

PRINCIPALES MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR EL R.D. 602/2016, DE 2 DE DICIEMBRE, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el R.D.1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el R.D. 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por el R.D. 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 R.D. 1491/2011, de 24 de octubre.

Todos estos cambios serán de aplicación para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

1. AMPLIACIÓN DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PYMES (PGC PYMES)

Podrán aplicar el PGC PYMES todas las sociedades que, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Balance y memoria abreviados: Las sociedades en las que a la fecha de cierre concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:
 - Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance.
 - Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.
 - Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.
- b) Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada. Las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:
 - Que el total de las partidas del activo no supere los once millones cuatrocientos mil euros. A estos efectos, se entenderá por total activo, el total que figura en el modelo del balance.
 - Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los veintidós millones ochocientos mil euros.
 - Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.

Las sociedades que cumplan estas circunstancias podrán utilizar los modelos de cuentas anuales abreviados.

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas en los términos descritos en la norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas, contenida en esta tercera parte, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número de trabajadores conjunto de las entidades que conformen el grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones reguladas en las normas de consolidación aprobadas en desarrollo de los principios contenidos en el Código de Comercio.

Esta regla no será de aplicación cuando la información financiera de la empresa se integre en las cuentas anuales consolidadas de la sociedad dominante.

Caso ilustrativo 1

La Sociedad forma parte de un grupo que no consolidada y las cifras consolidadas del grupo superan los límites de formulación del balance abreviado. Las sociedades, individualmente, deberán formular cuentas anuales en el modelo normal:

Cifras en millones de euros

	Sociedad 1	Sociedad 2	Sociedad 3	Eliminaciones	Consolidado
Total activo	1.000,00	1.200,00	3.000,00	-500,00	4.700,00
Cifra de negocios	2.500,00	3.000,00	6.000,00	-1.000,00	10.500,00
Trabajadores	5	3	10		18

“La sociedad dominante (sociedad 3) no presenta cuentas anuales consolidadas.

Cada una de las sociedades del grupo, individualmente, no supera los límites establecidos para formular cuentas anuales abreviadas. Teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones reguladas en las normas de consolidación SI se superan los límites establecidos para formular cuentas anuales abreviadas, por tanto, las sociedades individuales deben formular las cuentas anuales en el MODELO NORMAL.”

Caso ilustrativo 2

La Sociedad forma parte de un grupo que consolidada y las cifras consolidadas del grupo superan los límites de formulación del balance abreviado. Las sociedades participadas, individualmente, pueden formular cuentas anuales en el modelo abreviado.

Cifras en millones de euros:

	Sociedad 1	Sociedad 2	Sociedad 3	Eliminaciones	Consolidado
Total activo	1.000,00	1.200,00	15.000,00	-1.500,00	15.700,00
Cifra de negocios	2.500,00	3.000,00	28.000,00	-2.000,00	31.500,00
Trabajadores	5	3	25		33

“La sociedad dominante (sociedad 3) presenta cuentas anuales consolidadas. La información financiera de las sociedades 1 y 2 se integra en las cuentas anuales consolidadas, de forma que, individualmente, pueden formular sus cuentas anuales en el MODELO ABREVIADO (si bien, deberá aplicar el PGC normal).”

2. SIMPLIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES CONTABLES DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

Las cuentas anuales de una empresa comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria. Estos documentos forman una unidad. No obstante, el estado de cambios en patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios para las empresas que puedan formular balance y memoria abreviados.

3. MODIFICACIÓN DE LA NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN RELATIVA AL INMOVILIZADO INTANGIBLE

Los inmovilizados intangibles son activos de vida útil definida y, por lo tanto, deberán ser objeto de amortización sistemática en el periodo durante el cual se prevé, razonablemente, que los beneficios económicos inherentes al activo produzcan rendimientos para la empresa. Cuando la vida útil de estos activos no pueda estimarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de diez años, sin perjuicio de los plazos establecidos en las normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

4. MODIFICACIÓN DE LA NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN PARTICULAR SOBRE EL FONDO DE COMERCIO

Sólo podrá figurar en el activo, cuando su valor se ponga de manifiesto en virtud de una adquisición onerosa, en el contexto de una combinación de negocios.

Su importe se determinará de acuerdo con lo indicado en la norma relativa a combinaciones de negocios y deberá asignarse desde la fecha de adquisición entre cada una de las unidades generadoras de efectivo de la empresa, sobre las que se espere que recaigan los beneficios de las sinergias de la combinación de negocios.

