

ORDEN del Ministerio de Economía de 27 de junio de 2000, por la que se aprueban las Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas.

(BOE 29 de junio de 2000)

Como consecuencia de lo regulado en la disposición final segunda del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, se aprobaron las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las sociedades anónimas deportivas, por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de junio de 1995.

Posteriormente, el artículo 19 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, ha establecido una serie de aspectos de contenido contable que obligan a realizar una readaptación de las normas anteriores. Para ello se constituyó en el seno del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un grupo de trabajo para revisar las citadas normas, manteniéndose con carácter general su contenido y desarrollándose aquellos aspectos específicos exigidos por la norma a que se ha hecho mención; adicionalmente a lo anterior, se han introducido otros aspectos derivados de la propia evolución en las actividades que realizan estas entidades, de forma que las citadas entidades puedan disponer de un texto técnicamente preparado para facilitar, de forma normalizada, la correspondiente información contable.

Teniendo en cuenta que esta adaptación va dirigida no sólo a las Sociedades Anónimas Deportivas, sino a otras entidades como clubes o asociaciones deportivas que no tengan forma mercantil, la obligatoriedad de la aplicación de las presentes normas de adaptación para estas últimas entidades, vendrá impuesta por otra disposición que, en su caso, apruebe la Autoridad competente. En este sentido, habrá que tener en cuenta el contenido de la disposición adicional cuarta del Real Decreto 1251/1999, que respecto a los clubes que participando en competiciones oficiales de carácter profesional, pueden mantener su actual estructura

jurídica de acuerdo con lo establecido en las disposiciones adicionales séptima y octava de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, indica que están sujetos a las mismas normas de contabilidad que las sociedades anónimas deportivas en relación con sus secciones deportivas profesionales.

Adicionalmente, hay que considerar en relación con lo anterior que la referencia establecida en la disposición adicional tercera del 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 no lucrativas y las normas de información presupuestaria de estas entidades, se entiende referida, en su caso, a las normas que ahora se aprueban.

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 a que van dirigidas, así como las modificaciones introducidas en esta adaptación y su justificación.

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

En la segunda parte, cuadro de cuentas, aunque no se intentan agotar todas las posibilidades que pueden producirse en la realidad, se han habilitado cuentas específicas para estas entidades y se han eliminado, en algunos casos, cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad, sin perjuicio de que puedan utilizarse si determinadas operaciones así lo exigen. No obstante, desde la perspectiva del Plan General de Contabilidad, el cuadro de cuentas no va a ser 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 deportiva realizada por estas entidades. 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 definiciones, aclaraciones y normas, sobre el contenido material y forma de cumplimentar estos modelos; en ellas se ha incluido una norma específica sobre información separada por actividades, en cumplimiento de lo establecido en el Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio. También se incorporan en esta parte los modelos de balance, de cuenta de pérdidas y ganancias y de memoria, tanto normales como abreviados, adaptados a las especiales características de estas entidades.

También 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, así como por el Real Decreto 572/1997, de 18 de abril. Estas modificaciones, en particular las que se refieren al citado Texto Refundido, han tenido reflejo en las presentes normas de adaptación si bien son de aplicación con carácter general y pueden concretarse básicamente en una nueva redacción de los artículos 181 y 190 ampliando 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.

Por otra parte, se ha ampliado el contenido de la memoria para incluir información en apartados específicos sobre participaciones significativas, ingresos diferidos por cesión de derechos y de ingresos futuros, indemnizaciones recibidas de entidades de seguros, información relativa al medio ambiente, así como la información exigida en la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, y como ya se ha indicado, en el Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas; en concreto, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 19 del citado Real Decreto, se exige información sobre la información separada por

actividades, la distribución del importe neto de la cifra de negocios de cada sección deportiva, de los derechos de adquisición de jugadores, inversiones realizadas en instalaciones deportivas y derechos de imagen de jugadores.

La quinta parte, normas de valoración, ha sido objeto de modificaciones importantes, pues incorpora los criterios obligatorios de valoración y contabilización de las operaciones y hechos económicos realizados por estas entidades.

Conviene resaltar la inclusión en las normas de valoración de la modificación tácita del contenido del Plan General de Contabilidad en relación con el 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.

En el texto de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas, que

se inserta a continuación, sólo se han incluido aquellas partes que se han visto modificadas respecto al Plan General debido a que el resto coincide plenamente con este último.

En relación con lo anterior, hay que precisar que en todo lo no modificado expresamente 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.

Con el objeto de delimitar claramente la aplicación de las distintas adaptaciones sectoriales para aquellas entidades que realizan 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 y que las cuentas anuales se

formularán teniendo en cuenta la información derivada de cada actividad.

