

Orden JUS/ /2022, de de , por la que se aprueban los modelos de presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.

La Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, habilitó, en su disposición adicional primera, al Ministerio de Justicia para aprobar los modelos de presentación de cuentas anuales consolidadas en el Registro Mercantil. En uso de esta habilitación, se dicta la Orden JUS/793/2021, de 22 de julio, por la que se aprueban los modelos de presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación. A su vez, la disposición final primera de la Orden JUS/318/2018, de 21 de marzo, habilitó a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública para que apruebe las modificaciones que exijan los modelos como consecuencia de reformas puntuales de la normativa contable.

Se debe tener en cuenta que, de acuerdo con el artículo 4 del Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad (NIC), las NIC sólo son aplicables de forma obligatoria para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas si, a la fecha de cierre del ejercicio, la sociedad que elabora dichas cuentas ha emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la UE.

El artículo 5 del citado Reglamento (CE) n° 1606/2002, otorgó a los Estados miembros la competencia para tomar la decisión de permitir o requerir la aplicación directa de las NIC/NIIF adoptadas a las cuentas individuales de todas las sociedades, incluidas las cotizadas, y/o a las cuentas anuales consolidadas de los restantes grupos.

La decisión del legislador español fue (disposición final undécima de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social) que en el ámbito de las cuentas anuales consolidadas, debía dejarse a opción del sujeto contable la aplicación de las normas españolas o de los



Reglamentos comunitarios si, a la fecha de cierre del ejercicio, ninguna de las sociedades del grupo ha emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la UE.

En segundo lugar, en relación con la utilización de los modelos actualmente vigentes para el depósito de las cuentas consolidadas, la presente orden recoge como novedades las derivadas del artículo 3 del Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

Los cambios en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales consolidadas, están motivados principalmente por la adaptación parcial a la Norma Internacional de Información Financiera 9 (NIIF-UE 9) correspondiente a instrumentos financieros y por la adaptación completa a la Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF-UE 15) en materia de reconocimiento de ingresos.

Estas normas NIIF entraron en vigor, para las sociedades con valores emitidos admitidos a negociación, para sus cuentas consolidadas desde el 1 de enero de 2018 en virtud del Reglamento UE 2016/2067 (modificado por el UE 2018/498) y del Reglamento UE 2016/1905 (modificado por el Reglamento UE 2017/1987).

El Real Decreto 1/2021 modifica el Plan General de Contabilidad, en concreto, las normas de registro y valoración 9.^a “*instrumentos financieros*”, la norma de registro y valoración 14.^a “*ingresos por ventas y prestación de servicios*” y las correspondientes notas del Modelo de memoria, así como el apartado 6º.2 del marco conceptual de la contabilidad, en línea con la Norma Internacional de Información Financiera 9 (NIIF-UE 13) correspondiente a la valoración del valor razonable.

La norma de registro y valoración 9.^a “*instrumentos financieros*”, recogida en el citado Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, adapta la NIIF-UE 9 en relación a la definición de carteras basada en el modelo de negocio, así como la contabilidad de coberturas, al introducir mayor flexibilidad para alinear el resultado contable a la gestión del riesgo de las empresas.

Por el contrario, la citada norma de registro y valoración 9.^a, no adapta la NIIF-UE 9 en los siguientes puntos:

- El concepto de pérdida esperada en el modelo de deterioro de los créditos y valores representativos de deuda, al considerar el habitual



plazo inferior al año en el vencimiento de los derechos de cobro en las empresas no financieras y también teniendo en cuenta la posibilidad de cuantificar el deterioro sobre una base colectiva en función de métodos estadísticos, establecida en la Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos.

- La opción de valorar en su reconocimiento inicial un instrumento de patrimonio a valor razonable con cambios en el patrimonio neto y su no reciclaje a través de pérdidas y ganancias no ha sido incluida al considerar que debe preservarse el principio general de que todos los beneficios o pérdidas pasen en algún determinado momento por la cuenta de pérdidas y ganancias.

En cuanto a los ingresos por ventas y prestación de los servicios se asume la normativa internacional NIIF-UE 15. A tal efecto, esta modificación normativa se complementa con la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios.

La modificación establece que el reconocimiento de ingresos debe realizarse cuando se produzca la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos con el cliente, a través de un proceso secuencial por etapas desarrollado.

Es necesario destacar que gran parte de lo establecido en la nueva regulación ya estaba regulado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas mediante Resoluciones del citado Instituto, así como a través de la resolución de consultas.

Respecto de los cambios que afectan directamente los modelos de depósito, en relación a los instrumentos financieros, el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, cambia la denominación de la categoría de instrumentos financieros “*Activos financieros disponibles para la venta*” pasando a denominarse “*Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto*” lo que implica cambios en la cuenta de resultados y el estado de ingresos reconocidos, ambos consolidados. Asimismo, se modifica la nota 16ª del modelo de memoria consolidada en sintonía con la Norma Internacional de Información Financiera 7 (NIIF-UE 7).

La modificación en el reconocimiento de ingresos, a diferencia de los cambios en instrumentos financieros, no tiene repercusión en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada ni en el estado de ingresos y gastos reconocidos. La



novedad más relevante en los modelos consolidados proviene de la nueva redacción de la nota 20ª de la memoria consolidada, cuyo contenido se amplía de manera significativa respecto del modelo anterior.

La presente Orden contiene tres anexos. El anexo I establece el modelo de presentación de las cuentas anuales consolidadas. El anexo II recoge el formato de los depósitos digitales y el anexo III contiene la definición de los test de errores.