Con posterioridad al reconocimiento inicial, el fondo de comercio se valorará por su precio de adquisición menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas.

El fondo de comercio se amortizará durante su vida útil. La vida útil se determinará de forma separada para cada unidad generadora de efectivo a la que se haya asignado fondo de comercio.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vida útil del fondo de comercio es de diez años y que su recuperación es lineal.

Se someterán, al menos anualmente, a un test de deterioro. Las correcciones valorativas por deterioro no serán reversibles en ejercicios posteriores.

Todo ello conlleva diversos cambios en otros ámbitos, tales como:

- Necesidad de incluir información adicional en la memoria de las cuentas anuales sobre las vidas útiles y su amortización.
- En el proceso de consolidación: hay que considerar el nuevo tratamiento del fondo de comercio a los efectos de los ajustes a considerar en el valor de las participaciones puestas en equivalencia.
- En la fiscalidad: Se permite la amortización fiscal del fondo de comercio, al igual que otros intangibles en los que no pueda estimarse de manera fiable su vida útil, con el límite máximo del 5%. Se exige inscripción contable.
- En lo que respecta a la “Reserva por fondo de comercio”: se determina su reclasificación y será disponible en la parte que exceda del valor neto contable del fondo de comercio.

Dada la situación que se plantea con respecto a los activos intangibles que no se amortizaban por considerarse su vida útil indefinida hasta este momento, el Real Decreto contempla una Disposición Transitoria Única, por la que:

- Por una parte, se fija una regla general en cuanto a la aplicación prospectiva del nuevo tratamiento, por lo que los importes en libros se amortizan a 10 años a partir del cambio normativo (2016 a 2025). Las cuotas de amortización se contabilizarán en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Por otra parte, se establece una opción para estos activos por la que se puede realizar la amortización del fondo de comercio con cargo a reservas, a 10 años desde la fecha de adquisición o desde el inicio del ejercicio en que se aplicó por primera vez el vigente Plan General de Contabilidad (en caso de que la fecha de adquisición fuese anterior) y, el saldo restante, se amortizará de forma prospectiva en el plazo remanente.
- La sociedad dominante obligada a consolidar aplicará estas reglas de modo uniforme para contabilizar el fondo de comercio de consolidación y los elementos del inmovilizado que se hubieran calificado como intangibles de vida útil indefinida que se pongan de manifiesto al integrar las sociedades del conjunto consolidable, y al aplicar el procedimiento de puesta en equivalencia. El criterio seguido por las sociedades incluidas en la consolidación al formular sus cuentas anuales individuales, se deberá mantener en las cuentas consolidadas.

Caso ilustrativo

A 31 de diciembre de 2015 la Sociedad tiene los siguientes saldos de fondo de comercio en el activo intangible surgidos de una adquisición de negocio el 1 de enero de 2008:

Fondo de comercio.....	90.000,00 euros
Reserva por fondo de comercio.....	30.000,00 euros
Reservas voluntarias.....	55.000,00 euros

El fondo de comercio se consideró, en su momento, como activo de vida útil indefinida. Como consecuencia de la entrada en vigor del nuevo régimen contable para estos activos, la sociedad puede optar por:

1. Amortizar de forma prospectiva en 10 años, a razón de 9.000,00 euros de dotación anual en la cuenta de pérdidas y ganancias, desde el ejercicio 2016 hasta el 2025.
2. Acogerse a la Disposición Transitoria, por lo que se contempla una vida útil de 10 años y una vida útil remanente de 2 años (2016 y 2017). En este caso amortizaría contra reservas un importe total de 72.000,00 euros $((90.000/10) \times 8 \text{ años})$.

	Debe	Haber
Reserva por fondo de comercio	17.000,00	
Reservas voluntarias	55.000,00	
Fondo de comercio		72.000,00

A 31 de diciembre de 2016 se contabilizará en la cuenta de pérdidas y ganancias el importe de la amortización correspondiente al saldo restante a 2 años (9.000,00 euros en cada uno de los dos ejercicios).

	Debe	Haber
Dotación a la amortización (680)	9.000,00	
Amort. acum. fondo de comercio (2804)		9.000,00

Se traspaşa la parte de la reserva por fondo de comercio que excede del valor neto contable:

	Debe	Haber
Reserva por fondo de comercio	13.000,00	
Reservas indisponibles		9.000,00
Reservas voluntarias		4.000,00

La amortización del fondo de comercio contra reservas no contempla una prioridad en el orden de aplicación de estas reservas, por lo que se podría aplicar en primer lugar la reserva por fondo de comercio.

