

## PROBLEMÁTICA CONTABLE DA INTRODUCCIÓN DO EURO EN ESPAÑA

MÁXIMO SALINAS VALENCIA  
Departamento de Economía Financeira e Contabilidade  
E.U. Estudos Empresariais de Lugo  
Universidade de Santiago de Compostela

Recibido: 11 xaneiro 1999

Aceptado: 10 maio 1999

### PRESENTACIÓN

O mundo económico español atópase actualmente ante a necesidade de se adaptar ás esixencias contables que supón o proceso de introducción en España do euro como moeda única nos países da área da Unión Monetaria Europea.

O cambio de moeda que estamos afrontando nestes momentos afecta tanto á docencia universitaria como a tódalas entidades suxeitas á contabilidade, dende o comezo ata o final do denominado *período transitorio de introducción do euro*.

Esta monografía, titulada *Problemática contable de la introducción del euro en España*, ademais da súa aplicación didáctica, pretende darlles unha resposta clara e sistematizada ás novas esixencias contables do devandito período, nun momento no que a oportunidade é un factor decisivo para isto.

Esperamos telo conseguido. Moitas gracias.

O autor

### SIGLAS UTILIZADAS

AECA: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

BCE: Banco Central Europeo.

BOE: Boletín Oficial do Estado.

BOICAC: Boletín Oficial do ICAC.

CE: Consello Europeo.

DO: Diario oficial.

CEE: Comunidade Económica Europea, agora UE.

ECU: European Currency Unit.

GE: Gastos excepcionais.

GF: Gastos financeiros.

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.  
 IDVE: Ingresos que hai que distribuír en varios exercicios.  
 IF: Ingresos financeiros.  
 MEH: Ministerio de Economía y Hacienda.  
 OMEH: Orde do Ministerio de Economía y Hacienda.  
 PXC: Plan Xeral de Contabilidade.  
 PPI: Perdas procedentes do inmovilizado.  
 RD: Real decreto.  
 SEBC: Sistema Europeo de Bancos Centrais.  
 SME: Sistema Monetario Europeo.  
 UE: Unión Europea, antes CEE.  
 UEM: Unión Monetaria Europea.

### ANTECEDENTES DO EURO

A orixe do euro está intimamente ligada ó proxecto supranacional de creación e desenvolvemento da Comunidade Económica Europea (CEE), mediante a sinatura, o día 25 de marzo de 1957, do denominado Tratado de Roma.

O tratado foi asinado inicialmente por seis países europeos: Alemaña Federal, Francia, Italia, Bélxica, Holanda e Luxemburgo, coñecidos como *os seis*; no ano 1973 adheríronse tres novos países: o Reino Unido, Irlanda e Dinamarca; no ano 1981 fíxoos Grecia e no ano 1986 fixérono España e Portugal.

No ano 1990 prodúcese a reunificación de Alemaña e intégrase a anterior Alemaña Democrática, sen que isto signifique un novo país, e no ano 1995 intégranse outros tres novos países: Austria, Finlandia e Suecia, co que o proceso ata o momento queda integrado por quince estados soberanos.

O proceso de adhesión está aberto e é probable que nos próximos anos pasen a engrosar-la lista, denominada *dos quince*, outros países europeos, tales como Polonia, Checoslovaquia, Eslovenia, Estonia e Chipre, entre outros posibles candidatos.

Cos acordos do denominado Tratado de Maastricht, asinados o día 7 de febreiro de 1992, a inicialmente creada Comunidade Económica Europea pasou a denominarse oficialmente Unión Europea (UE).

O proxecto, nos seus comezos, construíuse sobre a base dunha ampla unión aduaneira, no que se garante para os seus membros a libre circulación de mercaderías, persoas, servizos e capitais.

Entre os numerosos avances do proxecto cara á unión económica dos seus membros, cómpre destaca-lo establecemento do actual Sistema Monetario Europeo (SME), así como a creación do Banco Central Europeo (BCE) e a posta en marcha do Sistema Europeo de Bancos Centrais (SEBC) que, nestes momentos, están en pleno proceso de consolidación

O actual SME iniciouse o día 6 de abril de 1979 coa sinatura en Bruxelas do denominado *compromiso belga*, mediante a creación do *ecu* como unidade de conta monetaria, tamén denominado *moeda cesta* por estar conformado por unha determinada cesta de moedas dos nove países integrantes nese momento. Ó tempo establécense os cambios flotantes, que produciron unha progresiva redución das marxes de fluctuación das moedas comunitarias entre si, o que coloquialmente se denominou *serpe monetaria*.

