

## Nuevos Planes de Contabilidad de Entidades sin Fines Lucrativos

En el BOE del día 9 y 10 de abril se han publicado, respectivamente, dos Resoluciones de 26 de marzo de 2013 del ICAC, por las que se aprueban el Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos, y el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos. Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos Con el objetivo de proporcionar a dichas entidades un marco operativo único que contenga todos los elementos necesarios para el registro de las operaciones que puedan realizar, incluidas las que se deriven, en su caso, de la actividad de carácter mercantil o con ánimo de lucro, el [Real Decreto 1491/2011](#), de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, habilitó al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) para que elaborara un texto que de forma refundida presente el Plan de Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos, teniendo en cuenta la regulación específica aprobada. La presente Resolución de 26 de marzo de 2013 cumple dicho mandato y aprueba el referido Plan de Contabilidad con sometimiento a los criterios aprobados por el citado [Real Decreto 1491/2011](#) e incorporando todos los criterios del Plan General de Contabilidad que resultan de aplicación común a las empresas y a estos sujetos contables. Se recogen íntegramente ambos textos sin introducir ninguna innovación o modificación de lo previsto en ellos, sin perjuicio de las adaptaciones necesarias en determinados casos por la propia naturaleza jurídica de las entidades a las que va dirigida. El Plan de Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos tiene como destinatarias a dichas entidades, siendo de obligado cumplimiento para las fundaciones de competencia estatal y las asociaciones declaradas de utilidad pública, sin perjuicio de que otras entidades puedan quedar incluidas obligatoriamente dentro de su ámbito de aplicación si la correspondiente norma sustantiva así lo dispone. **Estructura** Contiene dos Normas y un Anexo que recoge el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos. La Norma primera contiene la aprobación del Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos. La Norma segunda establece que dicho Plan será de aplicación obligatoria para todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública, en particular a las fundaciones del sector público estatal que integran el sector público fundacional. No obstante, 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, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración. El Plan de Contabilidad que se aprueba consta de cinco partes: En la primera parte se define el marco conceptual de la contabilidad. La segunda parte recoge las normas de registro y valoración. La tercera parte contiene las disposiciones aplicables a las cuentas anuales. La cuarta parte se dedica al cuadro de cuentas. Y se incluyen en la quinta parte las definiciones y relaciones contables. Nuevo Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos Las entidades sin fines lucrativos contaban ya, gracias a la entrada en vigor del [Real Decreto 1491/2011](#) (Normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos y modelo de plan de actuación de las mismas), con un marco de información financiera útil, en sintonía con el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y, en consecuencia, con las normas internacionales de información financiera, cuya aplicación sistemática permite que los aportantes de fondos, beneficiarios u otros interesados en la actividad llevada a cabo por estas entidades, puedan conocer la imagen fiel de su patrimonio, de la situación financiera y de las variaciones originadas en el patrimonio neto durante el ejercicio. En su momento se decidió recoger únicamente las normas específicas de estas entidades, es decir, las que más estrechamente están relacionadas con las actividades realizadas en el cumplimiento de sus fines sin ánimo de lucro. Ahora bien, en todo lo no modificado específicamente por las mencionadas normas de adaptación, estas entidades debían aplicar el Plan General de Contabilidad, en los términos previstos en el [Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre](#), así como las adaptaciones sectoriales y las Resoluciones del ICAC aprobadas. Con el objetivo de proporcionar a estos sujetos contables un marco operativo único que contenga todos los elementos necesarios para el registro de las operaciones que puedan realizar, el ICAC ha elaborado, mediante Resolución, un texto refundido que presenta el Plan General de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos considerando la regulación específica abordada. Esta Resolución, recoge íntegramente tanto los criterios aprobados por el ya mencionado anteriormente [RD 1491/2011](#) como los recogidos en el [RD 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. **¿Quién lo podrá aplicar?** Podrán aplicar el Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos todas las entidades sin fines lucrativos, cualquiera que sea su forma jurídica, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes: a) Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros. b) Que el importe neto de su volumen anual de ingresos no supere los cinco millones setecientos mil euros. A estos efectos 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. c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta. Las entidades