5. MODIFICACIÓN DEL MODELO NORMAL DE MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES

OPERACIONES CON PARTES VINCULADAS

Deberá informarse sobre el importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración y personal de alta dirección. Asimismo, se incluirá información sobre indemnizaciones por cese y pagos basados en instrumentos de patrimonio.

Estos requerimientos serán aplicables igualmente cuando los miembros del órgano de administración sean personas jurídicas, en cuyo caso además de informar de la retribución satisfecha a la persona jurídica administradora, esta última deberá informar en sus cuentas anuales de la concreta remuneración que corresponde a la persona física que la represente.

Estas informaciones se podrán dar de forma global por concepto retributivo, recogiendo separadamente los correspondientes al personal de alta dirección de los relativos a los miembros del órgano de administración.

En el caso de que la empresa hubiera satisfecho, total o parcialmente, la prima del seguro de responsabilidad civil de todos los administradores o de alguno de ellos por daños ocasionados por actos u omisiones en el ejercicio del cargo, se indicará expresamente con indicación de la cuantía de la prima.

También deberá informarse sobre el importe de los anticipos y créditos concedidos al personal de alta dirección y a los miembros de los órganos de administración, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes eventualmente devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía. Estos requerimientos serán aplicables igualmente cuando los miembros del órgano de administración sean personas jurídicas, en cuyo caso además de informar de los anticipos y créditos concedidos a la persona jurídica administradora, esta última deberá informar en sus cuentas anuales de la concreta participación que corresponde a la persona física que la represente. Estas informaciones se podrán dar de forma global por cada categoría, recogiendo separadamente los correspondientes al personal de alta dirección de los relativos a los miembros del órgano de administración.

Las empresas que se organicen bajo la forma jurídica de sociedad de capital deberán informar de las situaciones de conflicto de interés en que incurran los administradores o las personas vinculadas a ellos, en los términos regulados en el artículo 229 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

OTRA INFORMACIÓN

Se incluirá información sobre:

El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio con discapacidad mayor o igual al treinta y tres por ciento, indicando las categorías a que pertenecen.

La conclusión, la modificación o la extinción anticipada de cualquier contrato entre una sociedad mercantil y cualquiera de sus socios o administradores o persona que actúe por cuenta de ellos, cuando se trate de una operación ajena al tráfico ordinario de la sociedad o que no se realice en condiciones normales.

6. MODIFICACIÓN DEL CONTENIDO DEL MODELO ABREVIADO DE MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES

Se simplifica el contenido de la memoria abreviada, que queda en los siguientes puntos:

1. Actividad de la empresa
2. Bases de presentación de las cuentas anuales
3. Normas de registro y valoración
4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias
5. Activos financieros
6. Pasivos financieros
7. Fondos propios
8. Situación fiscal
9. Operaciones con partes vinculadas
10. Otra información

En resumen:

Se suprimen las anteriores Nota 3 Aplicación del resultado; Nota 8 Existencias; Nota 11 Ingresos y gastos; Nota 12 Subvenciones, donaciones y legados (esta información queda incluida en la nota 10 Otra información).

Nota 4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias

Sólo se tiene que informar de movimientos y nota de arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar sobre activos no corrientes (coste bien en origen, duración contrato, años transcurridos, cuotas satisfechas, cuotas pendientes y valor opción de compra). Si hubiera algún epígrafe significativo, por su naturaleza o por su importe, se facilitará la pertinente información adicional.

Nota 5. Activos financieros

Se elimina el cuadro de presentación del valor en libros de cada una de las categorías de activos financieros señaladas en la norma de registro y valoración novena. Se informará sobre las clases definidas por la sociedad.

Se presentará para cada clase de activos financieros no corrientes un análisis del movimiento durante el ejercicio y de las cuentas correctoras de valor originadas por el riesgo de crédito.

Un cuadro que refleje los movimientos del patrimonio en el ejercicio como consecuencia de los cambios de valor razonable de los instrumentos financieros.

3. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas

Se elimina la obligación de informar sobre denominación, domicilio, actividades, capital, reservas, valor de la participación, etc.

Sólo se informa sobre:

Importe de las correcciones valorativas por deterioro registradas en las distintas participaciones, diferenciando las reconocidas en el ejercicio de las acumuladas. Asimismo se informará, en su caso, sobre las dotaciones y reversiones de las correcciones valorativas por deterioro cargadas y abonadas, respectivamente, contra la partida de patrimonio neto que recoja los ajustes valorativos, en los términos indicados en la norma de registro y valoración.

