



PROYECTO DE REAL DECRETO XXX/07, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

La disposición final primera de la Ley XX/2007, de de 2007, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, autoriza al Gobierno para que, mediante Real Decreto, apruebe el Plan General de Contabilidad, así como sus modificaciones y normas complementarias, al objeto de desarrollar los aspectos contenidos en la propia Ley.

El Plan que ahora se aprueba, sustituye al aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, que según lo previsto en su artículo dos, era de aplicación obligatoria para todas las empresas cualquiera que fuere su forma jurídica, individual o societaria.

El Plan General de Contabilidad constituye el desarrollo reglamentario en materia de cuentas anuales individuales de la legislación mercantil, que ha sido objeto de una profunda modificación en 2007, fruto de la estrategia diseñada por la Unión Europea en materia de información financiera, las recomendaciones que, a la vista de la citada estrategia, formuló la Comisión de expertos que elaboró el Informe sobre la situación actual de la contabilidad en España y líneas básicas para abordar su reforma, y de la decisión en el marco antes descrito de armonizar nuestra legislación mercantil contable a los nuevos planteamientos europeos.

Adicionalmente, de acuerdo con la disposición final primera de la Ley XX/2007, el Gobierno debe aprobar un Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (en adelante, también Plan General de Contabilidad de PYMES) que tenga en consideración las especiales características de estas empresas. Con el objetivo de conseguir una mejor sistemática normativa, se ha considerado conveniente que sea otro Real Decreto el que apruebe el citado texto, que tienen la posibilidad de aplicar todas aquellas empresas que de acuerdo con nuestra legislación mercantil, puedan formular sus cuentas anuales empleando los modelos abreviados de balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria.

La disposición final primera de la Ley XX/2007 prevé asimismo la aprobación de las normas complementarias del Plan General de Contabilidad. En particular, esta habilitación motivará en el corto plazo una revisión de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

En relación con el proceso seguido en la elaboración del Plan General de Contabilidad, cabe resaltar la creación de un grupo y de varios subgrupos de trabajo a través de las Resoluciones de 12 de julio de 2005 y de 22 de septiembre de 2005 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que tuvieron el encargo de



elaborar un documento que sirviera de base para la reforma del Plan General de Contabilidad. El objetivo fundamental perseguido en la composición de este grupo y subgrupos de trabajo fue lograr la adecuada representación de los diferentes colectivos relacionados con la información económico-financiera. Adicionalmente, ha de destacarse que a efectos de valorar su idoneidad y adecuación con el Marco Conceptual de la Contabilidad contenido en el Código de Comercio, el proyecto normativo fue sometido al Consejo de Contabilidad en su reunión celebrada el día... de julio de 2007, una vez oído el Comité Consultivo de Contabilidad reunido el día 28 junio de 2007.

El Plan General de Contabilidad se estructura en cinco partes, que van precedidas de una Introducción en la que se explican las características fundamentales del Plan General y sus principales diferencias con el Plan de 1990.

Desde un punto de vista formal el nuevo Plan General de Contabilidad mantiene, por tanto, la estructura de su antecesor. La amplia aceptación del Plan General de Contabilidad de 1990 ha sido la causa que justifica esta decisión, bajo la consideración de que con ello se facilitará el aprendizaje y uso de los nuevos criterios.

Entrando en el contenido de la norma cabe señalar que, la primera parte, Marco Conceptual de la Contabilidad, recoge los documentos que integran las cuentas anuales así como los requisitos, principios y criterios contables de reconocimiento y valoración, que deben conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. Así mismo, se definen los elementos de las cuentas anuales. En definitiva, esta primera parte constituye la base que debe soportar y dar cobertura a las interpretaciones de nuestro Derecho mercantil contable, otorgando el necesario amparo y seguridad jurídica a dicha tarea en desarrollo de lo previsto en los artículos 34 y siguientes del Código de Comercio.

