

# Modificaciones en las magnitudes contables

## como consecuencia de la aplicación del nuevo PGC

Se recogen de forma sintética los cambios más importantes originados en el registro contable de las empresas debido a la aplicación de la nueva normativa. Cambios que tendrán consecuencias no sólo en el ámbito contable, sino también mercantil, tributario, análisis de riesgos...

Mario Alonso Ayala  
Presidente de AUREN

**E**l marco conceptual que establece el Plan General de Contabilidad 2007, así como los nuevos criterios de valoración y el cambio en la estructura del Balance y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, originan que las principales magnitudes contables de las empresas sufran grandes modificaciones, en cuanto a su cálculo y presentación. De esta forma, el total Activo, el Patrimonio Neto, la cifra de Ingresos o los Resultados serán muy diferentes si se determinan según el PGC 1990 o según el PGC 2007.

El presente trabajo trata de recoger de una forma sintética las principales diferencias entre ambas normativas, en cuanto a su efecto en el importe de las magnitudes citadas. Estos cambios, obviamente, tendrán importantes consecuencias desde el punto de vista, no sólo contable, sino mercantil, tributario, en el análisis de riesgos, en los contratos que se basen en parámetros contables, etc.

### 1. RESULTADOS

#### A. Modificaciones del PGC que pueden suponer incremento del resultado

##### A.1. Permutas de carácter comercial

En el PGC 1990 las permutas no originaban ningún resultado contable positivo, mientras que en el PGC 2007 las permutas comerciales, que se definen como aquellas en las que los bienes permutados presentan diferente configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo futuros, pueden poner de manifiesto un beneficio por la diferencia de valor razonable (del bien entregado, o del recibido si se tiene mejor evidencia del mismo) y del valor neto contable del bien entregado.



### A.2. Obligación de capitalización de gastos financieros atribuibles a la adquisición, fabricación o construcción de Inmovilizado

Mientras que el PGC 1990 lo planteaba como una opción, en el PGC 2007 es obligatoria su activación, siempre que se trate de inmovilizados que necesiten de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, que la financiación esté directamente relacionada con la adquisición o fabricación y que los intereses se hayan devengado antes de la puesta en funcionamiento.

### A.3. Capitalización de gastos financieros en Existencias

El cambio normativo es el mismo que el comentado para el inmovilizado, existiendo obligación de incluir en

el precio de adquisición o en el coste de producción los gastos financieros relacionados con existencias que necesitan un período de tiempo superior a un año para ser vendidas.

#### FICHA RESUMEN

**Autor:**

Mario Alonso Ayala

**Título:**

Modificaciones en las magnitudes contables como consecuencia de la aplicación del nuevo PGC

**Fuente:**

Partida Doble, núm. 199, páginas 58 a 62, mayo 2008

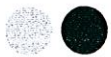
Localización: PD 08.05.04

**Resumen:**

*Este artículo recoge de forma sintética los cambios que sufren las principales magnitudes contables de las empresas, originados por las diferencias entre el PGC 1990 y el nuevo Plan General de Contabilidad de 2007.*

**Descriptor ICALI:**

*Reforma contable. Cambios contables. Resultados.*



#### A.4. No amortización del Fondo de Comercio

Desde el 1 de enero de 2008 el Fondo de Comercio no se amortiza.

#### A.5. Diferencias de cambio en moneda extranjera

Las diferencias positivas de cambio en partidas monetarias, que en el antiguo Plan se diferían, se tratan ahora como ingresos del ejercicio.

#### A.6. Revalorización de activos financieros mantenidos para negociar

El nuevo PGC determina que aquellos activos financieros que tenga la empresa para negociar, es decir, con el propósito de venta a corto plazo, deberán reflejarse al cierre del ejercicio a su valor razonable. Mientras que en el PGC 1990 se ajustaban a valor de mercado los activos financieros sólo si éste era inferior al coste de adquisición, en el nuevo debe también ajustarse si el valor razonable es mayor que el de la valoración inicial.

#### A.7. No amortización de activos no corrientes mantenidos para la venta

Los activos no corrientes cuyo valor contable se vaya a recuperar a través de su venta, en lugar de por su uso continuado, deben clasificarse como "mantenidos para la venta", siempre que exista un plan de enajenación con alta probabilidad de cumplimiento con anterioridad a un año. Tras su reclasificación, estos activos no se amortizan.