Las novedades que se incluyen en el nuevo modelo consolidado, en relación con el anteriormente aprobado por la citada Orden JUS/793/2021, de 22 de julio, según apartado afectado, son las siguientes:

A.1 Cuenta de pérdidas y ganancias consolidada

Se modifican los apartados a) y b) del epígrafe 17 *“Variación del valor razonable en instrumentos financieros”* que pasan a denominarse *“Valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias”* y *“Transferencia de ajustes de valor razonable con cambios en el patrimonio neto”* respectivamente.

A.2 Ingresos y gastos reconocidos consolidado

Se modifica el apartado 1 del epígrafe I y VIII *“Por valoración de instrumentos financieros”* que pasa a denominarse *“Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto”*.

A.2 Contenido de la Memoria consolidada

Se da nueva redacción al apartado 14 *“Ingresos y gastos”* de la nota 4 *“Normas de registro y valoración”*.

Se da nueva redacción a la nota 16 *“Instrumentos financieros”*.

Se da nueva redacción a la nota 20 *“Ingresos y gastos”*.

Se da nueva redacción al apartado 4 de la nota 29 *“Otra información”*.

La presente orden ministerial ha sido sometida a informe del Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, del Ministerio de Hacienda y del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

En su virtud, dispongo:

Artículo 1. *Presentación cuentas anuales en formato electrónico único.*

Cuando el grupo sujeto a la obligación de depositar las cuentas anuales consolidadas decida presentarlas en formato electrónico único europeo, por aplicar las normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF, deberá realizarlo mediante la generación del fichero correspondiente, que deberá cumplir las



normas y especificaciones de acuerdo a la Taxonomía XBRL del formato ESEF, que se encuentra publicada en la siguiente página web de la *European Securities and Markets Authority* (ESMA): <https://www.esma.europa.eu/document/esma-esef-taxonomy-2021>. Los requisitos técnicos que debe cumplir dicho fichero se encuentran definidos en la *ESEF Conformance Suite*, <https://www.esma.europa.eu/document/conformance-suite-2021>, que consiste en un conjunto de estructuras y ejemplos en formato XBRL, acompañados de un fichero Excel que describe las guías y reglas que debe cumplir un archivo en este formato electrónico único.

Artículo 2. *Modelo de presentación de las cuentas anuales consolidadas.*

1. Cuando las cuentas anuales consolidadas no se presenten en formato electrónico único, el modelo establecido en el anexo I de la presente orden es obligatorio para presentar en el Registro Mercantil las cuentas anuales consolidadas de toda sociedad dominante si, a la fecha de cierre del ejercicio ninguna de las sociedades del grupo ha emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, y opta por formular sus cuentas aplicando las normas de consolidación contenidas en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; modificado por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre y las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre; modificado Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

Dicho modelo estará disponible en formato PDF editable en la página web del Ministerio de Justicia. Asimismo, en dicha web estará disponible en formato bilingüe con las lenguas cooficiales propias de las Comunidades Autónomas.



Todos los cambios introducidos en el modelo en castellano se han introducido en los modelos bilingües, así como en la taxonomía XBRL relacionada.

2. las sociedades de grupo deberán añadir la información, que no ha sido normalizada en esta orden ministerial, incorporando a este modelo las páginas que consideren ofrecen la imagen fiel del grupo.

3. Los Registros Mercantiles están obligados a proveer el original del modelo obligatorio que se aprueba por la presente orden a quienes se lo soliciten.

Artículo 3. *Presentación de la información no financiera en documento separado.*

La información no financiera a la que se refiere el artículo 262.5 del texto refundido de la Ley de sociedades de capital como parte del informe de gestión deberá presentarse separadamente, como anexo del mismo.

Artículo 4. *Modelo de presentación en soporte electrónico.*

Se aprueba el formato y los distintos campos a que habrá de sujetarse la presentación en soporte electrónico de las cuentas anuales consolidadas y demás documentos a que se refiere el artículo anterior, y que podrán remitirse al Registro Mercantil competente en forma telemática, en los términos que establece el anexo II de esta orden ministerial.

Artículo 5. *Test de corrección de errores.*

Se aprueba el doble juego de corrección de errores que figuran en el anexo III de esta disposición para las cuentas presentadas en soporte electrónico, con el alcance que a los mismos se asigna: unos, de cumplimiento obligatorio, cuya falta impedirá la generación del soporte informático, y otros de cumplimiento voluntario.

Disposición transitoria única. *Régimen transitorio de los modelos y formatos electrónicos.*

Los sujetos obligados podrán seguir utilizando el modelo y formato electrónico actualmente vigentes para la presentación de las cuentas consolidadas de ejercicios iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2021.

No obstante, se permitirá la utilización de los modelos aprobados por la Orden y Resolución que ahora se derogan, siempre que la aprobación de las cuentas consolidadas y su depósito en el Registro Mercantil competente se haya efectuado con anterioridad a la entrada en vigor de esta orden.



Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas la Orden JUS/793/2021, de 22 de julio, por la que se aprueban los modelos de presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación, así como cuantas disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en la presente orden.

Disposición final primera. *Habilitación a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública.*

Se faculta a la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública para que apruebe las modificaciones que exija el modelo a que se refiere esta orden como consecuencia de reformas puntuales de la normativa contable.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, a de xxxx de 2022

LA MINISTRA DE JUSTICIA

María Pilar Llop Cuenca