

## **LEY 16/2007, DE 4 DE JULIO, DE REFORMA Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL CON BASE EN LA NORMATIVA DE LA UNIÓN EUROPEA**

*Como consecuencia del proceso de armonización de las normas contables en la Unión Europea se publica esta Ley con el objetivo de adecuar nuestra normativa en materia contable teniendo en consideración las Directivas Europeas aprobadas.*

*Se exponen a continuación las principales novedades:*

### **MODIFICACIÓN DEL CÓDIGO DE COMERCIO**

*En primer lugar, las cuentas anuales se componen de los siguientes documentos:*

- 1) Balance. *En este documento figurarán de forma separada el activo, el pasivo y el patrimonio neto.*

*El activo comprenderá separadamente el activo fijo o no corriente y el activo circulante o corriente, teniendo la consideración de activos los bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la empresa obtenga beneficios económicos en el futuro.*

*El pasivo se deberán diferenciar el pasivo no corriente y el pasivo circulante o corriente, considerando como pasivos las obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que puedan producir beneficios económicos, entendiéndose incluidas las provisiones.*

*El patrimonio neto constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos los pasivos, incluyendo las aportaciones realizadas por sus socios o propietarios así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten. Deberán diferenciarse, al menos, los fondos propios de las restantes partidas que lo integran.*

- 2) Cuenta de pérdidas y ganancias. *Este documento recoge el resultado del ejercicio, separando los ingresos y los gastos imputables, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean. Figurarán de forma separada, al menos, el importe de la cifra de negocios, los consumos de existencias, los gastos de personal, las dotaciones a la amortización, las correcciones valorativas, las variaciones de valor derivadas de la aplicación del criterio del valor razonable, los ingresos y gastos financieros, las pérdidas y ganancias originadas en la enajenación de activos fijos y el gasto por el impuesto sobre beneficios.*

*Se consideran ingresos los incrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones de los socios o propietarios.*

*Tienen la consideración de gastos los decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios.*

- 3) Memoria. Este documento completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.*
- 4) Estado que recoja los cambios en el patrimonio neto (ECPN). Este documento recogerá el registro de ciertos ingresos ocasionados por variaciones de valor derivadas de la aplicación del criterio del valor razonable que, cuando cumplan las circunstancias previstas para ello, revertirán a la cuenta de pérdidas y ganancias. Estará formado por dos partes: 1ª) Reflejará exclusivamente los ingresos y los gastos generados por la actividad de la empresa durante el ejercicio, distinguiendo entre los reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias y los registrados directamente en el patrimonio neto y 2ª) Contendrá todos los movimientos en el patrimonio neto incluyendo los procedentes de transacciones realizadas con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales, así como se informará de los ajustes al patrimonio neto derivado de cambios en criterios contables y correcciones de errores.*
- 5) Estado de flujos de efectivo (EFE). Este documento pondrá de manifiesto, debidamente ordenados y agrupados por categorías o tipos de actividades, los cobros y pagos realizados por la empresa.*

*Solamente deberá formularse este documento por las empresas que no puedan formular balance, ECPN y memoria abreviados.*

*En segundo lugar, en cuanto a los criterios de valoración se considera conveniente suprimir el carácter preferente del principio de prudencia valorativa aunque deberá seguir considerándose ya que no debemos perjudicar la necesaria protección patrimonial que se busca con este principio.*

*Por otro lado, se impone la obligación de valorar los elementos de las cuentas anuales en su moneda funcional, que es la moneda del entorno económico en el que opera la empresa, sin perjuicio de la formulación y depósito de las cuentas anuales en euros.*

*Se introduce un nuevo criterio de valoración: criterio del valor razonable. Se ha limitado a determinados instrumentos financieros, siendo extensible a nuevos elementos patrimoniales.*

*Deberán valorarse por su valor razonable los siguientes elementos: 1) Los activos financieros que formen parte de una cartera de negociación, se califiquen como disponibles para la venta, o sean instrumentos financieros derivados y 2) Los pasivos financieros que formen parte de una cartera de negociación, o sean instrumentos financieros derivados.*

*Este valor razonable, con carácter general, se calculará con referencia a un valor de mercado fiable.*

*Si no se pudiera determinar, se obtendría mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración que se determinen reglamentariamente.*

*La regla general es imputar las variaciones de valor derivadas del criterio del valor razonable al resultado del ejercicio. Sin embargo, se prevé la imputación directa al patrimonio neto cuando sea un activo financiero disponible para la venta o el elemento implicado sea un instrumento de cobertura con arreglo a un sistema de contabilidad de coberturas que permita no registrar en la cuenta de pérdidas y ganancias, en los términos que reglamentariamente se determinen, la totalidad o parte de tales variaciones de valor.*

