

Madrid, 29 de octubre de 2008

A los Titulares de Centros  
Ecónomos/as y Administradores  
(FERE-CECA, Ref.: 05916)  
SITEG Nº: 1980

## LA REFORMA CONTABLE: ORIENTACIONES PRÁCTICAS PARA LAS ENTIDADES TITULARES

Querido/a amigo/a:

Como conoces por anteriores circulares sobre este particular, el pasado 1 de Enero de 2008 entró en vigor el nuevo Plan General de Contabilidad (tanto el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad; como el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y de los criterios contables específicos para microempresas). De este modo, arrancó la reforma contable una vez acabado el largo proceso de su elaboración.

La norma aprobada establece que ya el ejercicio 2008 debe ser cerrado conforme a los nuevos criterios contables, y por ello consideramos oportuno no esperar a la publicación de la Adaptación Sectorial del Plan Contable para las Entidades Sin Animo de Lucro, puesto que dicha publicación no tiene fecha prevista y, además, porque consideramos oportuno recordar cuál es el marco normativo contable aplicable a las Entidades Titulares, que varía considerablemente en función de su naturaleza jurídica.

### 1.- CONSIDERACIONES PRÁCTICAS PARA LAS ENTIDADES TITULARES.

#### 1.1.- Sujeción a la nueva norma contable.

Las Entidades Titulares en este momento afiliadas a FERE-CECA y EyG tienen básicamente las siguientes figuras jurídicas:

|                                    |     |
|------------------------------------|-----|
| Congregación o Instituto Religioso | 75% |
| Diócesis o Parroquia               | 11% |
| Fundación (civil o canónica)       | 6%  |
| Instituto Secular                  | 1%  |
| Sociedad Anónima o Limitada        | 3%  |
| Cooperativa                        | 1%  |
| Asoc sin ánimo de Lucro /AMPA      | 1%  |
| Otros                              | 2%  |



Según el caso, la aplicación de esta reforma es diferente. Vamos a hacer un resumen práctico al respecto:

| ENTIDAD TITULAR                    | Aplicación directa de la Reforma contable | Adaptación Sectorial pendiente | Acuerdos Iglesia-Estado |
|------------------------------------|---|--------------------------------|-------------------------|
| Congregación o Instituto Religioso | NO  | NO                             | SI                      |
| Diócesis o Parroquia               | NO  | NO                             | SI                      |
| Fundación civil                    | SI  | SI                             | NO                      |
| Fundación canónica                 | NO  | NO                             | SI                      |
| Instituto Secular                  | NO  | NO                             | SI                      |
| Sociedad Anónima o Limitada        | SI  | NO                             | NO                      |
| Cooperativa                        | SI  | SI                             | NO                      |
| Asoc sin ánimo de Lucro /AMPA      | SI  | SI                             | NO                      |

## 1.2.- Congregaciones o Institutos Religiosos, Diócesis o Parroquias.

Este es el mayor grupo de entidades titulares afiliadas, y debemos ser capaces de conocer cuál es el alcance real para estas entidades de la actual reforma contable.

Este tipo de entidades están enmarcadas jurídicamente dentro del Artículo IV de los Acuerdos Iglesia-Estado del año 1979, y sus obligaciones contables son las recogidas en el Acuerdo de 10 de Octubre de 1980 (BOE 9 de Mayo de 1981).

Podemos resumir las obligaciones contables de estas entidades en las siguientes:

1.- Existencia de libros de inventario, de acuerdo con los distintos tipos de bienes que puede poseer la Iglesia: patrimonio histórico-artístico, bienes afectos a explotaciones económicas y otros bienes.

2.- Sistema de valoración de los bienes. Para el patrimonio histórico-artístico, será el que figure en el catálogo, mientras que para el resto será el valor que la propia entidad eclesiástica le atribuyera en 1979. Asimismo, se establece explícitamente la posibilidad de acogerse a las posibles actualizaciones y revalorizaciones.

3.- Contabilidad de gastos e ingresos: actualmente las instituciones del artículo IV se rigen básicamente por esta norma de contenido contable que obliga a mantener una contabilidad en la que únicamente deben reflejarse los ingresos derivados de las distintas fuentes de rendimientos, acompañado de los gastos

necesarios para la obtención de los mismos, en clara alusión al principio de correlación de gastos e ingresos. Dicho requisito, unido a la necesidad de llevar los libros inventarios de bienes, implican, en la práctica, la necesidad de mantener una contabilidad completa por partida doble.

