

REAL DECRETO 776/1998, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades

BOICAC N° 34 BOE 14.05.98

La disposición adicional octava de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, establece que el Gobierno aprobará la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos. En base a lo anterior, el presente Real Decreto viene a dar cumplimiento a lo dispuesto en la norma citada anteriormente.

Para la realización de esta adaptación se constituyó en el seno del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un grupo de trabajo para adaptar el actual Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, a las características específicas y la naturaleza de las actividades de tales entidades.

La adaptación al Plan General de Contabilidad, que ahora se aprueba, incorpora a nuestro ordenamiento jurídico una norma contable aplicable con carácter general a las entidades sin fines lucrativos, si bien la obligatoriedad de la misma vendrá impuesta por las oportunas disposiciones que en su caso deban dictarse. Así, el presente Real Decreto establece la obligatoriedad a todas las fundaciones de competencia estatal, según se desprende del artículo 23 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, y a las asociaciones declaradas de utilidad pública al establecerse la obligación de rendir cuentas en el artículo 4 de la Ley 191/1964, de 24 de diciembre, reguladora de las asociaciones, en la nueva redacción dada por la disposición adicional decimotercera de la Ley 30/1994, sin perjuicio de que como se ha indicado, otras disposiciones puedan establecer la obligatoriedad a distintas entidades sin fines lucrativos.

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 entidades sin fines lucrativos, las modificaciones introducidas para realizar la adaptación y su justificación.

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

En la segunda parte, cuadro de cuentas, aunque no se intentan agotar todas las posibilidades que puedan producirse en la realidad, se han habilitado cuentas específicas para las entidades sin fines lucrativos. No obstante, el cuadro de cuentas no es obligatorio en cuanto a la numeración y denominación de las mismas, 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 no lucrativa. 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, ha experimentado modificaciones importantes adaptándose los modelos de balance, cuenta de resultados y memoria a las especiales características de las entidades sin fines lucrativos.

Es de destacar la exigencia de una información presupuestaria adicional a incluir en la memoria, por lo que este Real Decreto también aprueba los modelos del presupuesto y sus normas de elaboración con objeto, entre otros, de normalizar la información que sobre la liquidación del mismo deben suministrar las entidades obligadas a confeccionar un presupuesto de sus actividades.

En la quinta parte, normas de valoración, ha sido necesario incluir modificaciones respecto al Plan General de Contabilidad. Esta parte incorpora los criterios obligatorios de valoración y contabilización de las operaciones y hechos

económicos, especificándose las particularidades concurrentes en ciertos bienes y derechos de estas entidades.

En el texto de normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, que se inserta a continuación, se ha considerado oportuno incluir el texto completo del Plan General de Contabilidad adaptado a este sector, con objeto de que estas entidades tengan un marco operativo contable único que contenga todos los elementos necesarios para el registro contable de las operaciones que puedan realizar, incluidas las que se deriven, en su caso, de la actividad de carácter mercantil que pudieran realizar conjuntamente con la propia de la entidad.

Como ya se ha indicado, el presente Real Decreto aprueba también la información presupuestaria de las entidades sin fines lucrativos en los mismos términos que la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines de lucro.

En la información presupuestaria se establecen los modelos que recogen los ingresos y gastos presupuestarios tanto desde la perspectiva inicial o provisional como desde el punto de vista de realización o liquidación, incluyendo las normas de elaboración a seguir en la confección de los mismos que, sin ánimo de ser exhaustivas, aclaran el contenido de los epígrafes utilizados.

Esta información será obligatoria para las fundaciones de competencia estatal de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, y para las asociaciones de utilidad pública según lo indicado en el artículo 6 de la Ley 191/1964, de 24 de diciembre.

Por otra parte, la remisión a lo dispuesto en el Código de Comercio que realiza el artículo 23, apartado 6, de la Ley 30/1994, permite completar las obligaciones contables de las fundaciones, incluyendo una disposición adicional en la que se recoge la obligación de las fundaciones a formular cuentas anuales consolidadas a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio, cuando realicen directamente actividades mercantiles y posean participaciones en sociedades mercantiles.

También se incluye en las disposiciones adicionales

una relativa al inventario a que se refiere el artículo 23 de la Ley 30/1994, regulándose el contenido de este documento, y otra que establece el régimen contable aplicable a las asociaciones deportivas declaradas de utilidad pública, aspecto este último que debe considerarse teniendo en cuenta las normas contables aplicables a este sector específico de actividad.

En relación con la aplicación de las presentes normas se ha recogido una disposición transitoria, en la que se establece que los criterios de valoración que modifican los vigentes o aplicados con generalidad y con anterioridad al presente Real Decreto no obligan a modificar la contabilización o registro de operaciones concretas.

En las disposiciones finales se contempla una regulación similar a la establecida en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, sobre desarrollo de la adaptación que ahora se aprueba, en relación con las normas de valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales, así como el régimen aplicable a las fundaciones de competencia estatal de naturaleza o titularidad pública.

La fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto será el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado", si bien con objeto de facilitar su aplicación, las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos serán obligatorias para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1998, mientras que las normas de información presupuestaria serán obligatorias para los presupuestos correspondientes a los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1998, logrando de esta forma la adecuada sintonía en relación con la información económica a formular por estas entidades para el primer ejercicio en que es de aplicación la norma contable.

