

EVALUACIÓN DEL IMPACTO DE LA PRIMERA APLICACIÓN DE LA REFORMA CONTABLE DERIVADA DEL REAL DECRETO 1/2021 EN LAS SOCIEDADES NO FINANCIERAS ESPAÑOLAS

En 2021 entró en vigor el Real Decreto (RD) 1/2021, por el que se modifica, entre otros, el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el RD 1514/2007. De este modo, se trasladan al derecho nacional los cambios habidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS, en su acrónimo inglés) 9 «Instrumentos financieros» y 15 «Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes». Se desconocía la importancia que podría tener la adopción de la mencionada normativa en las cuentas anuales de las empresas no financieras, motivo por el que la Central de Balances ha recopilado información para su análisis, a partir de los datos de las cuentas anuales del año 2021. Para ello se ha utilizado la información disponible en la base de datos anual de empresas colaboradoras (CBA), sin que este análisis suponga el estudio completo de todas las empresas pertenecientes a la base de datos¹. El presente recuadro muestra la reducida magnitud que su adopción ha tenido en el patrimonio neto de las sociedades no financieras españolas.

Las Normas de Registro y Valoración (NRV) del PGC que han sido modificadas por el RD 1/2021 son las siguientes: 1) NRV 9.^a «Instrumentos financieros»; 2) NRV 10.^a «Existencias», y 3) NRV 14.^a «Ingresos por ventas y prestación de servicios». Los cambios pueden ser reflejados en las cuentas anuales 2021 a través de: a) la aplicación del criterio retroactivo con información comparativa del ejercicio 2020 (reflejo en el ejercicio 2020), o b) la aplicación del criterio retroactivo sin información comparativa de 2020 o bien la aplicación del criterio prospectivo (reflejo en el ejercicio 2021).

En el cuadro 1 se refleja, a modo de síntesis, el impacto global sobre el patrimonio neto de las 51 sociedades no financieras españolas en las que se ha detectado un impacto. Este ha sido, en general, limitado, si bien algunos agregados sectoriales se han visto más afectados. La cuantía de los importes detectados, relacionados con la modificación del PGC para los datos consignados en las cuentas anuales del año 2021 reflejados en el ejercicio 2020, asciende a 454 millones de euros en términos absolutos y -316 millones de euros en términos netos. Por su parte, el impacto reflejado en el ejercicio 2021 suma 1.084 millones de euros en valores absolutos, y 480 millones de euros al realizar el neteo de los impactos positivo y negativo. El impacto total de la reforma, en los ejercicios 2020 y 2021, se eleva a 1.538 millones de euros en valores absolutos y 164 millones de euros en términos netos.

El análisis de la base de datos ha permitido obtener, de un modo desagregado, la relevancia del impacto de cada NRV modificada; los cambios de criterio referentes a la NRV 14.^a «Ingresos por ventas y prestación de servicios» son los que determinan la práctica totalidad del impacto. De este modo, un 94 % del impacto total en valores absolutos (1.451 millones de euros) reflejado en el patrimonio neto de las empresas es consecuencia de la modificación de esta norma.

A continuación, se analizan los cambios introducidos en las NRV por el RD 1/2021, así como el impacto reflejado en la base de datos CBA.

Cuadro 1
MODIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN 9.^a, 10.^a y 14.^a

m€

	Impacto positivo	Impacto negativo	Impacto total en valores netos	Impacto total en valores absolutos
Impacto del criterio retroactivo con información comparativa de 2020 (reflejo en el ejercicio 2020)	69	-385	-316	454
Impacto del criterio retroactivo sin información comparativa de 2020 o criterio prospectivo (reflejo en el ejercicio 2021)	782	-302	480	1.084
Impacto por ambas rúbricas	851	-687	164	1.538

FUENTE: Central de Balances del Banco de España.

1 Se ha analizado una selección de empresas de entre las que cumplen con los siguientes criterios: importes en partidas del estado Total de cambios de patrimonio que permiten reflejar el impacto de la modificación del PGC en el patrimonio neto; empresas consideradas de mayor tamaño y sectores, *a priori*, más sensibles al cambio normativo.

EVALUACIÓN DEL IMPACTO DE LA PRIMERA APLICACIÓN DE LA REFORMA CONTABLE DERIVADA DEL REAL DECRETO 1/2021 EN LAS SOCIEDADES NO FINANCIERAS ESPAÑOLAS (cont.)