**La importancia de esta norma es fundamental. Los nuevos desarrollos normativos en materia de contabilidad, tales como la adaptación para entidades no lucrativas de 1998 o el reciente aprobado Plan General de Contabilidad de 2007 no son de aplicación automática y obligatoria para las entidades del artículo IV.**

4.- Régimen fiscal a efectos del Impuesto sobre Sociedades: El artículo 139 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades indica que “Los sujetos pasivos de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen”.

Dado lo anteriormente descrito, parece lógico entender que las “normas por las que se rigen” son las contempladas en el Acuerdo de 1980 y por tanto, en su actividad ordinaria, no deberán estar obligadas por los requisitos previstos en el Código de Comercio.

Así, podemos concluir que estas entidades:

- Deben llevar una contabilidad ordenada de acuerdo con la normativa canónica.
- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre sociedades (normalmente las Diócesis, Órdenes y Congregaciones Religiosas) deberán conformar una sistema contable que les permita obtener balance de situación y cuenta de resultados en los términos previstos en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades. En consecuencia, deberán llevar una contabilidad básica que permita obtener la imagen fiel de su patrimonio, resultado y situación financiera, así como de las actividades realizadas, de forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas y explotaciones económicas no exentas (**este requisito se entiende cumplido con la elaboración del Balance de Situación y Cuenta de Resultados – Pérdidas y Ganancias**, y por lo tanto no estarían obligados a la elaboración de los dos nuevos estados financieros: Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y Estado de Flujos de Efectivo). Así mismo y por normativa canónica, deberán elaborar presupuestos.
- Cada entidad eclesiástica podrá emplear los planes y modelos contables que considere más convenientes para el cumplimiento de la normativa que le es de aplicación.



- En la medida de lo posible, deberán adaptar sus criterios contables y normas de valoración a los previstos en la normativa contable general, aunque siempre teniendo en cuenta las peculiaridades de las instituciones y el principio de importancia relativa
- Siempre que una entidad eclesiástica realiza una explotación económica deberá adaptar la contabilidad relativa a la misma para dar cumplimiento a todas las obligaciones previstas (por ejemplo: justificación de la partida de otros gastos).
- El acceso a subvenciones públicas puede dar lugar al régimen de control previsto para estos fondos (ley general presupuestaria, ley de subvenciones, etc.), aunque dicho control tiene como límite la verificación del adecuado destino de los fondos recibidos y no la fiscalización completa de la entidad.

### **1.3.- Fundaciones canónicas o Institutos Seculares.**

Este tipo de entidades son las que están dentro de los Acuerdos Iglesia – Estado, pero en su artículo V lo cual les confiere otro marco jurídico en algún aspecto diferentes a las del artículo IV.

Realmente, podemos afirmar que no existe una legislación clara en relación con las obligaciones contables de las entidades del artículo V. En tanto en cuanto realicen explotaciones económicas deberán llevar los registros contables equivalentes a cualquier otra entidad privada.

No obstante, consideramos que ello se vería suficientemente cumplido también en su caso con las mismas obligaciones que las otras entidades del artículo IV. Por normativa canónica, deben entregar sus cuentas anualmente a la entidad competente eclesiástica superior.

### **1.4.- Fundaciones civiles.**

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) es el organismo dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda encargado de dictaminar las consultas relativas a la normativa contable y su aplicación en los casos concretos donde sea necesario clarificar la propia norma.

Al respecto de estas fundaciones civiles, el ICAC ha dictaminado en una consulta vinculante diferentes aspectos, relativos a la aplicación de la Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, “Desarrollos normativos en materia contable”, que señala que:

*“1. Con carácter general, las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable en vigor a la fecha de publicación de este real decreto*



*seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, disposiciones específicas y en el presente Plan General de Contabilidad.*

*En particular, las entidades que realicen actividades no mercantiles que vengan obligadas por sus disposiciones específicas, a aplicar alguna adaptación del Plan General de Contabilidad, seguirán aplicando sus respectivas normas de adaptación en los términos dispuestos en el párrafo anterior, debiendo aplicar los contenidos del Plan General de Contabilidad o, en su caso, del Plan General de Contabilidad de PYMES en todos aquellos aspectos que han sido modificados. Se deberán respetar en todo caso las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan, en su caso, sus disposiciones específicas.*

Así, hasta en tanto se apruebe una nueva adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos, aquellas entidades obligadas por sus disposiciones específicas a aplicar la adaptación de entidades sin fines lucrativos, aprobada por Real Decreto 776/1998, seguirán aplicándola, si bien deben tener presente el PGC 2007 para aquellos aspectos que hubieran sido modificados.