Por todo lo expuesto, con objeto de que las entidades sin fines lucrativos puedan disponer de un texto preparado técnicamente para facilitar información contable, a propuesta del Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su

reunión del día 30 de abril de 1998.

DISPONGO:

Artículo 1. Aprobación de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, cuyo texto se inserta a continuación, como Anexo I a este Real Decreto.

Artículo 2. Aprobación de las normas de información presupuestaria de las entidades sin fines lucrativos.

Se aprueban las normas de información presupuestaria de las entidades sin fines lucrativos, cuyo texto se inserta como Anexo II a este Real Decreto.

Artículo 3. Aplicación de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos serán de aplicación obligatoria para todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública.

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

Artículo 4. Aplicación de las normas de información presupuestaria de las entidades sin fines lucrativos.

Las normas de información presupuestaria de las entidades sin fines lucrativos se aplicarán obligatoriamente por las fundaciones de competencia estatal y las asociaciones declaradas de utilidad pública.

Disposición adicional primera. Cuentas anuales consolidadas.

Las fundaciones que realicen directamente

actividades mercantiles y que posean participaciones en sociedades mercantiles deberán formular cuentas anuales consolidadas en los términos previstos en el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas. Estas cuentas, se depositarán en el Registro Mercantil conforme a lo dispuesto en la sección 2.ª del capítulo III del Título III de su Reglamento.

Disposición adicional segunda. Inventario.

El inventario a que se refiere el artículo 23 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, comprenderá los elementos patrimoniales integrantes del balance de la entidad, distinguiendo los distintos bienes, derechos, obligaciones y otras partidas que lo componen.

A tal efecto se confeccionará un documento en el que se indicarán para los distintos elementos patrimoniales que los protectorados determinen en función, entre otros criterios, de su importancia cuantitativa y la vinculación a fines propios de la entidad, los siguientes aspectos:

- a. Descripción del elemento.
- b. Fecha de adquisición.
- c. Valor contable.
- d. Variaciones producidas en la valoración.
- e. Provisiones, amortizaciones y cualquier otra partida compensadora que afecte al elemento patrimonial.
- f. Cualquier otra circunstancia de carácter significativo que afecte al elemento patrimonial, tales como gravámenes, afectación a fines propios o si forman parte de la dotación fundacional.

Disposición adicional tercera. Asociaciones Deportivas.

Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos no serán de aplicación a las Federaciones Deportivas Españolas y Federaciones Territoriales de ámbito autonómico integradas en ellas, ni a los Clubes y Asociaciones Deportivas declarados de utilidad

pública, que se registrarán por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 2 de febrero de 1994, para el caso de las Federaciones Deportivas, y por la Orden del mismo Ministerio de 23 de junio de 1995, en el caso de Clubes y Asociaciones Deportivas, sin perjuicio de que en las cuentas anuales se incluya la información que por el carácter de utilidad pública se requiere en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos. En concreto, incluirán en la memoria de las cuentas anuales información relativa a:

- a. Actividad de la entidad.
- b. Bases de presentación de la liquidación del presupuesto.
- c. Información de la liquidación del presupuesto.
- d. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios.
- e. Excedente del ejercicio.
- f. Ingresos y gastos.
- g. Cambios en el órgano de gobierno, dirección y representación.
- h. Información sobre autorizaciones otorgadas por la autoridad administrativa correspondiente que sean necesarias para realizar determinadas actuaciones.
- i. Cualquier otra información que sea significativa.

Disposición transitoria única. Régimen transitorio.

Las valoraciones de los distintos elementos patrimoniales, conforme a los principios y normas vigentes en el último ejercicio cerrado antes de la entrada en vigor del presente Real Decreto, se considerarán equivalentes al precio de adquisición, a los efectos previstos en esta disposición.

No obstante lo anterior, si la entidad opta por adaptar las valoraciones de sus elementos patrimoniales a los principios y normas establecidos en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, la modificación del valor de los activos y pasivos en las cuentas anuales correspondientes, exclusivamente, al primer ejercicio en que sea de aplicación la adaptación se hará teniendo como contrapartida las cuentas de reservas.

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

Queda derogada la Orden de 23 de junio de 1986 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social sobre contabilidad, rendición de cuentas y delegación de facultades en materia de fundaciones benéfico-asistenciales sometidas a protectorado, así como las demás disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en el presente Real Decreto.

Disposición final primera. Habilitación normativa.

1. El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, podrá modificar mediante Orden ministerial el criterio de amortización de los gastos de investigación y desarrollo establecido en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

2. 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 valoración y elaboración de las cuentas anuales a las condiciones concretas del sujeto contable.

3. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá aprobar, mediante Resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos en relación con las normas de valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 anterior.

4. El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden ministerial, podrá establecer la aplicación en el tiempo, en función de las características de determinadas operaciones económicas, de aspectos concretos de la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

5. A las fundaciones de competencia estatal de naturaleza o titularidad pública, les será aplicable el presente Real Decreto en tanto no se establezcan disposiciones específicas.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

El presente Real Decreto 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 entidades sin fines lucrativos serán obligatorias, en los términos establecidos en el artículo 3, para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1998.

Las normas de información presupuestaria serán obligatorias, en los términos establecidos en el artículo 4, para los presupuestos correspondientes a los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1998.