabilizarse de acuerdo con los criterios contenidos en ejercicios anteriores.
- ❖ En la Memoria, se informará acerca del tratamiento contable de cada uno de los acuerdos de arrendamiento financiero suscritos.

Normativa aplicable

VARIACIONES PGC Y PGC PYMES (I)

- ❖ PRIMERA PARTE. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD.
 - El estado de flujos de efectivo se contempla como un documento de elaboración voluntaria.
- ❖ SEGUNDA PARTE. NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN.
 - Se han eliminado las siguientes normas de registro y valoración relativas a ciertas operaciones que se han considerado como de escasa realización por las PYMES.
 - Fondo de comercio
 - Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta.
 - Instrumentos financieros compuestos
 - Derivados que tengan como subyacente inversiones en instrumentos de patrimonio no cotizados cuyo valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad
 - Contratos de garantía financiera
 - Fianzas entregadas y recibidas
 - Coberturas contables
 - Pasivos por retribuciones a largo plazo al personal
 - Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio
 - Combinaciones de negocio
 - Operaciones de fusión, escisión y aportaciones no dinerarias de un negocio entre empresas del grupo.

Normativa aplicable

VARIACIONES PGC Y PGC PYMES (II)

- ❖ SEGUNDA PARTE. NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN. (Continuación)
 - Se han eliminado determinadas categorías de activos financieros y se ha suprimido el criterio de valoración a valor razonable con imputación directa de los cambios de valor a patrimonio neto, establecida para los activos financieros disponibles para la venta en el Plan General de Contabilidad.
 - Se ha suprimido la posibilidad de designar a inicio activos y pasivos a valor razonable con cambios en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
 - Se ha eliminado el apartado relativo a la conversión de las Cuentas Anuales a la moneda de presentación, por ser requisito para aplicar el Plan de las Pymes, que la moneda funcional sea el EURO

Normativa aplicable

VARIACIONES PGC Y PGC PYMES

- ❖ TERCERA PARTE. NORMAS DE ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.
 - Las normas de elaboración y los modelos de las Cuentas Anuales son iguales a los modelos abreviados contenidos en la tercera parte del PGC., prescindiendo de las subagrupaciones, epígrafes, partidas y apartados de información en memoria relativos a las operaciones cuyo desarrollo no se inserta en el PGC para PYMES.
 - Cuando las empresas realicen operaciones no contenidas en el PGC de PYMES, además de aplicar las normas de registro y valoración del PGC, habrán de incluir las partidas correspondientes en los documentos que conforman las Cuentas Anuales, así como habrán de suministrar en la Memoria la información que se requiere en el modelo de Memoria Abreviada o, en el caso de operaciones que no se informen en ésta, en el modelo de Memoria Normal, incluidos en el PGC.
 - Eliminación del estado de ingresos y gastos reconocidos . El estado de cambios en el patrimonio neto de PYMES estará formado únicamente por un documento que contempla todos los cambios en el patrimonio neto.
- ❖ CUARTA Y QUINTA PARTES. CUADRO DE CUENTAS Y DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES.
 - Aparte de otras modificaciones de menor calado, hay que resaltar la eliminación de los grupos 8 y 9 que reflejan los gastos e ingresos registrados directamente en el patrimonio neto, respectivamente.

Normativa aplicable

EJERCICIO DE APLICACIÓN DE LOS LÍMITES

- ❖ Los límites establecidos para PYME y Microempresa, se tomarán en consideración para todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación el Real Decreto

Normativa aplicable

ENTRADA EN VIGOR

- ❖ El 1 de enero de 2008
- ❖ Para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2008

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

ESTRUCTURA DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

- Introducción
- Primera parte. Marco Conceptual de la Contabilidad
- Segunda parte. Normas de Registro y Valoración
- Tercera parte. Cuentas Anuales
- Cuarta parte. Cuadro de Cuentas
- Quinta parte. Definiciones y relaciones contables

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

PRIMERA PARTE. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD

- ❖ Relaciona los principios contables y otros conceptos básicos y fundamentales para enmarcar la contabilidad.
- ❖ Son los pilares sobre los que se asientan el resto de contenidos del Plan General de Contabilidad.

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

SEGUNDA PARTE. NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN

- ❖ Desarrolla los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

TERCERA PARTE. NORMAS DE ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.

- ❖ Incluye las normas de elaboración de las Cuentas Anuales en las que se recogen las reglas relativas a su formulación.
- ❖ Incluye las definiciones y explicaciones aclaratorias del contenido de los documentos que integran las Cuentas Anuales
- ❖ Recoge los modelos (normales y abreviados) de los documentos que integran las Cuentas Anuales.

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

CUARTA PARTE. CUADRO DE CUENTAS

Contiene los:

- Grupos
- Subgrupos
- Cuentas

El cuadro de Cuentas sigue sin ser obligatorio en cuanto a la numeración y denominación de las cuentas.

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

QUINTA PARTE. DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES

- ❖ Incluye las definiciones de las distintas partidas que se incorporarán en el balance, cuenta de pérdidas y ganancias y en el estado de cambios en el patrimonio neto, así como las de cada una de las cuentas que se recogen en dichas partidas,
- ❖ Incluye los principales motivos de cargo y abono de las cuentas.
- ❖ La quinta parte no será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro o valoración.