

CAMBIOS EN LA NORMATIVA CONTABLE: NOVEDADES INTRODUCIDAS POR EL RD 602/2016

Simplificación de las obligaciones contables de las Pymes.

En el BOE del 17 de diciembre de 2016 se ha publicado el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad, el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Este 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, de Auditoría de cuentas](#), como consecuencia del proceso de transposición de la Directiva 2013/34 UE, norma en su día aprobada con la finalidad de simplificar las obligaciones contables de las pequeñas empresas.

Es importante tener en cuenta que estos cambios son **de aplicación para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2016**, por lo que habrá que tenerlos presentes tanto para el cierre contable de este ejercicio como para la formulación de las cuentas anuales del 2016 que se presentan en 2017.

Novedades

Ampliación de límites para acogerse al PGC-Pymes



Se modifica, el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, ([apartados 1 y 2 del artículo 2](#)) para ampliar el ámbito de aplicación del PGC-Pymes, de modo que **para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2016** los límites de total activo, importe neto de la cifra de negocios y número de trabajadores se igualan con los previstos para poder elaborar modelo abreviado de balance y memoria

De modo que, podrán aplicar este Plan General de Contabilidad de Pymes 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 siguientes circunstancias:

- Que el total de las partidas del activo no supere los **4.000.000 de euros**.
- Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los **8.000.000 de euros**.

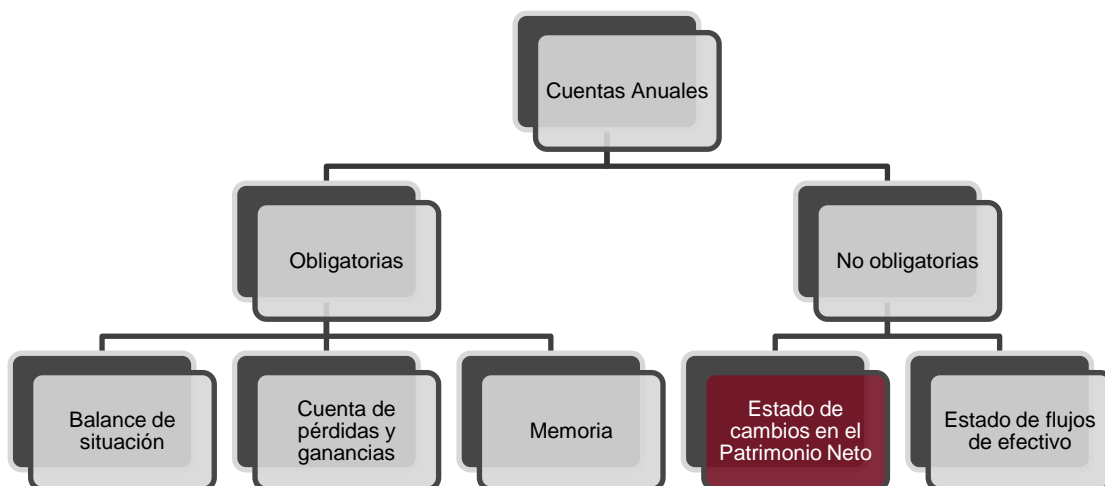
*(En el caso de las **entidades sin fines lucrativos** se entenderá por importe neto del volumen anual de ingresos la suma de las partidas 1. "Ingresos de la entidad por la actividad propia" y, en su caso, del importe neto de la cifra anual de negocios de la actividad mercantil).*

- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

Cuentas anuales

Se suprime el carácter obligatorio del estado de cambios en el patrimonio neto, que pasa a configurarse como un documento voluntario, tanto en las empresas que utilicen el modelo abreviado del PGC como para los sujetos contables que opten por aplicar el modelo del PGC-Pymes:

*Las cuentas anuales de las **pequeñas y medianas empresas** comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria. Estos documentos forman una unidad. Sin perjuicio de lo anterior, estas empresas podrán incorporar en sus cuentas anuales un **estado de cambios en el patrimonio neto**, y un estado de flujos de efectivo que se elaborará de acuerdo con lo establecido en el Plan General de Contabilidad.*



Criterios de registro y valoración: Fondo de comercio

La normativa europea introduce un nuevo tratamiento contable de los inmovilizados intangibles y en particular del fondo de comercio. La trasposición de este criterio a nuestro derecho contable ha traído consigo, para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016, una nueva redacción del [artículo 39.4 del Código de Comercio](#), introducida por la [disposición final primera, apartado cuatro de la Ley 22/2015](#).

Se introduce un cambio en las NFCAC sobre la exclusión y dispensa de consolidar y la nueva regulación del fondo de comercio, en línea con el tratamiento en cuentas anuales individuales.