#### A.8. Partidas a pagar y su contrapartida en compras/gastos valorados por su coste amortizado

Los pasivos financieros denominados "débitos y partidas a pagar" con vencimiento superior a un año se valorarán a valor razonable y en una valoración posterior a coste amortizado.

En estos casos, la cifra de gastos o compras se verá minorada en función del vencimiento de la deuda y de la tasa de interés efectiva.

#### A.9. Diferencias negativas en combinaciones de negocios

En las operaciones de fusión y escisión, a diferencia de lo que preveía el PGC 1990, las diferencias negativas que surjan como consecuencia de que el valor de los activos identificables adquiridos minorado por el valor de los pasivos asumidos, sea superior al coste de la combinación de negocios, se imputarán en la cuenta de pérdidas y ganancias como un ingreso.

#### A.10. Correcciones valorativas por deterioro en empresas del grupo y asociadas

El PGC 2007 determina que el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor en libros y el importe recuperable, entendido como el mayor entre el valor razonable menos los costes de venta y el valor actual de los flujos de efectivo que puede generar la empresa participada. Sin embargo, el Plan de 1990 obligaba a provisionar la inversión atendiendo a la evolución de los fondos propios de la sociedad participada.

### CUADRO 1

#### MODIFICACIONES DEL PGC QUE PUEDEN SUPONER VARIACIONES DEL RESULTADO

- Permutas de carácter comercial
- Capitalización de gastos financieros en Inmovilizado
- Capitalización de gastos financieros en existencias
- No amortización del Fondo de Comercio
- Diferencias positivas de cambio en moneda extranjera
- Revalorización de activos financieros mantenidos para negociar
- No amortización de activos no corrientes mantenidos para la venta
- Partidas a pagar y su contrapartida en compras/gastos valorados por su coste amortizado
- Diferencias negativas en combinaciones de negocios
- Correcciones valorativas por deterioro en empresas del grupo y asociadas
- Provisiones para riesgos y gastos



- Negocios con acciones propias
- Desaparición de resultados extraordinarios

- Imposibilidad de activar gastos amortizables
- Partidas a cobrar y su contrapartida en ingresos valorados por su coste amortizado
- Dividendos percibidos, tras la adquisición de una participación

## Modificaciones en las magnitudes contables como consecuencia de la aplicación del nuevo PGC

### A.11. Provisiones para riesgos y gastos

El Plan 2007 es mucho más restrictivo que el Plan anterior en cuanto al registro de este tipo de provisiones, ya que deben responder a las obligaciones presentes cuya ocurrencia sea probable y, por tanto, respecto a la contabilización de la correspondiente contrapartida de gasto.

### B. Modificaciones del PGC que pueden suponer decrementos del resultado

#### B.1. Imposibilidad de activar gastos amortizables

El nuevo marco conceptual determina que sólo pueden considerarse activos aquellos de los que se espera obtener beneficios o rendimientos económicos en el futuro. En consecuencia, no será posible activar, y por tanto serán gastos del ejercicio, partidas como "Gastos de constitución", "Gastos de primer establecimiento", etc.

#### B.2. Partidas a cobrar y su contrapartida en Ingresos valorados por su coste amortizado

Cabe realizar un comentario similar al indicado en el apartado A.8.

#### B.3. Dividendos percibidos

En el nuevo PGC no se reconocen como beneficios los dividendos recibidos tras la adquisición de una participación, siempre que correspondan inequívocamente a resultados generados con anterioridad a dicha adquisición.

### ●●● CUADRO 2

#### MODIFICACIONES DEL PGC QUE PUEDEN SUPONER VARIACIONES EN EL VALOR DEL ACTIVO

- Activos financieros mantenidos para negociar y disponibles para la venta
- Activos controlados económicamente



- Gastos a distribuir en varios ejercicios
- Gastos de establecimiento
- Préstamos y partidas a cobrar, valorados a coste amortizado
- Inversiones mantenidas hasta el vencimiento, valorados a coste amortizado
- Acciones propias

### C. Modificaciones del PGC que pueden afectar al resultado de forma positiva o negativa

#### C.1. Negocios con acciones propias

El resultado que se origine por la enajenación de acciones propias, se imputa a patrimonio, mientras que en el PGC 1990 se registraba en la cuenta de pérdidas y ganancias.

### D. Otros efectos en los resultados

#### D.1. Desaparición de los resultados extraordinarios

El PGC 2007, en línea con las NIIF, no contempla la existencia de resultados extraordinarios. En consecuencia, partidas tales como: resultados por la baja o enajenación de inmovilizado, siniestros, etc., que según la normativa anterior formaban parte del resultado extraordinario, ahora quedan encuadrados dentro del resultado de explotación.