En particular, este criterio se concreta en las siguientes obligaciones:

- Las fundaciones de competencia estatal seguirán aplicando las normas de valoración incluidas en la quinta parte de las normas de adaptación aprobadas por el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, en la medida en que el nuevo PGC 2007 no establezca un criterio distinto, en cuyo caso deberá aplicarse el nuevo criterio.
- Las cuentas anuales de las fundaciones estarán integradas por los documentos exigidos por sus disposiciones específicas. En consecuencia, dado que dicha disposición obliga a elaborar exclusivamente Balance, Cuenta de resultados y Memoria, estas fundaciones no están obligadas a elaborar los nuevos documentos incluidos en el PGC 2007 (*Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y Estado de Flujos de Efectivo*).
- Por su parte, dada la estrecha vinculación entre los criterios de reconocimiento y valoración y las normas de presentación, las fundaciones de competencia estatal deberán ajustar el Balance y la Cuenta de Resultados al nuevo formato incluido en la tercera parte del PGC 2007, informando en cualquier caso de las partidas específicas que las normas de adaptación introdujeron en el año 1998 respecto al PGC 1990.

## **1.5.- Sociedades anónimas, limitadas o cooperativas, o AMPAS o asociaciones sin ánimo de lucro.**

Este tipo de entidades están sujetas directamente a la aplicación de la nueva norma contable, y en su caso de las posibles adaptaciones o planes sectoriales que el Ministerio vaya aprobando.

La adaptación del PGC a las entidades sin ánimo de lucro se había previsto concluir en este mes de octubre, y por ello queríamos esperar a la presente circular por si dicha adaptación incluyera alguna modificación sustancial, pero hasta la fecha no hay información al respecto.

## **2.- CONCLUSIONES.**

La nueva reforma contable ha sido motivada por la necesidad de adaptar nuestro marco normativo a las nuevas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Todo ello busca el objetivo de conseguir mayor información de las empresas de cara a los inversores y terceros, pero no es una norma pensada ni adaptada para otros tipo de entidades (empresas no cotizadas, entidades no lucrativas, etc).

Consideramos que el marco conceptual es válido como sistema de información y la aplicación de la reforma, incluidos los nuevos estados financieros de Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, puede permitir tener un nivel de información mayor que el que hasta ahora generaba la contabilidad con el Balance, Cuenta de Resultados y Memoria.


No obstante, dichos nuevos estados financieros no aportan a la mayoría de las entidades titulares una especial utilidad y sin embargo pueden complicar innecesariamente la gestión contable. Esto unido a su no exigibilidad para la gran mayoría, permite que cada entidad titular, sabiendo el grado de lo exigible, decida hasta donde quiera desarrollar su contabilidad.

Estimamos necesario que todas las Entidades Titulares conozcan exactamente el marco normativo que les es de aplicación, y se huyan de asimilaciones automáticas a otras circunstancias que no son las propias, y que se realizan en la mayor de las ocasiones por el desconocimiento real del régimen singular de aplicación.

Al efecto te adjunto como Anexo (FERE-CECA, Ref.: 05917; Nº SITEG 1981) un informe técnico para tu mayor conocimiento de la reforma contable, y que además estimamos oportuno pueda ser estudiado por los responsables de la Administración Provincial o Central de tu entidad titular y ser facilitado, en su caso, a los profesionales que os asesoran sobre estos temas.

Por último, creo muy importante informarte que FERE-CECA y EyG han organizado un grupo de trabajo responsable de elaborar una adaptación sectorial del PGC a los centros educativos e instituciones, que os será remitido en breve, y que sustituye al redactado por EyG en el año 1991.

Sin otro particular, recibe un cordial saludo,



Manuel de Castro Barco  
Secretario General