La segunda parte, normas de registro y valoración, desarrolla los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte. En ella se recogen los criterios de registro y valoración de las distintas transacciones y elementos patrimoniales de la empresa desde una perspectiva general. Esto es, considerando las transacciones que usualmente realizan las empresas sin descender a los casos particulares, cuyo adecuado tratamiento contable parece más lógico que se resuelva, como hasta la fecha, mediante las Resoluciones que vaya aprobando el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en ejecución de la competencia atribuida por la Disposición final primera de la Ley XX/2007.

La tercera parte, cuentas anuales, incluye en primer lugar las normas de elaboración de las cuentas anuales en las que se recogen las reglas relativas a su formulación, así como las definiciones y explicaciones aclaratorias del contenido de los documentos



que las integran. A continuación de estas normas de elaboración, se recogen los modelos, normales y abreviados, de los documentos que integran las cuentas anuales. La inclusión en el Plan General de Contabilidad de estos modelos abreviados, tiene su razón de ser para aquellos sujetos contables excluidos del ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad de PYMES y para aquellos otros que voluntariamente prefieran aplicar directamente el Plan General de Contabilidad.

La cuarta parte, cuadro de cuentas, contiene los grupos, subgrupos y cuentas necesarios, debidamente codificados en forma decimal y con un título expresivo de su contenido, sin perjuicio, evidentemente de que con este cuadro de cuentas no se intentan agotar todas las situaciones que ciertamente se producirán en el mundo empresarial. El cuadro de cuentas, en aras de que la normalización contable española alcance el necesario grado de flexibilidad, seguirá sin ser obligatorio en cuanto a la numeración de las cuentas y denominación de las mismas, si bien constituye una guía o referente obligado en relación con las partidas de las cuentas anuales.

La quinta parte, definiciones y relaciones contables, incluye las definiciones de distintas partidas que se incorporarán en el balance, en la cuenta de pérdidas y ganancias y en el estado que refleje los cambios en el patrimonio neto, así como las de cada una de las cuentas que se recogen en dichas partidas, incluyendo los principales motivos de cargo y abono de las cuentas.

En su redacción se ha seguido la técnica empleada en el Plan General Contable de 1990, incidiendo en su componente explicativo, con la finalidad de facilitar la aplicación del Plan General de Contabilidad, dada la incorporación al mismo de transacciones, elementos patrimoniales y criterios contables nuevos.

La parte de definiciones y relaciones contables no será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro o valoración, que desarrollen lo previsto en la segunda parte relativa a normas de registro y valoración, o sirva para su interpretación y, sin perjuicio como se indicaba anteriormente, del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

Tal y como se ha indicado anteriormente, el Gobierno ha aprobado simultáneamente a este Plan General de Contabilidad un Plan General de Contabilidad de PYMES que podrán aplicar aquellas empresas que puedan formular balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria en modelos abreviados y no se encuentren excluidas de su ámbito de aplicación. Esta regulación exige contemplar los criterios a seguir en el supuesto de que el crecimiento de la empresa le lleve en un momento posterior a superar los límites fijados en nuestra legislación mercantil para elaborar dichos documentos. La disposición adicional única de este Real Decreto contiene la regulación aplicable para cubrir estas situaciones así como aquellas que se originen por el paso de los criterios simplificados aplicables por las empresas de menor



dimensión relativos al gasto por impuesto sobre sociedades y operaciones de arrendamiento financiero, a los criterios normales incluidos en el Plan General de Contabilidad. En ambos casos, el ajuste en el balance originado por el registro y valoración de los elementos patrimoniales conforme a lo dispuesto en la segunda parte del Plan General de Contabilidad, deberá contabilizarse, con carácter general, en una partida de reservas voluntarias.

