

ORDEN de 10 de diciembre de 1998, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje

BOICAC N° 36 BOE 23.12.98

El artículo octavo de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, y la disposición final segunda del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, autorizan al Ministro de Economía y Hacienda para que, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden ministerial, apruebe las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, cuando la naturaleza de la actividad de tales sectores exija un cambio en la estructura, nomenclatura y terminología de las partidas del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Asimismo, la disposición final primera del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, prevé la aprobación por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y mediante Orden ministerial, de las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, añadiendo además que tales 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 y criterios de valoración como la estructura, nomenclatura y terminología de las cuentas anuales.

A tales efectos y dadas las especiales características y la naturaleza de las operaciones y actividades que desarrollan estas sociedades concesionarias, se constituyó en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un grupo de trabajo para adaptar el Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas,

túneles, puentes y otras vías de peaje.

Las normas de adaptación elaboradas se estructuran al igual que el Plan General de Contabilidad en cinco partes, que van precedidas por una introducción en la que se explican las principales características de la actividad de las sociedades concesionarias, así como las modificaciones introducidas en esta adaptación y su justificación.

La primera parte, principios contables, no ha sufrido modificaciones respecto al Plan General de Contabilidad.

La segunda parte, cuadro de cuentas, contiene los grupos, subgrupos y cuentas necesarios para reflejar contablemente las operaciones de las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje, para ello se han habilitado cuentas específicas, otras cuentas se han modificado y en algún caso se han eliminado cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad, sin perjuicio de que las sociedades concesionarias, en los casos en que determinadas operaciones así lo exijan, puedan utilizarlas.

Para lograr que la normativa contable alcance un mayor grado de flexibilidad, el cuadro de cuentas no es obligatorio en cuanto a la numeración y denominación de sus cuentas, si bien constituye una guía o referente obligado en relación con los epígrafes de las cuentas anuales.

La tercera parte, definiciones y relaciones contables, da contenido y claridad a las cuentas en virtud de las definiciones que se incorporan, añadiendo los conceptos específicos de la actividad de las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje. Esta tercera parte tampoco será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de valoración o sirva para su interpretación, y sin perjuicio del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

La cuarta parte, cuentas anuales, de obligatoria observancia, incluye unas "Normas de elaboración de las cuentas anuales", que recogen los requisitos para formular los modelos de cuentas anuales en su sistema normal o abreviado, así como conceptos, explicaciones y normas sobre el modo de cumplimentar

estos modelos. También se incorporan en esta parte los modelos de balance, de cuenta de pérdidas y ganancias y de memoria, tanto normales como abreviados.

Asimismo la cuarta parte de estas normas de adaptación recoge las modificaciones introducidas en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas por la disposición adicional segunda de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada y por el Real Decreto 572/1997, de 18 de abril, por el que se revisan los límites contables de los artículos 181 y 190 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. Estas modificaciones han tenido reflejo en las presentes normas de adaptación, si bien son de aplicación con carácter general, y pueden concretarse básicamente en la ampliación de la posibilidad de utilizar modelos de cuentas anuales abreviadas y en la inclusión en la indicación segunda del artículo 200 de una ampliación de la información contenida en la memoria.

La quinta parte, normas de valoración, es la que más cambios ha sufrido, pues incorpora los criterios obligatorios de valoración y contabilización de las operaciones y hechos económicos. Las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje como empresas incluidas en sectores regulados están sometidas a ciertas condiciones específicas que no se producen en otras empresas y que básicamente derivan de la aprobación de los precios por una Autoridad Administrativa. En este contexto, el regulador puede limitar los aumentos de las tarifas de las sociedades concesionarias, de forma que en ocasiones se difiere la recuperación de ciertos costes a ejercicios posteriores mediante aumentos de tarifas que se producirán en dichos ejercicios. Esta circunstancia ha sido el origen de las principales modificaciones introducidas en las normas de valoración de esta adaptación.