También se incluye, con objeto de aclarar su contenido, una disposición adicional, la segunda, que define el concepto de saldo patrimonial neto recogido en el Real Decreto 1251/1999, sobre Sociedades Anónimas Deportivas, a efectos del cálculo del capital mínimo, al que hace referencia el artículo 3 del citado Real Decreto; en este sentido, al apelarse a un concepto contable, se considera adecuado incorporarlo a las disposiciones adicionales de esta Orden.

La fecha de entrada en vigor de la presente Orden Ministerial será el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado", si bien las normas de adaptación serán de aplicación obligatoria para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 30 de junio de 2000. No obstante, teniendo en cuenta que la disposición transitoria cuarta del Real Decreto 1251/1999 exige que se incorpore en los ejercicios en que se sigan aplicando las normas de adaptación aprobadas por Orden de 23 de junio de 1995, la información contable requerida en este Real Decreto, en concreto, la recogida en el apartado 3 de su artículo 19, la disposición final de esta Orden recoge expresamente para dichos ejercicios la aplicación obligatoria de los apartados de la memoria de la nueva adaptación que recogen la citada información.

Por todo lo expuesto, de acuerdo con el Consejo de Estado y a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, este Ministerio ha acordado:

Primero.- Aprobar las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas, cuyo texto se inserta a continuación.

Segundo.- 1. Este texto será de aplicación obligatoria para todas las Sociedades Anónimas Deportivas y a los clubes a que se refiere la disposición adicional cuarta del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas.

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 primera. Multiactividad.

Para aquellas entidades que realicen la actividad deportiva 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 adicional segunda. Saldo patrimonial neto.

El término "saldo patrimonial neto", a efectos de la regulación establecida en el artículo 3 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, de Sociedades Anónimas Deportivas, para el cálculo del capital mínimo, se determinará a partir de los modelos de balance contenidos en la cuarta parte de las normas

de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas, aprobadas por esta Orden Ministerial, teniendo en cuenta las especificidades previstas en esta disposición.

La determinación del parámetro anterior se realizará de acuerdo con lo siguiente:

- a. Con signo positivo se recogerán los siguientes conceptos definidos conforme a los modelos de balance indicados:
 - Los "Fondos propios" recogidos en la agrupación A) del pasivo del balance.
 - Las "subvenciones de capital" "subvenciones de capital de entidades deportivas" y las "diferencias positivas de cambio", recogidas en la agrupación B) "Ingresos a distribuir en varios ejercicios", del pasivo del balance, minoradas en el importe correspondiente del gasto por impuesto sobre sociedades pendiente de devengo.
 - Los "ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios", incluidos en la agrupación B) "Ingresos a distribuir en varios ejercicios", del pasivo del balance, definidos conforme a lo dispuesto en las normas segunda y tercera de la Resolución de 9 de octubre de 1997, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre algunos aspectos de la norma de valoración decimosexta del Plan General de Contabilidad.
 - Aquellos préstamos participativos regulados en el artículo 20 del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica, recogidos en las agrupaciones D) "Acreedores a largo plazo" y E) "Acreedores a corto plazo", del pasivo del balance, cuyo rendimiento se fije en función de los beneficios obtenidos y su plazo de vencimiento no sea inferior a 5 años desde el momento del cómputo a efectos del cálculo de capital mínimo y sus posibles revisiones.
- a. Con signo negativo se incluirán las "acciones propias", que luzcan en el activo del balance dentro de las agrupaciones B) "Inmovilizado" y

D)" Activo circulante".

En ningún caso se computarán los importes recogidos en las partidas de la agrupación B) "Ingresos a distribuir en varios ejercicios" del pasivo del balance, distintas de las señaladas en la letra a).

Disposición transitoria. Formulación de cuentas anuales.

Las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios cuya fecha de cierre se produzca durante el período transitorio de introducción del euro, que abarca desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre de 2001, podrán expresarse en pesetas o en euros de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 2814/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueban las Normas sobre aspectos contables de la introducción del euro.

Disposición derogatoria.- Derogación normativa.

Sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final de la presente Orden, se deroga la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de junio de 1995 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas.

Disposición final. Entrada en vigor y aplicación.

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 Anónimas Deportivas que aprueba la presente Orden serán obligatorias, en los términos previstos en el anterior apartado segundo, para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 30 de junio de 2000.

No obstante lo anterior, para los ejercicios que se cierren a partir de la entrada en vigor de esta Orden y que se hayan iniciado con anterioridad al 1 de julio de 2000, que aplicarán las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Sociedades Anónimas Deportivas aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de junio de 1995, incorporarán los apartados de la memoria relativos a la información exigida en el Real

Decreto 1251/1999, de 16 de julio, de Sociedades Anónimas Deportivas, en los términos recogidos en las normas de adaptación que aprueba la presente Orden.

Lo que comunico a VV. II. para su conocimiento y efectos.