## 2. TOTAL ACTIVO

### A. Modificaciones que pueden representar menor valor del activo contable

#### A.1. Gastos a distribuir en varios ejercicios

Tales como "Gastos financieros diferidos", no pueden considerarse activos ya que no cumplen con la definición que establece el marco conceptual.

#### A.2. Gastos de establecimiento

Cabe realizar el mismo comentario.

#### A.3. Préstamos y partidas a cobrar

Tal y como se ha explicado en el epígrafe A.8. relativo a los resultados, deben valorarse por su coste amortizado, lo que origina una menor cuantía a reflejar en el activo, si su cobro supera el año natural.

#### A.4. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento

Por la misma causa que la indicada en 2.3., los valores representativos de deudas que se negocien en un mercado activo (obligaciones, bonos, etc.), y se tenga la intención de conservarlos hasta su vencimiento, se valorarán por su coste amortizado, y por lo tanto, el total activo puede resultar inferior.

#### A.5. Acciones propias

El PGC 2007 establece, acertadamente, que se presenten en el patrimonio con signo negativo, en lugar de en el activo, por lo que éste se verá disminuido.

**CUADRO 3**  
**MODIFICACIONES DEL PGC QUE PUEDEN SUPONER VARIACIONES EN EL PATRIMONIO NETO**

- Subvenciones, donaciones y legados
- Ajustes positivos por cambios de valor



- Acciones propias
- Ajustes negativos por cambios de valor

**B. Modificaciones que pueden suponer mayor valor del activo contable**

**B.1. Activos financieros mantenidos para negociar y disponibles para la venta**

Por el hecho que deban ajustarse al valor razonable al cierre y reconocer un incremento de su valoración, en caso de revalorización.

**B.2. Activos controlados económicamente**

Que aún no siendo propiedad de la empresa, sí cumplen con los requisitos establecidos por el nuevo PGC para considerarlos como activo.

**3. PATRIMONIO NETO**

**A. Modificaciones que pueden originar aumento del patrimonio neto**

**A.1. Subvenciones, donaciones y legados**

Mientras que en el PGC 1990 estas partidas se registraban como "Ingresos a distribuir en varios ejercicios", en el nuevo Plan forman parte del patrimonio neto.

**A.2. Ajustes por cambios de valor**

El PGC 2007 prevé muchas situaciones en las que los activos y pasivos deben valorarse a valor razonable, siendo la contrapartida el patrimonio neto.

Los ajustes positivos supondrían un aumento en el patrimonio neto.

**B. Modificaciones que pueden originar disminución del patrimonio neto**

**B.1. Acciones propias**

Tal y como ya se ha indicado, éstas se presentan dentro del balance, no en el activo como anteriormente, sino minuyendo el patrimonio neto.

**B.2. Ajustes por cambios de valor**

Los ajustes negativos supondrían una disminución del patrimonio neto.

**C. Modificaciones que pueden originar aumentos o disminuciones del patrimonio neto**

**C.1. Corrección de errores y cambios de criterio**

Mientras que en el antiguo Plan la corrección de un error contable de ejercicios anteriores o la aplicación de un cambio de criterio contable tenía efectos en el resultado del ejercicio, con el nuevo, el ajuste se imputa al patrimonio neto.

**4. IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS**

Las ventas y prestaciones de servicios reflejados en contabilidad podrán ser inferiores al importe que se mostraba según el PGC 1990, por las siguientes razones:

**4.1. Descuentos y rebajas en el precio**

El importe de cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares, serán deducidos de la cifra de Ingresos, mientras que en el antiguo Plan se utilizaban cuentas compensando su imputación como Ingresos.

**4.2. Ingresos a cobrar a más de un año**

Tal y como se ha indicado en epígrafe A.8. relativo a los resultados, los ingresos que originen créditos comerciales a cobrar a más de un año, se presentarán por su coste amortizado, por lo que la cifra de negocios registrada será inferior a la que se contabilizaba según el PGC 1990. \*

**CUADRO 4**  
**MODIFICACIONES DEL PGC QUE PUEDEN SUPONER VARIACIONES DE LA CIFRA DE NEGOCIOS**  
**IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS**



- Descuentos y rebajas en el precio
- Ingresos a cobrar a más de un año