En las normas de valoración se incluye, aunque tiene alcance general, la modificación del tratamiento contable del fondo de comercio introducida en el artículo 194 apartado 2 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en los términos establecidos en la disposición adicional decimoquinta apartado 11 de la Ley 37/1998, de 16 de noviembre, de reforma de la Ley 24/1988, de 28 de

julio, del Mercado de Valores, que deberá aplicarse de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 12 de la citada disposición adicional.

Adicionalmente, en relación con las cuentas anuales, hay que señalar que dada la fecha de aplicación de las presentes normas, habrá que tener en cuenta las normas sobre contabilidad que en el futuro puedan aprobarse en relación con la introducción del euro.

En el texto de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje, que se inserta a continuación, sólo se han incluido aquellas partes que se han visto modificadas respecto al Plan General de Contabilidad debido a que el resto coincide plenamente con este último.

En relación con lo anterior, hay que precisar que en todo lo no modificado será de aplicación el Plan General de Contabilidad en los términos previstos en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, así como las Resoluciones dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas al amparo de la disposición final quinta de la citada norma, así como del artículo 2 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Con el objeto de delimitar claramente la aplicación de las distintas adaptaciones sectoriales para aquellas sociedades que puedan realizar conjuntamente varias actividades, se introduce una disposición adicional que establece la obligatoriedad de las normas que regulan cada actividad, especificando que en todo caso se aplicarán las normas de valoración correspondientes así como que las cuentas anuales se formularán teniendo en cuenta la información específica de cada actividad.

En la presente Orden ministerial se incluye una disposición transitoria que contempla expresamente los casos que exigen una aplicación progresiva en el tiempo de las normas contables que ahora se aprueban, en el sentido de que si bien a este sector, como a cualquier otro tipo de empresas, le es aplicable el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, al establecerse en las presentes normas un criterio único para realizar las imputaciones a

resultados de ciertos gastos específicos del sector, se regula un plazo máximo para que se adapten a dicho criterio. A estos efectos, con objeto de reflejar en el balance los "Gastos financieros diferidos de financiación de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje" y el "Fondo de reversión" de conformidad con lo establecido en las normas contenidas en la adaptación que ahora se aprueba, resulta necesario establecer un período transitorio, que evite incidencias bruscas en los importes de las citadas partidas contenidas en las cuentas anuales.

Por otra parte, se incluyen dos disposiciones finales que recogen la posible modificación de plazos de la disposición transitoria para casos en que se produzcan circunstancias especiales y la fecha de entrada en vigor, así como la obligatoriedad de aplicación de las normas de adaptación al Plan General de Contabilidad que se aprueban.

Las presentes normas constituyen la adaptación del Plan General de Contabilidad a las características y naturaleza de las actividades de las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje y al igual que este último suponen el desarrollo contable de la legislación mercantil contenida en el Código de Comercio y en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, estando por tanto ajustadas a la IV Directiva de la CEE sobre derecho de sociedades, incorporada a nuestra legislación a través de la Ley 19/1989. En consecuencia, las normas de adaptación forman parte de un auténtico derecho contable de obligado cumplimiento y que contiene criterios que permiten obtener información económica pura.

Por todo lo expuesto, con objeto de que las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje puedan disponer de un texto técnicamente preparado para facilitar, de forma normalizada, la correspondiente información contable, de acuerdo con el dictamen del Consejo de Estado y a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, este Ministerio ha acordado:

Primero.- Aprobación. Aprobar las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje, cuyo texto se inserta

a continuación.

Segundo.- Ámbito y obligatoriedad. 1.- Este texto será de aplicación obligatoria para todas las sociedades que, de conformidad con la normativa vigente, realicen la actividad indicada.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no tendrán carácter vinculante los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas de la segunda parte de estas normas de adaptación, ni los movimientos contables incluidos en la tercera parte de las mismas.

2.- En todo lo no modificado será de aplicación el Plan General de Contabilidad en los términos previstos en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, así como las Resoluciones dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas al amparo de la disposición final quinta de la citada norma.

Disposición adicional única. Multiactividad.