El presente Real Decreto contiene también el régimen transitorio para la aplicación por primera vez del Plan General de Contabilidad, que contempla la aplicación retroactiva de los criterios contenidos en el Plan General de Contabilidad, con determinadas excepciones, y una serie de particularidades relativas a las combinaciones de negocios. Asimismo se prevén ciertos casos en los que se prohíbe la aplicación retroactiva del Plan. En definitiva, se trata de una regulación similar a la recogida en la Norma Internacional de Información Financiera nº 1 adoptada en Europa, pero incidiendo en una mayor simplicidad de los tratamientos contables previstos en la norma internacional. En este sentido merecen destacarse dos cuestiones. En primer lugar, el alto grado de convergencia con el que nuestro país afronta la armonización con las normas internacionales de contabilidad, ha llevado a la presunción de que, con carácter general, las valoraciones resultantes de los criterios aplicados hasta la fecha son similares a los que habrían resultado con los tratamientos contables incluidos en este Plan General de Contabilidad, lo cual implicará que en muchos casos, sólo sean necesarios pequeños ajustes para afrontar la adaptación. En segundo lugar, y en esta línea de simplificación, la disposición transitoria prevé que en las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el nuevo Plan, la presentación de información con los nuevos criterios a efectos comparativos sea voluntaria.

La disposición transitoria segunda mantiene, con carácter general, la vigencia de las adaptaciones sectoriales en vigor a la fecha de publicación del presente Real Decreto, en todo lo que no se opongan a la legislación contable vigente, haciendo una especial referencia a las adaptaciones a entidades no mercantiles. Asimismo, se establece una especialidad para las empresas que elaboren las cuentas anuales de acuerdo con lo previsto en las normas de adaptación del Plan a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje y para las empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de aguas. Por último, esta disposición mantiene en vigor el régimen transitorio aplicable contablemente a la exteriorización de los compromisos por pensiones y las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas en lo que se refiere a la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos hasta los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2010, para los que comenzarán a regir los nuevos criterios incluidos en la segunda parte del Plan General de Contabilidad.

Adicionalmente y siempre y cuando no se opongan a lo dispuesto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad, se mantienen en vigor las Resoluciones



aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sin perjuicio de la necesidad de proceder a su revisión en un breve espacio de tiempo.

Por otra parte, para las empresas que con anterioridad a la primera aplicación del Plan hayan elaborado cuentas anuales consolidadas de acuerdo con los Reglamentos comunitarios que adoptan las normas internacionales de información financiera, se admitirán con carácter general las valoraciones incluidas en dichas cuentas, siempre que los criterios que han llevado a las mismas sean equivalentes a los del Plan General de Contabilidad.

También se ha considerado adecuado perfilar en la disposición transitoria cuarta los criterios aplicables en relación con las referencias realizadas a las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, recogidas en la norma de registro y valoración de moneda extranjera, hasta en tanto éstas sean objeto de modificación en el proceso de reforma contable.

Por último, en las disposiciones finales, se recogen las competencias establecidas en la legislación vigente, sobre adaptación y desarrollo del Plan General de Contabilidad.

En su virtud, a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda, con el Consejo de Estado, y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día X/X/ de 2007.

DISPONGO

Artículo 1. Aprobación del Plan. Se aprueba el Plan General de Contabilidad, cuyo texto se inserta a continuación.

Artículo 2. Obligatoriedad del Plan. El Plan General de Contabilidad será de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, sin perjuicio de aquellas empresas que puedan aplicar el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (en adelante, también PGC de PYMES).

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en la quinta parte y los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.

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



Al inicio del primer ejercicio en el que la empresa deje de aplicar el Plan General de Contabilidad de PYMES o los criterios de registro y valoración simplificados, el Plan General de Contabilidad se aplicará de forma retroactiva, debiendo registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad. 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, deban utilizarse otras partidas del patrimonio neto.

En las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el Plan General de Contabilidad se deberá incorporar la información exigida en el apartado 6 a) de la disposición transitoria primera de este Real Decreto.

Disposición transitoria primera. Primera aplicación del Plan General de Contabilidad.

1. Los criterios contenidos en el presente Plan General de Contabilidad deberán aplicarse de forma retroactiva con las excepciones que se indican en los apartados 3, 4 y 5 de esta disposición.