- El fondo de comercio se amortizará durante su vida útil. La vida útil se determinará de forma separada para cada unidad generadora de efectivo a la que se le haya asignado fondo de comercio.
- Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vida útil del fondo de comercio es de diez años y que su recuperación es lineal.
- La reserva por fondo de comercio se reclasificará a las reservas voluntarias de la sociedad en el importe que supere el fondo de comercio contabilizado en el activo del balance.
- Las correcciones valorativas por deterioro reconocidas en el fondo de comercio no serán objeto de reversión en los ejercicios posteriores.
- Se modifica el cuadro de cuentas del subgrupo 28 y se incorpora la cuenta 2804. Amortización acumulada de fondo de comercio.
- Régimen transitorio: El plazo de amortización del fondo de comercio, o de cualquier otro activo intangible que hasta la fecha no se venía amortizando, se empezará a computar desde el primer ejercicio que comience a partir del 1 de enero de 2016, y la reserva por fondo de comercio se reclasificará a otra cuenta de reservas y será disponible desde esa fecha en el importe que exceda del valor en libros del fondo de comercio contabilizado en el activo del balance. Sin perjuicio de lo anterior, también se introduce la opción de ajustar su valor en libros con cargo a reservas.

Reducción del contenido de la memoria abreviada

La Directiva 2013/34/UE, de 26 de junio de 2013, fija el contenido máximo de información que se puede requerir a una empresa pequeña, a excepción de las entidades de interés público. La incorporación a nuestra legislación de este mandato ha traído consigo la modificación de los [artículos 260 y 261](#) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital y, a la vista de los considerandos de la Directiva, el desarrollo reglamentario debe hacerse de la forma que menos cargas origine a las pequeñas empresas, por lo que se suprimen las indicaciones que exceden del contenido máximo fijado por la norma europea. El resultado final es la sustitución del actual modelo de memoria (abreviada y Pymes) por otro con menores requerimientos:

Estructura anterior	Nueva estructura
1. Actividad de la empresa	1. Actividad de la empresa
2. Bases de presentación de las cuentas anuales	2. Bases de presentación de las cuentas anuales
3. Aplicación del resultado	3. Normas de registro y valoración
4. Normas de registro y valoración	4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias
5. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias	5. Activos financieros
6. Activos financieros	6. Pasivos financieros
7. Pasivos financieros	7. Fondos propios
8. Fondos propios	8. Situación fiscal
9. Situación fiscal	9. Operaciones con partes vinculadas
10. Ingresos y gastos	10. Otra información
11. Subvenciones, donaciones y legados	
12. Operaciones con partes vinculadas	
13. Otra información	

1. Se suprimen los puntos 3. *Aplicación del resultado*. 10. *Ingresos y gastos* y 11. *Subvenciones, donaciones y legados*.
2. Con respecto a los puntos 5, 6, 7 y 8, se simplifica la información sobre activos financieros, pasivos financieros, fondos propios y situación fiscal. Este último punto es muy importante debido a que debe contener todas las obligaciones de información fiscal como la reserva de capitalización, reserva de nivelación, bases imponibles negativas pendientes de compensar, etc...
3. Con respecto al nuevo punto 9. *Operaciones con partes vinculadas* (antes punto 12) se simplifican las obligaciones de información.
4. Se amplía la información a incorporar en el punto 10. *Otra información*:
 1. El importe y la naturaleza de determinadas partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales. En particular, se informará de las subvenciones, donaciones o legados recibidos, indicando para las primeras el ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional.
 2. El importe global de los compromisos financieros, garantías o contingencias que no figuren en el balance, con indicación de la naturaleza y la forma de las

garantías reales proporcionadas; los compromisos existentes en materia de pensiones deberán consignarse por separado.

3. La naturaleza y consecuencias financieras de las circunstancias de importancia relativa significativa que se produzcan tras la fecha de cierre de balance y que no se reflejen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance, y el efecto financiero de tales circunstancias.
4. Cualquier otra información que, a juicio de los responsables de elaborar las cuentas anuales, fuese preciso proporcionar para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa, así como cualquier otra información que la empresa considere oportuno suministrar de forma voluntaria.»
5. Desaparece la información sobre el aplazamiento de pago efectuado a proveedores. No obstante esta obligación venía regulada por la Ley 5/2010, de 5 de julio, por lo que mientras no sea derogada, sigue en vigor.
6. Los requerimientos de información en la memoria diseminados en varias normas de naturaleza no estrictamente contable dejan de ser obligatorios para las pequeñas empresas, a excepción de los previstos en la legislación tributaria para los exclusivos fines de la recaudación de impuestos: – en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016 ya no será obligatorio, entre otras, incluir la información sobre el plazo de pago a los proveedores exigida por la Disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre. – esta circunstancia no obsta a que existiendo previsión legal para ello deba proporcionarse a socios y a terceros la información que se elimina de la memoria, o cualesquiera otras informaciones de diferente índole, en un documento idóneo y separado de las cuentas anuales.

Entidades sin fines lucrativos

Se modifica el [RD 1491/2011, de 24 de octubre](#), con el fin de facultar a estas entidades para que puedan aplicar el PGC-Pymes en los mismo términos que los previstos para las empresas y se modifican las normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos para recoger los cambios en materia de inmovilizado tangible

Derecho de emisión de gases con efecto invernadero

El valor en libros de los derechos de emisión de gases con efecto invernadero contabilizado como inmovilizado intangible se reclasificará a las existencias.

En el caso de que la empresa estime consumir parte de estos derechos en un plazo superior al año, la partida «2. Materias primas y otros aprovisionamientos» del epígrafe B.II del activo del balance se desglosará para recoger separadamente las que se estime consumir antes y después de ese plazo.