No denominado Cumio de Madrid, realizado os días 15 e 16 de decembro de 1995, acórdase que haberá de se-lo *euro*, en substitución do *ecu*, o nome da moeda que será a unidade da nova Unión Monetaria Europea (UEM), fixándose, ademais, o día 01.01.99 como data para a súa primeira utilización polos países que formen a unión monetaria, así como o resto do calendario das tres fases do proceso para a súa introducción nos países participantes, que son as seguintes:

- Primeira fase, denominada *posta en marcha*. Haberá de iniciarse no ano 1998, tan pronto como se coñezan os países que vaian participar na Unión Monetaria Europea. Neste período constituirase o Banco Central Europeo e fixaranse as condicións da política monetaria e cambiaria única, ó tempo que se comezará a fabricación de euros en billetes e moedas.
  - Segunda fase, denominada *período transitorio*. Este período haberá de iniciarse o día 01.01.1999 e finalizará o día 31.12.2001. Na data inicial haberá de realizarse a fixación irrevogable do *tipo fixo de conversión* entre o euro e as demais moedas dos estados participantes. Durante esta fase o euro será unha moeda común por dereito propio aínda que só como unidade de conta, polo que se poderá utilizar en alternancia coa peseta.
  - Terceira fase, denominada *período definitivo*. Este período dará comezo o día 01.01.2002 coa posta en circulación dos novos euros en moedas e billetes. A partir desta data poñerase en funcionamento o BCE, que terá como tarefa a de exercer-las funcións propias dun banco central, dentro do seu ámbito de actuación, así como o SEBC, que terá como tarefas principais as de controlar-la estabilidade dos prezos, executar-la política monetaria, así como xestionar-las reservas dos países membros, sen prexuízo das competencias que manteñan os bancos centrais nacionais.
- Dende o comezo do período ata o día 01.07.2002 como data límite, sempre que non se adiante, terá lugar a substitución dos billetes e moedas en pesetas por billetes e moedas en euros e céntimos de euro. A partir desta última data, o euro será a única moeda de curso legal na UEM.

O marco xurídico sobre o que terá que articularse a regulación nacional do euro en cada un dos estados participantes, baseado nos acordos do Cumio de Dublín, que tivo lugar os días 13 e 14 de decembro de 1996, constitúeno dous regulamentos do Consello Europeo (CE), o núm. 1103/97, de 17 de xullo de 1997, e o núm.

974/98, de 3 de maio de 1998. No primeiro establécense unha serie de normas xerais, entre as cales cabe destaca-la fixación da paridade do euro co extinguido ecu, na proporción euro-ecu: 1:1, a continuidade e vixencia dos contratos subscritos en moedas nacionais, así como as regras de redondeo para a conversión en euros das moedas nacionais. No segundo, estipúlense as normas monetarias que haberán de establecerse polos estados participantes.

Por outra parte, o Consello Europeo, tendo en conta o dictame do Parlamento Europeo mediante a decisión adoptada o mesmo día 3 de maio de 1998, resolveu facilita-la entrada na Unión Monetaria Europea a once dos quince países membros da Unión Europea, conforme ó cumprimento por cada un deles das condicións mínimas necesarias, coñecidas como *criterios de converxencia*, para seren membros participantes.

Os once estados que obtiveron o *placet* de participantes na Unión Monetaria Europea, foron: España, Portugal, Alemaña, Francia, Bélxica, Holanda, Luxemburgo, Irlanda, Finlandia, Austria e Italia, quedando excluídos polo momento o Reino Unido, Grecia, Suecia e Dinamarca.

Os instrumentos xurídico-legais sobre os que se articulan en España a regulación e implantación do euro constitúeno a Lei 46/1998, de 17 de decembro, sobre introducción do euro, e la Lei orgánica 10/1998, tamén de 17 de decembro, complementaria da anterior.

O proceso de adhesión e participación na UEM ó igual ca na UE tamén está aberto e, por conseguinte, é probable que nos próximos anos, á vista dos resultados, se vaia incrementando con novos membros.