Impacto de la aplicación del RD 1/2021, a través de la modificación de la NRV 14.^a «Ingresos por ventas y prestación de servicios», en las sociedades no financieras españolas

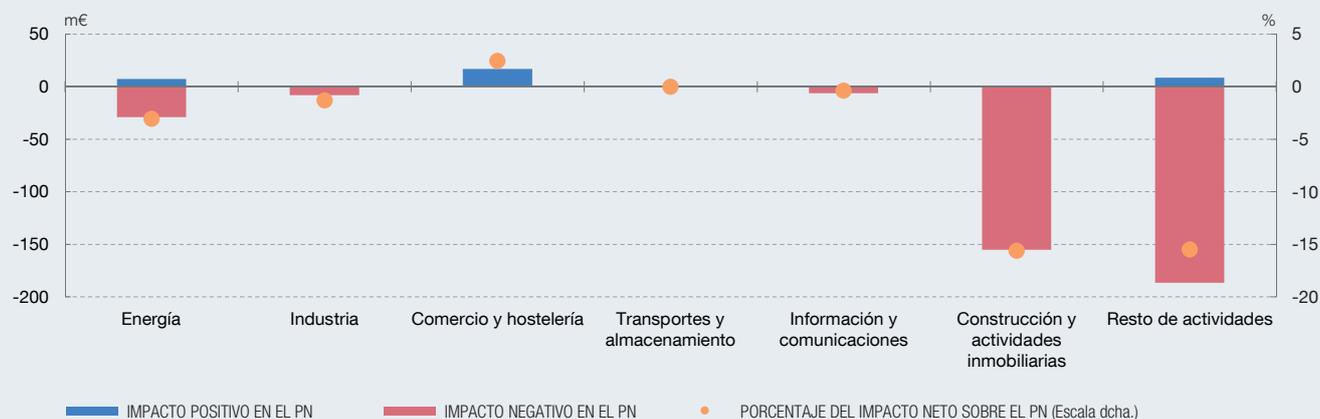
El RD 1/2021² ha establecido una sistematización de los criterios de reconocimiento y valoración, con el objeto de que los ingresos por ventas y prestación de servicios sean registrados y reconocidos, exclusivamente, en el momento en que se produzca la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos con el cliente y por el importe que la empresa espera recibir de este último. Este proceso se llevará a cabo a través de cinco etapas consecutivas³.

Asimismo, tal y como se ha expresado con anterioridad, el alcance de la reforma contable en las cuentas anuales de las empresas ha sido originado, mayoritariamente, a consecuencia de la modificación de la NRV 14.^a En el gráfico 1, en lo relativo a la repercusión en el patrimonio neto de las sociedades en el ejercicio 2020, se observa un impacto neto negativo de -353 millones de euros,

destacando, en el detalle por sector de actividad, las cifras de impacto negativas de los sectores de Construcción y actividades inmobiliarias, y de Resto de actividades, por valor de -155 millones y -187 millones de euros, respectivamente. Estos sectores presentan un impacto similar sobre el total del patrimonio neto del ejercicio 2020 en las empresas afectadas (15 %).

Análogamente, en el gráfico 2, se representa el alcance en el patrimonio neto de las empresas en el ejercicio 2021. Se advierte un impacto neto positivo de 529 millones de euros, determinado, en su mayor parte, por las cifras positivas de 543 millones de euros en el sector de la Información y comunicaciones y de 162 millones de euros en el caso de la Energía. Los impactos negativos más significativos se han registrado en los sectores de Construcción y actividades inmobiliarias y de Energía, con importes superiores a los 100 millones de euros en ambos casos. Por su parte, los sectores que presentan un mayor impacto relativo sobre el total del patrimonio neto del ejercicio 2021 son los de Comercio y hostelería

Gráfico 1
IMPACTO DE LA MODIFICACIÓN DE LA NORMA 14.^a (RD 1/2021) EN EL PATRIMONIO NETO 2020 (CUENTAS ANUALES 2021). PORCENTAJE SOBRE EL TOTAL DEL PATRIMONIO NETO EN LAS EMPRESAS AFECTADAS



FUENTE: Central de Balances del Banco de España.

2 Así como la RICAC de 10 de febrero de 2021.

3 1) Identificación del contrato con el cliente; 2) Identificación de las obligaciones que se han de cumplir en el contrato; 3) Determinación del precio de la transacción; 4) Asignación del precio de la transacción a las obligaciones que se han de cumplir (en el caso de bienes o servicios distintos, se contabilizarán por separado, ya que las obligaciones son independientes), y 5) Reconocimiento del ingreso cuando (o a medida que) la empresa cumple con la obligación comprometida (el cliente obtiene el control del bien o servicio).