*Las variaciones de valor incluidas en esta partida de ajuste por valor razonable deberán llevarse a la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se produzca la baja, deterioro, transmisión o cancelación de los correspondientes elementos.*

*En tercer lugar, en relación al fondo de comercio, éste no se amortiza, contabilizándose al cierre de cada ejercicio al coste menos cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.*

*Desaparece la limitación de la prohibición de repartir beneficios o reservas en tanto el fondo de comercio no estuviera amortizado, a menos que se contara con reservas disponibles con igual importe.*

*Sin embargo, se incorpora una restricción al reparto de beneficios relacionada con el fondo de comercio, estableciendo la obligación de dotar sistemáticamente una reserva indisponible por la cuantía de la potencial amortización que se habría practicado por este activo.*

*En cuarto lugar, debemos destacar la introducción de modificaciones en lo relativo a los grupos de sociedades y la consolidación de cuentas anuales. Debemos entender por grupo, a efectos de la obligación de formular cuentas anuales e informe de gestión consolidados, aquellas situaciones en las que una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control sobre las demás, presumiéndose que existe control cuando la sociedad dominante posea la mayoría de los*

*derechos de voto, tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración, pueda disponer de la mayoría de los derechos de voto en virtud de acuerdos celebrados con terceros, o bien haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. Se observa que ya no se hace referencia al concepto de unidad de decisión como determinante de la obligación de consolidar.*

*En cuanto a los aspectos valorativos de la consolidación, los activos adquiridos, los pasivos asumidos y, en su caso, las provisiones en los términos que se determinen reglamentariamente, se valorarán por su valor razonable.*

*Los activos, pasivos, ingresos y gastos de las sociedades del grupo se incorporarán en las cuentas anuales consolidadas aplicando el método de integración global teniéndose en cuenta que los valores contables de las participaciones en el capital de las sociedades dependientes que posea la dominante se compensarán, en la fecha de adquisición, con la parte proporcional que dichos valores representen en relación con el valor razonable de los activos adquiridos y pasivos asumidos, incluidas, en su caso, las provisiones que se determinen reglamentariamente, así como también en caso que subsistiere diferencia positiva después de la compensación se inscribirá en el balance consolidado en una partida especial, tratándose conforme a lo establecido para el fondo de comercio.*

*Por otro lado, se definen las sociedades asociadas entendiéndose por tales cuando una sociedad incluida en la consolidación ejerza una influencia significativa en la gestión de otra sociedad no incluida en la consolidación, pero con la que está asociada por tener una participación en ella que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a la actividad de la sociedad debiendo figurar dicha participación en el balance consolidado como una partida independiente. Se presumirá que existe influencia significativa sobre otra sociedad, que se calificará como asociada, cuando se posea una participación de, al menos, el 20% de los derechos de voto de una sociedad que no pertenezca al grupo, salvo prueba en contrario. Todas estas sociedades aplicarán el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.*

*Cuando una sociedad incluida en la consolidación gestione conjuntamente con una o varias sociedades ajenas al grupo otra sociedad, ésta podrá incluirse en las cuentas consolidadas aplicando el método de integración proporcional, es decir, en proporción al porcentaje que de su capital social posean las sociedades incluidas en la consolidación. Aquellas sociedades que no se*

consoliden a través de este método, deberán aplicar el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.

Por último, debe tenerse en cuenta que las cuentas anuales consolidadas comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria, consolidados. Estos documentos forman una unidad. A las cuentas anuales consolidadas se unirá el informe de gestión consolidado.

## **MODIFICACIÓN DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS APROBADO POR REAL DECRETO LEGISLATIVO 1564/1989, DE 22 DE DICIEMBRE**

*En primer lugar, los documentos que integran las cuentas anuales son el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria. El estado de flujos de efectivo no será obligatorio cuando pueda formularse balance y estado de cambios en el patrimonio neto en modelo abreviado.*

*Las sociedades que pueden formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados serán aquellas que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes circunstancias: 1) Que el total de las partidas del activo no supere los 2.850.000 Euros, 2) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 5.700.000 Euros, 3) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.*

*Por otro lado, las sociedades que pueden formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviadas son aquellas que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes circunstancias: 1) Que el total de las partidas de activo no supere los 11.400.000 Euros, 2) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 22.800.000 Euros, 3) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.*

*En segundo lugar, en cuanto a la distribución del resultado, destacar que se prohíbe igualmente toda distribución de beneficios a menos que el importe de las reservas disponibles sea, como mínimo, igual al importe de los gastos de investigación y desarrollo que figuren en el activo del balance.*

*En cualquier caso, debe dotarse una reserva indisponible equivalente al fondo de comercio que aparezca en el activo del balance, destinándose una cifra del beneficio que represente, al menos, un*

5% del citado fondo de comercio. Si no existiera beneficio, o fuera insuficiente, se emplearán reservas de libre disposición.