## NORMAS XERAIS DE CONVERSIÓN DE PESETAS-EUROS-PESETAS

- 1) Para converter pesetas en euros ou viceversa e considerando que, contablemente, na actualidade a peseta é infraccionable e que no euro só se consideran fraccións centesimais, haberá que ter en conta a existencia da única regra de redondeo posible, nacida do devandito Regulamento CE núm. 1103/97, e reproducida en España pola Lei 46/1998. Esta regra é aplicable nos dous casos seguintes:
  - a) *Conversión de pesetas en euros.* Para converter pesetas en euros abondará con dividi-los importes en pesetas parciais ou totais, segundo o caso, entre o *tipo fixo de conversión*, redondeando os decimais resultantes ó céntimo máis próximo mediante a seguinte regra: "Se o terceiro decimal é igual ou superior a 5, o segundo decimal increméntase nunha unidade. Se o terceiro decimal é cero ou inferior a 5, o segundo decimal non se modifica".
  - b) *Conversión de euros en pesetas.* Para converter euros en pesetas abondará con multiplica-las cantidades de euros parciais ou totais, segundo o caso,

polo *tipo fixo de conversión*, redondeando os decimais resultantes a pesetas enteiras mediante a seguinte regra: "Se o primeiro decimal é igual ou superior a 5, sumárase unha peseta. Se o primeiro decimal é cero ou inferior a cinco, eliminaráanse os decimais".

Enténdese por *tipo fixo de conversión* o tipo de cambio establecido oficialmente de forma irreversible entre o euro e a peseta o día 31.12.98, en Bruxelas, polo Consello de Ministros da Unión Europea, tal e como segue:

Euros-pesetas: 1 : 166,386

O tipo fixo de conversión tamén foi fixado o mesmo día, tal e como estaba previsto, para as demais moedas do resto dos países participantes na Unión Monetaria Europea.

- 2) En ningún caso dos anteriores poderá modificarse o importe final que hai que pagar, liquidar ou contabilizar, como consecuencia dos redondeos practicados en *operacións intermedias*.

Para estes efectos enténdese por *operación intermedia* aquela en que o obxecto inmediato da operación no sexa o pagamento, liquidación ou contabilización como saldo final do correspondente importe monetario.

## NORMAS DE REDENOMINACIÓN DO CAPITAL SOCIAL

A redenominación de pesetas a euros da cifra ou cifras de capital social, ou denominacións que se consideren análogas a el, das sociedades mercantís a que fai referencia o artigo 122 do Código de comercio, así como das entidades asimiladas relacionadas no artigo 81 do Regulamento do Rexistro Mercantil, están contidas no artigo 21 da devandita Lei 46/1998 e son as seguintes:

- 1) A conversión de pesetas a euros para a redenominación realizarase de conformidade coas normas xerais de redondeo, sobre a base da cifra ou cifras totais, segundo o caso, do capital social redondeadas a dous decimais.
- 2) O novo valor resultante en euros das accións, participacións ou partes sociais non se redondeará, aínda que se admite a posibilidade de reducir ata seis o número de decimais.

O novo valor nominal das accións, participacións ou partes sociais non alterará en modo ningún, e para tódolos efectos legais e estatutarios, a proporción co capital social ou entre os capitais sociais, segundo sexa o caso.

O acordo de redenominación do capital social poderá ser adoptado polo órgano de administración das entidades afectadas e non producirá dereitos arancelarios notariais, rexistrais e tributarios e estará exento de publicación no Boletín Oficial do Rexistro Mercantil.

## NORMAS CONTABLES APLICABLES

As normas contables aplicables teñen por obxecto facilita-lo rexistro contable así como a configuración das contas anuais, individuais e consolidadas, como consecuencia da introducción do euro en España en substitución da peseta, nas entidades sometidas á contabilidade.

Estas normas, froito da harmonización do documento *Aspectos contables de la introducción del euro*, elaborado en xullo de 1997 pola Dirección Xeral XV da Comisión Europea para os países participantes, foron publicadas polo ICAC no núm. 32 (decembro de 1997) do *BOICAC* e foron entregadas á *Comisión Interministerial para la Introducción del Euro*, creada o abeiro do RD 363/1997, de 14 de marzo, co obxecto de que se tivesen en conta, no aspecto contable, na elaboración da Lei 46/1998, que permite a substitución da peseta e a implantación do euro en España.

As contas previstas nas normas para o rexistro contable, así como as propias normas, son de *aplicación obrigatoria* en virtude do artigo 2º do RD 2814/1998, de 23 de decembro, que veu supli-la falta de desenvolvemento regulamentario previsto no artigo 27.5 e na disposición final primeira da devandita Lei 46/1998.