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

- 1ª. Deberán registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad.
 - 2ª. Deberán darse de baja todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento no está permitido por el Plan General de Contabilidad.
 - 3ª. Deberán reclasificarse los elementos patrimoniales en sintonía con las definiciones y los criterios incluidos en el Plan General de Contabilidad.
 - 4ª. Todos los activos y pasivos deberán valorarse de conformidad con las nuevas normas de registro y valoración incluidas en la segunda parte del Plan General de Contabilidad. Se presumirá que las valoraciones existentes conforme a los principios y normas vigentes en el último ejercicio cerrado antes de la entrada en vigor de la Ley de reforma mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, son equivalentes a las incluidas en el presente Plan General de Contabilidad, salvo las aplicadas a los instrumentos financieros valorados por su valor razonable.
2. La contrapartida de los ajustes que deban realizarse para dar cumplimiento a la aplicación de lo establecido en esta disposición será una partida de reservas, con



las excepciones previstas en esta disposición y salvo que, de acuerdo con los criterios incluidos en la segunda parte del Plan General de Contabilidad, deban utilizarse otras partidas del patrimonio neto.

3. La empresa podrá aplicar las siguientes excepciones a la regla general incluida en el apartado 1 de esta disposición:
 - a) Las diferencias de conversión acumuladas que surjan en la primera aplicación de la norma de registro y valoración 11ª.2. “Conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación”, podrán contabilizarse directa y definitivamente en las reservas voluntarias.
 - b) Tampoco será obligatoria la aplicación retroactiva de la norma de registro y valoración 17ª. “Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio”.
 - c) La empresa podrá designar en la fecha a que corresponda el balance de apertura un instrumento financiero en la categoría de “Valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias” siempre y cuando en dicha fecha cumpla los requisitos exigidos en los apartados 2.3 ó 3.3 de la norma de registro y valoración 9ª “Instrumentos financieros”.
4. En la elaboración del balance de apertura, se tomarán en consideración las siguientes reglas en relación con las combinaciones de negocios realizadas con anterioridad a dicha fecha:
 - a) Se reconocerán todos los activos adquiridos y pasivos asumidos en esas combinaciones, con las siguientes salvedades:

- 1ª. Los activos, incluyendo el fondo de comercio, y los pasivos, no reconocidos en el balance de la empresa adquirente de acuerdo con las normas contables anteriores, y que tampoco cumplen todas las condiciones para ello en las cuentas individuales de la empresa adquirida según las normas del Plan General de Contabilidad.

En caso de que procediera el reconocimiento, los activos (diferentes del fondo de comercio) y los pasivos, previamente no reconocidos, se valorarán según los criterios del Plan General de Contabilidad que hubieran resultado de aplicación en dicho momento en el balance individual de la empresa.

- 2ª. No obstante lo anterior, no se reconocerán los activos financieros y pasivos financieros que se dieron de baja conforme a las normas



anteriores, según se señala en el apartado 5.a) de esta disposición transitoria.

- 3ª. Como consecuencia de lo anterior cualquier cambio resultante se cargará o abonará contra reservas, a menos que proceda del reconocimiento de un inmovilizado intangible previamente incluido en el fondo de comercio, en cuyo caso el ajuste se hará reduciendo éste.
- b) No se incluirán los elementos que no cumplan las condiciones para su reconocimiento como activo o pasivo según las normas del Plan General de Contabilidad, realizando los ajustes de la siguiente forma:
- 1º. Los inmovilizados intangibles reconocidos anteriormente que no cumplan las condiciones de reconocimiento de la norma de registro y valoración 5ª “Inmovilizado intangible” se ajustarán en el balance de apertura contra el fondo de comercio.
 - 2º. El resto de los ajustes se realizará contra reservas.
- c) No se modificarán las valoraciones realizadas en los activos y pasivos de las empresas participantes en la combinación de negocios, salvo que en aplicación de las normas incluidas en este apartado procediese el reconocimiento o baja de algún elemento patrimonial.

En particular, el valor contable de los activos intangibles que hubieran sido reconocidos de acuerdo con los criterios anteriores y que tengan una vida útil indefinida, será su valor en libros en la fecha del balance de apertura, siendo de aplicación igualmente lo dispuesto en la letra d) 6º. de este apartado.