Nota 6. Pasivos financieros

Se elimina el cuadro de presentación del valor en libros de cada una de las categorías de pasivos financieros señaladas en la norma de registro y valoración. Se desglosará cada epígrafe atendiendo a las categorías establecidas en la norma de registro y valoración.

Se elimina el apartado c) Importe disponible en las líneas de descuento, pólizas y límites, precisando la parte dispuesta.

Nota 7. Fondos propios

Sólo se informará de:

1. En caso de sociedades anónimas, importe del capital autorizado por la junta de accionistas para que los administradores lo pongan en circulación, indicando el periodo al que se extiende la autorización.
2. Número, valor nominal y precio medio de adquisición de las acciones o participaciones propias en poder de la sociedad o de un tercero que obre por cuenta de ésta, especificando su destino final previsto.

Nota 8. Situación fiscal

Sólo se informará sobre:

1. El gasto por impuesto sobre beneficios corriente.
2. Cualquier otra información cuya publicación venga exigida por la norma tributaria. En este apartado se deberá incluir todas las obligaciones de información establecidas por la legislación fiscal, como por ejemplo: bases negativas pendientes de compensar, reserva de capitalización, reserva por nivelación, revalorizaciones contables voluntarias, etc.

Nota 9. Operaciones con partes vinculadas

Se refiere a:

- a) Entidad dominante.
- b) Empresas dependientes.
- c) Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes.
- d) Empresas asociadas.
- e) Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa.
- f) Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa.

Nota 10. Otra información

Se debe informar sobre el número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio (se elimina categorías)

Se incluye:

- El importe y la naturaleza de determinadas partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales. En particular, se informará de las subvenciones, donaciones o legados recibidos, indicando para las primeras el ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional.
- El importe global de los compromisos financieros, garantías o contingencias que no figuren en el balance, con indicación de la naturaleza y la forma de las garantías reales proporcionadas; los compromisos existentes en materia de pensiones deberán consignarse por separado.
- La naturaleza y consecuencias financieras de las circunstancias de importancia relativa significativa que se produzcan tras la fecha de cierre de balance y que no se reflejen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance, y el efecto financiero de tales circunstancias.
- Cualquier otra información que, a juicio de los responsables de elaborar las cuentas anuales, fuese preciso proporcionar para que éstas, en su conjunto, puedan mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa, así como cualquier otra información que la empresa considere oportuno suministrar de forma voluntaria.

7. MODIFICACIÓN DE LAS NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS (NFCAC)

Se introduce un cambio en las NFCAC sobre la exclusión y dispensa de consolidar y la nueva regulación del fondo de comercio, en línea con el tratamiento en cuentas anuales individuales:

Artículo 7. Dispensa de la obligación de consolidar

Cuando el conjunto del grupo o subgrupo no sobrepase las dimensiones señaladas en el artículo 8 de estas normas, salvo que alguna de las sociedades del grupo tenga la consideración de entidad de interés público según la definición establecida en el artículo 3.5 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Cuando todas las sociedades filiales puedan quedar excluidas de la aplicación del método de integración global de acuerdo con lo indicado en el artículo 10.2.»

Artículo 10. Métodos aplicables de consolidación

Se modifica el artículo 10.2, que queda redactado de la siguiente forma:

2. El método de integración global se aplicará a las sociedades dependientes, salvo en los casos enumerados a continuación:
 - a) En los supuestos extremadamente raros en que la información necesaria para elaborar los estados financieros consolidados no pueda obtenerse sin incurrir en gastos desproporcionados o demoras excesivas.
 - b) Cuando la tenencia de las acciones o participaciones de la sociedad tenga exclusivamente por objetivo su cesión posterior, de acuerdo con lo indicado en el artículo 14, apartado 4.
 - c) Cuando restricciones severas y duraderas obstaculicen sustancialmente el ejercicio del control de la matriz sobre esta dependiente.

Artículo 26. Fondo de comercio de consolidación

Se modifican los artículos en relación a la valoración del fondo de comercio (26.5 y 55.2):
Con posterioridad al reconocimiento inicial, el fondo de comercio se valorará por su precio de adquisición menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas.