O ámbito de aplicación tamén se *universalizou* ó se facer extensivo, no mesmo artigo xa citado, ademais de a tódalas sociedades mercantís e entidades asimiladas referidas como tales polo Código de comercio e polo Regulamento do Rexistro Mercantil, a tódalas empresas individuais e ás entidades sen fins lucrativos obrigadas a formula-las contas anuais, agás as entidades financeiras para as que existan normas específicas aplicables nesta materia.

Tanto as normas contables como as contas aplicables de forma obrigatoria están contidas nos apartados seguintes:

### ♦ Moeda na que se expresarán as contas anuais

1) As contas anuais, individuais e consolidadas, correspondentes ós exercicios nos que a súa data de peche se produza *durante o período transitorio* da introducción do euro, poderán expresarse en pesetas ou en euros. Para iso aplicarase o *tipo fixo de conversión*.

Tomada a opción de expresa-las contas en euros, manterase ó longo de todo o período transitorio e este criterio non poderá ser modificado agás en casos excepcionais debidamente xustificadas.

2) As contas anuais expresadas en euros, de acordo co punto anterior, deberán incorporar sempre no balance o estado de perdas e ganancias e na memoria as cifras en euros dos exercicios precedentes. Para iso empregárase, en todo caso, o *tipo fixo de conversión*.

3) As contas anuais, individuais e consolidadas, que se produzan con posterioridade ó 31.01.2001, deberán expresa-los seus valores exclusivamente en euros. Para iso aplicarase o *tipo fixo de conversión*.

### ♦ Moeda na que se efectuarán as anotacións contables

1) *Durante o período transitorio* de introducción do euro, as entidades poderán realiza-los apuntamentos contables nos libros de contabilidade e expresa-los valores en pesetas ou en euros, con total independencia dos valores expresados nas súas contas anuais, de conformidade co expresado no apartado anterior.

2) Tomada a opción de anota-las operacións en euros, este criterio aplicarase ó conxunto dos libros de contabilidade e manterase ó longo do período transitorio; non poderá ser modificado agás en casos excepcionais, debidamente xustificadas.

3) Dende o día 01.01.2002, as entidades que realicen anotacións contables polas súas operacións nos libros de contabilidade expresarán os seus valores exclusivamente en euros.

### ♦ Diferencias xeradas polo redondeo da conversión

1) As posibles diferencias que se xeren polo redondeo na conversión de pesetas en euros recolleranse na conta de perdas e ganancias do exercicio en que se orixen, formando parte dos ingresos ou gastos financeiros.

2) As entidades que posúan valores nominais nas súas propias accións, participacións ou partes sociais, como consecuencia da redenominación do capital social en euros, con máis de dous decimais, poderán proceder ó seu axuste á alza ou á baixa redondeando os seus valores a dous decimais mediante o respectivo aumento ou diminución do capital social, que poderá ser acordado polo órgano de administración.

O aumento de capital social realizarase con cargo ás reservas dispoñibles, mentres que a redución, que non poderá realizarse cando o resultante despois da redución sexa inferior ó previsto legalmente segundo os casos, se realizará mediante a creación dunha reserva indispoñible.

O acordo terá que elevarse a público e inscribirse no Rexistro Mercantil, quedando exento de ser publicado tanto en xornais como no *Boletín Oficial do Rexistro Mercantil* e sempre que sexa tomado entre o día 01.01.1999 e o día 31.12.2001; tanto o acordo como a súa execución non producirán dereitos arancelarios, notariais, rexistrais e tributarios.

No caso de aumento do capital social non será esixible a verificación do balance que haxa de servir de base para o aumento polos auditores de contas, prevista para os aumentos de capital social con cargo a reservas e recollida no artigo 157 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas.

No caso de redución do capital social non existirá o dereito de oposición ó acordo previsto para os acredores sociais no artigo 166 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas e no artigo 81 da Lei de sociedades limitadas.

Os beneficios anteriores tampouco non serán de aplicación ás entidades que se constituían a partir do día 01.01.1999 e antes do día 31.12.2001, ou que dentro

deste período ampliaren ou reduciran a cifra de capital social sen que previamente fora redeminado.

