

ORDEN DE 28 DE DICIEMBRE DE 1994, POR LA QUE SE APRUEBAN LAS NORMAS DE ADAPTACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD A LAS EMPRESAS INMOBILIARIAS. ("Ver orden de 11 de Mayo de 2001")

BOICAC Nº 20 BOE 04.01.95

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 Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, 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 las empresas inmobiliarias se constituyó en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un grupo de trabajo para adaptar el Plan General de Contabilidad al sector inmobiliario.

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 explican las principales características de la actividad inmobiliaria, 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 necesarias para reflejar contablemente sus operaciones, para ello se han habilitado cuentas específicas para las empresas inmobiliarias, otras se han modificado y en algún caso se han eliminado cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad, sin perjuicio de que las empresas inmobiliarias, 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 de sus cuentas 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 inmobiliaria. 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; en ellas se han incluido algunos apartados para recoger la forma en que las empresas inmobiliarias deben elaborar sus modelos de cuentas anuales cuando participan en una o varias uniones temporales de empresas.

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

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. Su adaptación al sector inmobiliario ha implicado introducir modificaciones importantes.

En el texto de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, 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 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 empresas 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 así como que las cuentas anuales se formularán teniendo en cuenta la información específica de cada actividad.

También se incluye una disposición transitoria que permite que las empresas puedan seguir utilizando alguno de los criterios sobre contabilización de ventas de inmuebles contenidos en la Orden del Ministerio de Hacienda de fecha 1 de julio de 1980. Descartado el criterio de contabilización de ventas de inmuebles en función de los cobros, que no era aplicable desde la entrada en vigor de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la CEE en materia de sociedades, y en particular desde el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad al incumplir el principio de devengo contenido en dichos textos, la disposición transitoria contempla la posibilidad de aplicación del criterio basado en el porcentaje de realización para la contabilización de ventas de inmuebles cuya venta esté contratada en la fecha de entrada en vigor de la presente Orden.

Por otra parte, en la Disposición final se recoge la mencionada fecha de entrada en vigor así como la obligatoriedad de aplicación de las presentes normas de adaptación al Plan General de Contabilidad.

Las presentes normas constituyen la adaptación del Plan General de Contabilidad a las características y naturaleza de las actividades del sector inmobiliario y al igual que este

último son desarrollo de la IV Directiva de la CEE sobre derecho de sociedades, del Código de Comercio y del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. En consecuencia, las normas de adaptación forman parte de un auténtico derecho contable de obligado cumplimiento, que proclama su autonomía respecto a la norma fiscal y que contiene criterios distintos a los prescritos en la normativa tributaria. Por tanto, las relaciones entre las presentes normas contables y las disposiciones tributarias se regirán por lo establecido en la Disposición final séptima del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Por todo lo expuesto, con objeto de que las empresas inmobiliarias puedan disponer de un texto técnicamente preparado para facilitar, de forma normalizada, la correspondiente información contable, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y de acuerdo con el informe del Consejo de Estado, este Ministerio ha acordado:

Primero.- Aprobar las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, cuyo texto se inserta a continuación.

Segundo.- 1. Este texto será de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que 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.

Para aquellas empresas que realicen una actividad inmobiliaria conjuntamente con otra u otras actividades ordinarias, se aplicarán las normas de adaptación correspondientes a cada actividad. En todo caso se aplicará:

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.

El criterio de valoración de porcentaje de realización que las empresas inmobiliarias hayan utilizado para la contabilización de las ventas de inmuebles contratadas a la fecha de entrada en vigor de la presente Orden, podrá mantenerse hasta la finalización de la construcción de los citados inmuebles.

Disposición derogatoria.

A la entrada en vigor de la presente Orden, se deroga la Orden del Ministerio de Hacienda de 1 de julio de 1980 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias.

Disposición final.

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 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 1994.