

El nuevo marco conceptual contable

El Boletín Oficial del Estado publicó el pasado 5 de julio la Ley 16/07 de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la UE. Esta trascendente norma, y el aún pendiente de publicar real decreto que apruebe el nuevo Plan General de Contabilidad, constituyen el eje que determina las nuevas normas contables en España.

Aunque las novedades son muy numerosas: nuevos estados financieros, nueva terminología, múltiples cambios en normas de valoración, etcétera, sin lugar a dudas, lo que representa una auténtica revolución es el nuevo marco conceptual.

Los nuevos principios contables se basan en dos hipótesis básicas: el principio de empresa en funcionamiento y el del devengo, apoyado por los de uniformidad, no compensación, importancia relativa y prudencia, que sin embargo pierde el carácter preferencial que tenía en el plan antiguo.

Los viejos principios de registro y correlación de ingresos y gastos desaparecen, resolviéndose en los criterios específicos de reconocimiento de los elementos de las cuentas anuales. También se elimina el principio del precio de adquisición, que, acertadamente, se contempla como un criterio de valoración.

Una de las grandes novedades debemos situarla en las condiciones que se establecen para que transacciones o hechos económicos puedan reflejarse en las cuentas anuales. De esta forma, los activos se definen como bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera obtener beneficios económicos en el futuro. Su reconocimiento sólo será posible cuando sea probable la obtención de estos rendimientos y cuando éstos se puedan valorar con fiabilidad. Con esta nueva concepción de los activos, partidas hasta la fecha reconocidas como tales, como los gastos a distribuir o las acciones propias, pierden este carácter.

En cuanto a los pasivos, quedan definidos como obligaciones actuales, derivadas de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. Para que puedan ser reconocidos, igualmente debe ser probable el cumplimiento de la obligación y que ésta pueda valorarse con fiabilidad. De la definición se desprende que provisiones habituales, como las de garantías o reparaciones extraordinarias, desaparecerán de los balances.

El patrimonio neto queda conceptualizado como la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. En consecuencia, categorías intermedias como los ingresos diferidos dejarán de existir. Ello implica también una extraordinaria modificación en cuanto a la no identidad de patrimonio neto y los fondos propios, ya que en el primero se incluyen, además,

las subvenciones, donaciones y legados, y los ajustes por cambios a valor razonable.

El otro gran bloque de novedades del marco conceptual lo encontramos en los criterios de valoración. Entre los mismos, además de algunos ya conocidos, como el del coste histórico, el valor contable o el valor residual, se definen otros hasta la fecha desconocidos en nuestro ordenamiento.

El primero de ellos es el valor razonable, entendido como el importe por el que puede adquirirse un activo o liquidarse un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua. Por tanto, para que sea posible aplicarlo será necesario que haya un mercado activo en el que pueda fijarse la cotización, y en caso de que no exista, deberán aplicarse modelos y técnicas de valoración generalmente admitidos.

Aunque la posibilidad del uso del valor razonable es mucho más amplia en las normas internacionales de información financiera, en el nuevo plan sólo se prevé, fundamentalmente, para instrumentos financieros, para inmovilizados adquiridos en operaciones de permuta comercial y en aportaciones no dinerarias.

Otro nuevo criterio de valoración es el llamado coste amortizado, por el que se registran activos o pasivos financieros descontando a valor actual el efecto financiero del tiempo a transcurrir desde la formalización de la transacción y su vencimiento.

Este criterio se utiliza en la valoración posterior de instrumentos financieros, a excepción de las participaciones en empresas del grupo y los contabilizados a valor razonable. Desde un punto de vista práctico, ello significa, por ejemplo, que la facturación de una empresa que cobre a sus clientes en un plazo superior a un año no se reconocerá por su valor nominal, sino por su coste amortizado.

También surgen como novedades el valor en uso y el valor actual, el primero referido a la valoración descontando flujos esperados en el curso normal del negocio actualizados a un tipo de descuento adecuado, y el segundo respecto al descuento financiero de los flujos a recibir (activo) o a pagar (pasivo). El valor en uso será aplicable para valorar las posibles pérdidas por deterioro del inmovilizado material e intangible, mientras que el valor actual será el criterio de referencia para valorar las provisiones o las pérdidas por deterioro de los activos financieros.

Las nuevas reglas contables también nos traen otras importantes cuestiones novedosas, como la desaparición de los resultados extraordinarios, que quedan englobados en conjunto con el resto de resultados del negocio; la separación entre activos y pasivos corrientes (antes circulantes) y no corrientes (antes fijos), no sólo por su vencimiento anterior a un año, sino en relación al ciclo de explotación de la empresa; la posibilidad de reconocer beneficios no realizados, hasta la fecha sólo posible para el caso de los Fiamm, mientras que ahora será

habitual en la medida que se aplique el valor razonable; o la potestad de modificar el patrimonio neto de la compañía, algo hasta ahora reservado únicamente al máximo órgano de decisión de una entidad, en el caso de cambios en criterios contables y en la corrección de errores importantes.

En definitiva, y tal como se ha expuesto, las magnitudes contables hasta ahora reflejadas en las cuentas anuales, tales como patrimonio neto, total activo, partidas corrientes y no corrientes, cifra de negocios, beneficios ordinarios, Ebitda, etcétera, se modifican de una forma sustancial.

Mario Alonso Ayala. Presidente de Auren y vicepresidente del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España

Fuente: Cinco Días – 15/1072007