◆ *Gastos derivados da introducción do euro*

- 1) Os gastos producidos nas entidades como consecuencia da introducción do euro asignaranse á conta de perdas e ganancias do exercicio en que se produzan, sen prexuízo de que, de acordo co principio de prudencia, se doten as correspondentes provisións para riscos e gastos, cando os gastos estean claramente especificados en canto á súa natureza na data de peche do exercicio pero indeterminados en canto ó seu importe exacto ou data en que se producirán.
- 2) Os importes deses gastos trataranse de acordo coa súa natureza; non obstante, se eses gastos fosen significativos dende o punto de vista cuantitativo deberán tratarse como gastos extraordinarios.

◆ *Investimentos derivados da introducción do euro*

- 1) As operacións que se identifiquen cunha ampliación, mellora ou renovación dun inmovilizado, de acordo coas normas de valoración 3ª e 5ª da quinta parte do Plan xeral de contabilidade de 1990, así como co desenvolvemento daquelas efectuado polas resolucións do ICAC, deberán contabilizarse como maior valor do inmovilizado.
- 2) Naqueles casos en que a vida útil dun ben se vexa afectada por cousa da introducción do euro, ó se tratar dun parámetro estimado, aplicaráselle a norma de valoración 21ª da quinta parte do Plan xeral de contabilidade de 1990, axustando as cotas de amortización do exercicio e seguintes ou, de se-lo caso, dando de baixa o ben. Esta circunstancia *deberá terse en conta na data en que se coñeza de forma racional a participación do noso país* na UEM.
- 3) Os importes dos investimentos derivados da introducción do euro trataranse de acordo coa súa natureza; non obstante, se as perdas como consecuencia dos investimentos fosen significativas dende o punto de vista cuantitativo, deberán tratarse como gastos extraordinarios.

◆ *Diferencias de cambio con estados participantes*

- 1) De conformidade coa norma de valoración 14ª.4 da quinta parte do Plan xeral de contabilidade de 1990, as diferencias de cambio que se produzan procedentes de moedas ou de operacións en moedas de estados participantes levaranse a perdas e ganancias do exercicio a 31.12.98, ó desaparecer nese momento a fluctuación monetaria.
- 2) Non obstante o anterior, cando as diferencias de cambio se produzan como consecuencia inequívoca do financiamento específico do inmovilizado material

en curso e sempre que se cumpran tódalas condicións establecidas na norma de valoración 14ª.6 da quinta parte do Plan xeral de contabilidade de 1990, poderán considerarse como maior ou menor custo do mesmo inmovilizado.

Aplicaráselle-lo mesmo criterio ás existencias de inmoables en construción, de conformidade coas normas de adaptación das empresas inmobiliarias ó Plan xeral de contabilidade de 1990, aprobadas por OMEH de 28.12.94.

- 3) Se con anterioridade ó 31.12.98 se levaran a resultados diferencias positivas de cambio non realizadas, de moedas de estados non participantes dentro dun grupo homoxéneo de moedas a que se refire a norma de valoración 14ª.5 da quinta parte do Plan xeral de contabilidade de 1990, axustaráselle o seu importe á data citada e considerarase o axuste como un gasto por diferencias negativas de cambio do exercicio con aboamento na conta correspondente dos ingresos que se vaian distribuír en varios exercicios.
- 4) Con posterioridade ó 31.12.98, unha vez realizadas as operacións derivadas da introducción do euro, poderán realizarse grupos homoxéneos, referidos na norma de valoración citada no punto anterior, coas moedas que gocen de convertibilidade oficial co euro.
- 5) As entidades que realicen operacións en moedas de estados participantes, ás que lles sexan de aplicación as Ordes do MEH de 12.03.93 e de 18.03.94, así como as empresas de transporte aéreo ás que lles resulte aplicable a OMEH de 23.03.94, asignarán como resultados do exercicio as diferencias de cambio que se produzan a 31.12.98, co mesmo criterio que se viña realizando con anterioridade.

◆ *Operacións de tipos de cambio en moedas da UEM*

- 1) As diferencias producidas por contratos ou operacións de tipos de cambio en moedas de estados participantes, tales como futuros, opcións, permutas financeiras, seguro de cambio e outras, recoñecidas e rexistradas ata o 31.12.98 e que representen dereitos de cobramento ou obrigas de pagamento, existisen ou non movementos de tesourería, terán o seguinte tratamento:
  - a) Operacións destinadas de maneira inequívoca á cobertura do risco de tipo de cambio dos elementos patrimoniais, activos ou pasivos, posuídos pola entidade na referida data ou que vaian posuírse no futuro en virtude de cláusulas contractuais. Nestes casos, as diferencias producidas deberán vincularse ós respectivos elementos patrimoniais cubertos, presentes ou futuros, e deberán asignarse na conta de perdas e ganancias co mesmo criterio temporal cós ingresos ou gastos da operación principal cuberta.
  - b) Operacións especulativas. Nestes casos, as diferencias que se produzan deberán asignarse na conta de perdas e ganancias, cos criterios xerais mencionados no anterior apartado de diferencias de cambio con estados participantes.