En tercer lugar, en cuanto a las personas que deban ejercer la auditoría de cuentas serán nombradas por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar, por un período de tiempo inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser reelegidas por la junta general por períodos máximos de tres años una vez que haya finalizado el período inicial. El objetivo de esta medida es la reducción de costes notariales, registrales y de otra índole.

## **MODIFICACIÓN DE TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, APROBADO POR EL REAL DECRETO LEGISLATIVO 4/2004, DE 5 DE MARZO**

Las modificaciones que se introducen en este texto tendrán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2008.

En primer lugar, en cuanto a las correcciones de valor: amortizaciones, cabe mencionar que serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

Se establece la posibilidad de amortizar libremente: 1) Los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales, 2) Los activos mineros, 3) Los elementos del inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de investigación y desarrollo, 4) Los gastos de investigación y desarrollo activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización, 5) Los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias según la Ley de modernización de las explotaciones agrarias.

Serán deducibles con el límite anual máximo de la décima parte de su importe, las dotaciones para la amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida.

En segundo lugar, en lo relativo a las correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales, mencionar que serán deducibles las pérdidas por deterioro de los fondos

*editoriales, fonográficos y audiovisuales de las entidades que realicen la correspondiente actividad productora, una vez transcurridos dos años desde la puesta en el mercado de las producciones.*

*Igualmente, serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores.*

*En cuanto a la deducción en concepto de pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital de entidades que no coticen en un mercado no regulado, ésta no podrá exceder de la diferencia entre el valor de los fondos propios al inicio y al cierre del ejercicio, considerando las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él.*

*Serán deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda admitidos a cotización en mercados regulados, con el límite de la pérdida global, computadas las variaciones de valor positivas y negativas, sufrida en el período impositivo por el conjunto de esos valores poseídos por el sujeto pasivo admitidos a cotización en dichos mercados.*

*De igual manera, será deducible el precio de adquisición originario del inmovilizado intangible correspondiente a fondos de comercio, con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe, debiendo cumplirse los siguientes requisitos: 1) Adquisición a título oneroso, 2) Que la entidad adquirente y transmitente no formen parte de un grupo de sociedades y 3) Que se haya dotado una reserva indisponible, al menos, por el importe fiscalmente deducible.*

*El inmovilizado intangible con vida útil indefinida será deducible con el límite anual máximo de la décima parte de su importe cuando se cumplan los dos primeros requisitos mencionados en el anterior párrafo.*

*En tercer lugar, en cuanto a las provisiones, cabe decir que no serán deducibles los gastos derivados de obligaciones implícitas o tácitas, los relativos a retribuciones y otras prestaciones al personal, los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos, los derivados de reestructuraciones, los relativos al riesgo de devoluciones de ventas y los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio utilizados como fórmula de retribución a los empleados.*

*Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración tributaria.*

*Serán deducibles los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras y los gastos relativos a las provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca.*

*En cuarto lugar, la valoración de los elementos patrimoniales se realizará de acuerdo con los criterios establecidos en el Código de Comercio, debiendo tener en cuenta que las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias.*

*En quinto lugar, todos aquellos gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si lo establece la normativa no serán fiscalmente deducibles, a excepción de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.*

*En sexto lugar, en relación a la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, se prevé que los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 50% de su importe, siempre que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica, que el cesionario no resida en país de nula tributación o paraíso fiscal, diferenciarse las prestaciones accesorias que se incluyan en el contrato y que la entidad disponga de los registros contables necesarios para determinar los ingresos y los gastos correspondientes a los activos objeto de cesión.*

*En ningún caso darán derecho a la reducción los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los mencionados en el anterior párrafo.*

*En séptimo lugar, la realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra. La base de la deducción estará constituida por el importe de dichos gastos y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los inmuebles y terrenos.*

*Podrá deducirse el 30% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto y el 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible siempre que estén afectos a las actividades de investigación y desarrollo excluidos los terrenos e inmuebles.*

*En octavo lugar, las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias serán deducibles hasta el límite del 1% sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.*

*En noveno lugar, en cuanto a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, se prevé que se deducirá de la cuota íntegra el 12% de las rentas positivas obtenidas en la transmisión onerosa de los elementos patrimoniales a condición de reinversión. Dichos elementos son los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión, y los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5% sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades.*

*Debe tenerse en cuenta que los elementos en los que debe reinvertirse son los pertenecientes al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas cuya entrada en funcionamiento se realice dentro del plazo de reinversión, y los valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5% sobre el capital social de aquéllos.*

*La reinversión deberá realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores, debiendo permanecer en funcionamiento en el patrimonio del sujeto los elementos patrimoniales objeto de reinversión hasta que se cumpla el plazo de 5 años, o de 3 en caso de bienes muebles.*