perderán la facultad de aplicar este Plan de Contabilidad 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 económico de su constitución o transformación, las entidades podrán aplicarlo si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado. Si la entidad formase parte de un grupo de entidades en los términos descritos en la norma de elaboración de las cuentas anuales 10.<sup>a</sup> Entidades del grupo, multigrupo y asociadas contenida en la tercera parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, los citados límites deberán aplicarse a la suma del activo, del importe neto de su volumen anual de ingresos y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conformen el grupo. Las magnitudes contables a las que se refiere este apartado serán las que se deriven de las normas contables que hayan resultado de aplicación en el último ejercicio y en ausencia de éste, las del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. El registro de las operaciones debe condicionarse al previsible cumplimiento de los citados requisitos. **No lo pueden aplicar** En ningún caso podrán aplicar el Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, las entidades que se encuentren en alguna de las siguientes circunstancias: a) Que formen parte de un grupo de entidades que formule o debiera haber formulado cuentas anuales consolidadas. b) Que su moneda funcional sea distinta del euro. La opción que una entidad, incluida en el ámbito de aplicación del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, ejerza de seguir este Plan o el Plan de Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos, deberá mantenerse de forma continuada, como mínimo, durante tres ejercicios, a no ser que, con anterioridad al transcurso de dicho plazo, la entidad pierda la facultad de aplicar el Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. La entidad que, cumpliendo los requisitos exigidos en los apartados anteriores, opte por la aplicación del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, deberá aplicarlo de forma completa. No obstante, 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, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración. Cuando una entidad que aplique el Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos 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 de Contabilidad de las Entidades sin Fines Lucrativos 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. Criterios específicos aplicables por microentidades sin fines lucrativos Podrán ser aplicados por todas las entidades que habiendo optado por aplicar el Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, 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 150.000 euros. Que el importe neto de su volumen anual de ingresos no supere los 150.000 euros. A estos efectos 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 cinco. Las entidades perderán la facultad de aplicar los criterios específicos contenidos en la presente norma 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 económico de su constitución o transformación, las entidades podrán aplicar los criterios específicos contenidos en la presente norma si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado. Si la entidad formase parte de un grupo de entidades en los términos descritos en la norma de elaboración de las cuentas anuales 10.<sup>a</sup> Entidades del grupo, multigrupo y asociadas, contenida en la tercera parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de su volumen anual de ingresos y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conformen el grupo. A estos exclusivos efectos, cuando proceda considerar los criterios específicos para microentidades, el total activo deberá incrementarse en el importe de los compromisos financieros pendientes derivados de los acuerdos de arrendamiento financiero y otros de naturaleza similar. El registro de las operaciones debe condicionarse al previsible cumplimiento de los citados requisitos. La opción que una microentidad ejerza de aplicar o no los criterios específicos deberá mantenerse de forma continuada, como mínimo, durante tres ejercicios, a no ser que, con anterioridad al transcurso de dicho plazo, la entidad pierda la facultad de aplicar los criterios específicos para microentidades, conforme a lo establecido en el párrafo anterior. Las entidades que opten por los criterios específicos de las microentidades, habrán de hacerlo de forma conjunta, debiendo seguir las siguientes normas, respecto a las operaciones descritas a continuación: **1.<sup>a</sup> Acuerdos de arrendamiento financiero y otros de naturaleza similar.** En la calificación de un acuerdo de arrendamiento como financiero, se estará a lo dispuesto en la norma de registro y valoración sobre arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar incluida en la segunda parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. Los arrendatarios de los acuerdos de arrendamiento financiero u otros de naturaleza similar que no tengan por objeto terrenos, solares u otros activos no amortizables, contabilizarán las cuotas

devengadas en el ejercicio como un gasto en la cuenta de resultados. En su caso, en el momento de ejercer la opción de compra, se registrará el activo por el precio de adquisición de dicha opción. Los arrendatarios de los acuerdos de arrendamiento financiero u otros de naturaleza similar que tengan por objeto terrenos, solares u otros activos no amortizables, aplicarán los criterios de registro y valoración relativos a los arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar contenidos en la segunda parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. **2.ª Préstamos concedidos y recibidos en el ejercicio de la actividad propia a tipo de interés cero o por debajo del interés de mercado.** Los préstamos concedidos y recibidos en el ejercicio de la actividad propia a tipo de interés cero o por debajo del interés de mercado se contabilizarán por el importe entregado o recibido, respectivamente. En su caso, los intereses de la operación se reconocerán, por el importe acordado, en la cuenta de resultados. **3.ª Deudas por ayudas concedidas en el ejercicio de la actividad propia.** Las ayudas monetarias concedidas por la entidad a sus beneficiarios, con vencimiento a corto o largo plazo, originarán el reconocimiento de un pasivo por su valor nominal. Si la concesión de la ayuda es plurianual, el pasivo también se registrará por el valor nominal del importe comprometido en firme de forma irrevocable e incondicional. Se aplicará este mismo criterio en aquellos casos en los que la prolongación de la ayuda no esté sometida a evaluaciones periódicas, sino al mero cumplimiento de trámites formales o administrativos. **4.ª Impuesto sobre beneficios.** El gasto por impuesto sobre beneficios se contabilizará en la cuenta de resultados 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 devengados, deberá aumentarse o disminuirse en la cuantía que proceda, registrando la correspondiente deuda o crédito frente a la Hacienda Pública. Las cuentas a utilizar para el registro contable de las operaciones descritas serán, con carácter general, las siguientes: a) La cuenta 621. «Arrendamientos y cánones» prevista en la cuarta parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos, se desagregará en las siguientes cuentas de cuatro cifras: 6210. «Arrendamientos y cánones». 6211. «Arrendamientos financieros y otros». El movimiento de la cuenta 6211 es el siguiente: Se cargará: Por el importe devengado por las cuotas del arrendamiento financiero y otros similares, con abono, normalmente, a cuentas del subgrupo 57. Se abonará: Con cargo a la cuenta 129. b) La cuenta 447. «Usuarios, deudores» prevista en la cuarta parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. c) La cuenta 412. «Beneficiarios, acreedores» y la cuenta 650. «Ayudas monetarias» previstas en la cuarta parte del Plan de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. d) La cuenta 6300. «Impuesto corriente» prevista en la cuarta parte del Plan Contabilidad de Pequeñas y Medianas Entidades sin Fines Lucrativos. Las entidades que apliquen los criterios específicos contenidos en esta norma incluirán en el apartado 2.1.a) de la memoria una mención expresa sobre la aplicación de estos criterios. M. Romero Consultores Consultoría de Empresas Marqués de la Ensenada, 2 1º D 18004 Granada Telf.: 958 259 704 Fax.: 958 254 907 Email: asesoria@mromeroconsultores.es WEB: www.mromeroconsultores.es