Artículo 70. Homogeneización, eliminaciones de resultados e incorporación de plusvalías y minusvalías por la aplicación del método de adquisición

Se modifica el último párrafo del artículo 70.2, que queda redactado de la siguiente forma:

La consolidación de sociedades con moneda funcional distinta a la de la tributación será realizada teniendo en cuenta las diferencias que surgen por la variación del tipo de cambio. Dichas diferencias se originarán porque el valor contable de los activos y pasivos no monetarios esté contabilizado al tipo de cambio histórico, mientras que su base fiscal se referirá al tipo de cambio de cierre. El efecto impositivo de estas diferencias deberá ser incorporado mediante ajustes de homogeneización en el caso de que no haya sido recogido en las cuentas anuales individuales.

Artículo 72. Diferencias entre el valor consolidado de una participada y su base fiscal

Se modifica el artículo 72.4, que queda redactado de la siguiente forma:

Las diferencias temporarias reguladas en este artículo no se reconocerán en los siguientes supuestos:

- a) En el caso de diferencias deducibles, si se espera que dicha diferencia revierta en un futuro previsible y sea probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras en cuantía suficiente.

8. MODIFICACIONES EN EL MODELO DE MEMORIA CONSOLIDADA

Norma de registro y valoración del inmovilizado intangible. Deberá indicarse de forma detallada el criterio empleado en el cálculo y deterioro del fondo de comercio contabilizado en las cuentas anuales individuales de las sociedades incluidas en la consolidación, así como en el resto de inmovilizados intangibles.

Apartado 6.1. Fondo de comercio de consolidación. Inclusión de una conciliación entre el importe en libros del fondo de comercio al principio y al final del ejercicio.

Apartado 14, punto 2 Inmovilizado intangible. Se detallarán los inmovilizados cuya vida útil no se pueda determinar con fiabilidad, señalando su importe, naturaleza y las circunstancias que provocan la falta de fiabilidad en la estimación de dicha vida útil.

Apartado 28, punto 7 Operaciones con partes vinculadas. Para las empresas que se organicen bajo la forma jurídica de sociedad de capital se deberá informar de las situaciones de conflicto de interés en que incurran los administradores de la sociedad dominante o las personas vinculadas a ellos, en los términos regulados en el artículo 229 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

9. MODIFICACIONES EN LAS NORMAS DE ADAPTACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD A LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS (ESFL)

Se modifica esta norma con la finalidad de:

Facultar a estas entidades para que puedan aplicar el PGC Pymes en los mismos términos que los previstos para las empresas de capital.

Recoger los cambios en materia de inmovilizado intangible. Información sobre los criterios para determinar la naturaleza de los activos no generadores de flujos de efectivo, los utilizados para la capitalización o activación, amortizaciones y correcciones valorativas por deterioro, así como la cesión de estos activos.

Se detallará el plazo y el método de amortización de los inmovilizados intangibles.

También se especificará la información relativa a inversiones inmobiliarias, incluyéndose además una descripción de las mismas.

Se informará sobre los inmuebles cedidos a la entidad y sobre los cedidos por ésta, especificando los términos de las respectivas cesiones.

10. DERECHOS DE EMISIÓN DE GASES CON EFECTO INVERNADERO

Al inicio del primer ejercicio en que resulte de aplicación el real decreto, el valor en libros de los derechos de emisión de gases con efecto invernadero contabilizado como inmovilizado intangible se reclasificará a las existencias.

11. INFORMACIÓN COMPARATIVA

Las cuentas anuales individuales y consolidadas correspondientes al primer ejercicio que se inicie a partir del 1 de enero de 2016 se presentaran incluyendo información comparativa ajustada a los siguientes criterios:

- a) La amortización del fondo de comercio y de los elementos del inmovilizado que se hubieran calificado como intangibles de vida útil indefinida solo surtirá efectos en la información comparativa si la entidad opta por seguir el criterio recogido en la disposición transitoria, apartado 2 (tratamiento de la amortización del fondo de comercio con cargo a reservas a 10 años desde la fecha de adquisición o desde el inicio del ejercicio en que se aplicó por primera vez el vigente Plan General de Contabilidad y, el saldo restante, se amortizará de forma prospectiva en el plazo remanente).
- b) La nueva información que se introduce en el modelo normal de memoria no será obligatoria para la información comparativa (apartado 5 de este documento).
- c) Las empresas que elaboren el modelo abreviado de memoria o sigan el Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas empresas podrán excluir de la memoria la información comparativa sobre las indicaciones que se eliminan mediante este real decreto (apartado 6 de este documento).