- d) El importe del fondo de comercio será su importe en libros en la fecha del balance de apertura, según las normas anteriores, tras realizar los ajustes siguientes:
- 1º. Se reducirá o eliminará su valor en libros, si lo exige la anterior letra a).
 - 2º. Se incrementará su valor en libros cuando sea requerido por la anterior letra b).
 - 3º. Cuando una contingencia que afectase al importe de la contrapartida de la compra en una combinación de negocios haya quedado resuelta antes de la fecha del balance de apertura, se ajustará el fondo de comercio por ese importe.



- 4º. Cuando un pasivo previamente reconocido no pueda ser valorado de forma fiable en la fecha del balance de apertura, o si su pago no resulta ya probable, se ajustará el valor en libros del fondo de comercio.
- 5º. La empresa aplicará la norma de registro y valoración 6.f) a partir de la fecha del balance de apertura, con independencia de reconocer en dicha fecha, si procede, la pérdida por deterioro resultante, mediante un ajuste a las reservas y sin ajustar la amortización del fondo de comercio realizada con anterioridad.
- 6º. La amortización acumulada del fondo de comercio se dará de baja contra el propio fondo de comercio. No obstante, en la memoria de las cuentas anuales deberá indicarse el importe contabilizado por la empresa en el momento en que se registró la combinación de negocios.

Los ajustes anteriores para los activos y pasivos reconocidos afectarán a los impuestos diferidos.

5. La aplicación retroactiva de los nuevos criterios está prohibida en los siguientes casos:
 - a) Si una empresa dio de baja activos o pasivos financieros no derivados, conforme a las normas contables anteriores, no se reconocerán aunque lo exija la norma de registro y valoración 9ª “Instrumentos financieros”, a menos que deban recogerse como resultado de una transacción o acontecimiento posterior.
 - b) 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.
 - c) Estimaciones. 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.
 - d) 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.



6. En las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el Plan General de Contabilidad, se deberá incorporar la siguiente información:

- a) A efectos comparativos, la empresa incluirá el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias aprobados del ejercicio anterior. Asimismo, en la memoria de estas primeras cuentas anuales, se creará un apartado con la denominación de “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, 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. En particular, se incluirá una conciliación referida a la fecha del balance de apertura.

No obstante, la empresa podrá presentar información comparativa del ejercicio anterior adaptada al presente Plan General de Contabilidad, para lo cual preparará un balance de apertura de dicho ejercicio precedente con arreglo a los nuevos criterios y de acuerdo con lo establecido en los apartados anteriores de esta disposición. En este caso, además de incluir una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, se cuantificará el impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto y en los resultados de la empresa. En particular, se incluirá:

- 1º. Una conciliación del patrimonio neto en la fecha del balance de apertura del ejercicio precedente.
- 2º. 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.

Las conciliaciones referidas en el presente apartado se realizarán con el suficiente detalle como para permitir a los usuarios la comprensión de los ajustes significativos como consecuencia de la transición.

- b) En cualquier caso, deberá suministrarse adicionalmente la siguiente información:
- 1º. El valor razonable de los activos financieros o pasivos financieros designados en la categoría descrita en el apartado 3.c) de esta disposición, así como su clasificación y valor contable en las cuentas anuales cerradas en la fecha de transición.



- 2º. Si como consecuencia de los ajustes a realizar en la fecha de transición se reconoce o revierte una pérdida por deterioro del valor de los activos, la empresa deberá suministrar en la memoria la información requerida sobre este aspecto en el Plan General de Contabilidad.

Fecha de transición es la fecha del balance de apertura del ejercicio en que se aplique por primera vez el presente Plan General de Contabilidad, salvo que la empresa incluya información comparativa del ejercicio anterior adaptada, en cuyo caso, será la fecha del balance de apertura de dicho ejercicio anterior.

Disposición transitoria segunda. Desarrollos normativos en materia contable.