Para aquellas sociedades que puedan realizar la actividad de sociedad concesionaria de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje conjuntamente con otra u otras actividades ordinarias, se aplicarán las normas de adaptación correspondientes a cada actividad. En todo caso se aplicará lo siguiente:

1.- Las normas de valoración que correspondan a cada una de las actividades.

2.- Las cuentas anuales se formularán:

- En los modelos de balance y de cuenta de pérdidas y ganancias deberán aparecer todas las partidas correspondientes a las distintas actividades, según el modelo normal o abreviado, siempre que sean significativas, en cifra de negocios o en montante de gastos, sin perjuicio de lo dispuesto sobre agrupación, subdivisión y adición de partidas.
- En la memoria deberá incluirse toda la información correspondiente a cada una de las actividades, desglosando, en su caso, la correspondiente a inmovilizaciones materiales e inmateriales, existencias, créditos y débitos

correspondientes a operaciones de tráfico, los gastos e ingresos de explotación, así como la cifra de negocios correspondiente a cada actividad.

Disposición transitoria. Régimen Transitorio.

1.- Para cada concesión, al inicio del primer ejercicio en que sea de aplicación la adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje, el defecto entre el importe del "Fondo de reversión" que debería lucir en el pasivo del balance de acuerdo con lo previsto en la norma de valoración 200 contenida en la quinta parte de aquélla, y el importe que figura en el mismo, se dotará con cargo a reservas disponibles siguiendo un criterio uniforme y sistemático y en un plazo máximo de cinco años.

Asimismo, se cargará a reservas disponibles con un criterio uniforme y sistemático y en un plazo máximo de cinco años, el exceso que, para cada concesión, la sociedad hubiera incorporado a su activo respecto al importe que debería lucir en la fecha anteriormente indicada, en la partida "Gastos financieros diferidos de financiación de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje", de acuerdo con el previsto en apartado 31 de la norma de valoración 70 contenida en la quinta parte de la adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje.

En el caso de que no existieran reservas disponibles suficientes en algún ejercicio, los ajustes se realizarán, en su defecto, con cargo a la cuenta de pérdidas y ganancias.

2.- No podrán efectuarse abonos a reservas ni a la cuenta de pérdidas y ganancias como consecuencia de los ajustes a que se refiere esta disposición transitoria y por tanto no procederá ajustar las partidas a que se ha hecho referencia en el apartado anterior en los importes que pudieran producir el citado abono a reservas o a resultados.

3.- Sin perjuicio de lo indicado en el apartado anterior, si para una concesión, el ajuste de cada una de las partidas indicadas en el apartado 1,

podiera producir, respectivamente, un cargo y un abono a reservas, se procederá de forma que se ajuste la partida que produce el abono a reservas, sin que dicho abono pueda superar el límite del importe del cargo a reservas que se produce al ajustar la otra partida. El importe que resulte, en su caso, después de efectuar la operación anterior se cargará a reservas en los términos indicados en el apartado 1.

4.- Los importes de "Gastos financieros diferidos de financiación de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje" y "Fondo de reversión" que resulten, teniendo en cuenta la totalidad de los ajustes a efectuar en aplicación de los apartados anteriores, servirán de base para la aplicación de las normas de valoración a que se ha hecho referencia.

5.- En la memoria de las cuentas anuales se informará sobre los ajustes efectuados en aplicación de esta disposición transitoria, en particular sobre los importes totales correspondientes a cada una de las partidas señaladas en el apartado 1 y su imputación a reservas o resultados en cada ejercicio, así como cualquier otra circunstancia significativa relacionada con esta disposición.

Disposición derogatoria. Derogación normativa.

A la entrada en vigor de la presente Orden, se deroga la Orden del Ministerio de Hacienda de 30 de junio de 1977 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas de peaje, y las demás normas de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en la presente Orden.

Disposiciones finales

Primera. Plazos de la disposición transitoria. A propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden ministerial, podrán modificarse los plazos establecidos en la disposición transitoria, en razón a las especiales circunstancias que puedan concurrir en sujetos contables concretos.

Segunda. Entrada en vigor. La presente norma entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje serán obligatorias, en los términos previstos en el apartado segundo de esta Orden, para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1998.