EVALUACIÓN DEL IMPACTO DE LA PRIMERA APLICACIÓN DE LA REFORMA CONTABLE DERIVADA DEL REAL DECRETO 1/2021 EN LAS SOCIEDADES NO FINANCIERAS ESPAÑOLAS (cont.)

y Resto de actividades, con porcentajes del 29 % y 21 %, respectivamente.

Impacto de la aplicación del RD 1/2021, a través de la modificación de la NRV 10.^a «Existencias», en las sociedades no financieras españolas

La modificación de esta NRV representa una excepción con respecto a la regla general de valoración⁴.

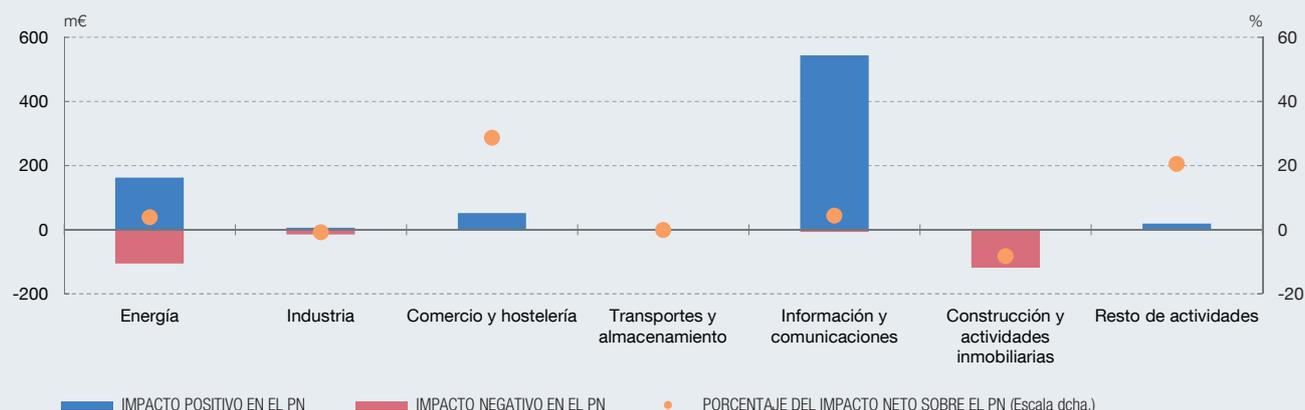
En este caso, el impacto es muy limitado (86 millones de euros en valores absolutos y -13 millones de euros en términos netos) en el patrimonio neto, incluido tanto el impacto de 2020 como el de 2021 de las empresas catalogadas en el sector de Comercio y hostelería.

Impacto de la aplicación del RD 1/2021, a través de la modificación de la NRV 9.^a «Instrumentos financieros», en las sociedades no financieras españolas

La publicación del RD 1/2021 ha supuesto, fundamentalmente, una reducción en las categorías de activos y pasivos financieros, lo que ha afectado a la clasificación nominal de las carteras⁵. Además, se sistematizan los criterios aplicables para reconocer el deterioro de valor de los créditos y valores representativos de deuda, y se flexibiliza la contabilidad de coberturas.

Como cabría esperar, en el caso de las sociedades no financieras no se ha detectado apenas impacto en el patrimonio neto (97.000 euros en valores absolutos y 83.000 euros en términos netos).

Gráfico 2
IMPACTO DE LA MODIFICACIÓN DE LA NORMA 14.^a (RD 1/2021) EN EL PATRIMONIO NETO 2021 (CUENTAS ANUALES 2021). PORCENTAJE SOBRE EL TOTAL DEL PATRIMONIO NETO EN LAS EMPRESAS AFECTADAS



FUENTE: Central de Balances del Banco de España.

4 Los intermediarios que comercializan materias primas cotizadas, destinadas a una actividad de *trading*, podrán valorar sus existencias al valor razonable menos los costes de venta, con cambios en la cuenta de Pérdidas y ganancias, siempre y cuando con ello se elimine o se reduzca de forma significativa una asimetría contable que surgiría en otro caso por no reconocer estos activos a valor razonable.
5 1) Activos a coste amortizado; 2) Activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de Pérdidas y ganancias; 3) Activos financieros a coste; 4) Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto; 5) Pasivos financieros a coste amortizado, y 6) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de Pérdidas y ganancias.