1. Con carácter general, las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable en vigor a la fecha de publicación de este Real Decreto seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, disposiciones específicas y en el presente Plan General de Contabilidad.

En particular, las entidades que, no teniendo forma mercantil, vengan obligadas por las disposiciones que les sean de aplicación, a cumplir las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad, seguirán aplicando sus respectivas normas de adaptación en los términos dispuestos en el párrafo anterior, debiendo aplicar los contenidos del Plan General de Contabilidad o, en su caso, del Plan General de Contabilidad de PYMES en todos aquellos aspectos que han sido modificados. Se deberán respetar en todo caso las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan, en su caso, sus disposiciones específicas.

2. Hasta que se aprueben las nuevas adaptaciones del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje y a las empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de aguas, se mantienen en vigor los criterios relativos a los gastos financieros diferidos de financiación de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje y los gastos financieros diferidos de financiación de activos del inmovilizado necesarios para llevar a cabo la actividad de abastecimiento y saneamiento de aguas, establecidos en la norma 7.3 de valoración contenida en la quinta parte de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a estas empresas, aprobadas ambas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 1998.



3. Se mantiene expresamente en vigor el régimen transitorio, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 29 de diciembre de 1999, a aplicar contablemente en la exteriorización de los compromisos por pensiones regulada en el Reglamento sobre la Instrumentación de los Compromisos por Pensiones de las Empresas con los Trabajadores y Beneficiarios, aprobado por Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre.
4. Los criterios por los que se establece la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos en las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía 3614/2003, de 16 de diciembre, podrán seguir aplicándose hasta 31 de diciembre de 2009.

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

Las empresas cuyos elementos patrimoniales se hayan integrado, previamente a la primera aplicación del presente Plan General de Contabilidad, en unas cuentas anuales consolidadas en las que se hayan aplicado las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Comisión Europea, podrán valorar sus elementos patrimoniales de acuerdo con los importes con los que se incluyan en las cuentas consolidadas, excluidos los ajustes y eliminaciones inherentes a la consolidación y los efectos de la combinación de negocios derivados de la adquisición, siempre y cuando los criterios valorativos aplicados sean equivalentes a los establecidos en el presente Plan General de Contabilidad y en las disposiciones de este Real Decreto.

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

Hasta el momento en que se apruebe la revisión de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, la conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación establecidas en la norma de registro y valoración 11ª. "Moneda extranjera", se realizará aplicando los criterios establecidos para el método de tipo de cambio de cierre contenido en el artículo 55 de dichas Normas.

Asimismo, en caso de tratarse de empresas extranjeras que se encuentren afectadas por altas tasas de inflación, se aplicarán los criterios contenidos en el artículo 57 de las citadas Normas.



Disposición derogatoria única.- Derogación normativa. Se deroga el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre y las demás normas de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en el presente Real Decreto.

Disposición final primera.- Habilitación para la aprobación de adaptaciones sectoriales. El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, aprobará mediante Orden ministerial las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad. Estas adaptaciones sectoriales se elaborarán tomando en consideración las características y naturaleza de las actividades del sector concreto de que se trate, adecuándose al mismo tanto las normas de registro y valoración, como la estructura, nomenclatura y terminología de las cuentas anuales.

Disposición final segunda.- Habilitación para la aprobación de adaptaciones por razón de sujeto. El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden ministerial, podrá adaptar las normas de registro y valoración, las normas de elaboración y la estructura, nomenclatura y terminología de las cuentas anuales a las condiciones concretas del sujeto contable.

Disposición final tercera.- Habilitación para la aprobación de normas desarrollo del Plan General de Contabilidad. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá aprobar, mediante Resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen el Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales en relación con las normas de registro y valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final segunda.

Disposición final cuarta.- Entrada en vigor. La presente norma entrará en vigor el día 1 de enero de 2008 y será de obligatoria aplicación, en los términos previstos en el artículo 2, para los ejercicios que se inicien a partir de dicha fecha.

Madrid, 4 de julio de 2007