En calquera caso, deberán efectuarse as correccións necesarias de valor tendo en conta a posible insolvencia dos debedores.

- 2) Cando as diferencias ás que se fixo referencia xurdan de operacións a longo prazo, actualizaranse a un tipo de xuro de mercado similar ó das operacións que xeraron a diferenza; o resto figurará no balance, asignándose a resultados de acordo co criterio financeiro empregado para a súa actualización.

◆ *Consolidación en moedas de estados participantes*

- 1) Para os efectos de presentar contas consolidadas, as contas anuais de sociedades estranxeiras expresadas en moedas de estados participantes converteranse tendo en conta o *tipo fixo de conversión correspondente*, se as contas consolidadas inclúen o 31.12.98.
- 2) Para a consolidación das contas referidas no punto anterior aterase ó establecido nos artigos 54 a 59 do RD 1815/1991 sobre normas de formulación de contas anuais consolidadas, tendo en conta o seguinte:
- a) Se se aplica o método de tipo de cambio de peche, as diferencias de conversión ata o 31.12.98 consideraranse como importes fixos, formando parte dos fondos propios do balance consolidado, ata o alleamento das accións das sociedades estranxeira que as orixinou. Esas diferencias figurarán no epígrafe A) fondos propios, apartado VII: diferencias de conversión do modelo de balance consolidado, incluído no anexo das devanditas normas.
- b) Se se aplica o método monetario-non-monetario, as diferencias de conversión que puideran poñerse de manifesto asignaranse na conta de perdas e ganancias consolidada do exercicio como resultados positivos ou negativos de conversión, sen prexuízo do seu tratamento de acordo co criterio empregado pola sociedade dominante, se así se optara de conformidade co previsto no apartado e) do artigo 56 das devanditas normas. Esas diferencias figurarán, segundo o caso, na partida 9: resultados positivos de conversión ou na partida 11: resultados negativos de conversión do modelo de estado de perdas e ganancias consolidado, incluído no anexo das referidas normas.

No obstante o anterior, haberá que ter en conta que ó aplica-lo tipo de cambio fixo de conversión se incorporan variacións de tipo de cambio da devandita moeda con respecto ó cambio histórico, o que obrigará a modificar, para os efectos de consolidación, as valoracións dos distintos elementos patrimoniais desa sociedade para que se manteñan os valores históricos que correspondesen conforme ó indicado no citado artigo 56 das referidas normas.

◆ *Contas aplicables no rexistro contable*

Ademais das contas do subgrupo 10: *capital* —previstas con carácter xeral para rexistra-los aumentos e diminucións de capital social, así como das contas de re-

servas dispoñibles para o aumento de capital social contidas no subgrupo 11: *reservas*— poderán utilizarse as contas sinaladas en cursiva expostas a continuación, dentro das agrupacións e do desenvolvemento do cadro de contas previsto na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de 1990. Son as seguintes:

RESERVAS:

*119: diferencias por redenominación do capital en euros.*

668: GF. Diferencias negativas de cambio. Desenvólvese en:

*6680: pola introducción do euro.*

6681: por outras diferencias de cambio.

768: IF. Diferencias positivas de cambio. Desenvólvese en:

*7680: pola introducción do euro.*

7681: por outras diferencias de cambio.

669: GF. Outros gastos financeiros. Desenvólvese en:

*6690: por diferencias negativas do redondeo euro.*

6691: por outros gastos financeiros.

769: IF. Outros ingresos financeiros. Desenvólvese en:

*7690: por diferencias positivas do redondeo euro.*

7691: por outros gastos financeiros.

678: PPI e GE. Gastos extraordinarios. Desenvólvese en:

*6780: pola introducción do euro.*

6781: outros gastos extraordinarios.

DEFINICIÓNS E RELACIÓNS CONTABLES:

A conta *119: diferencias por redenominación do capital en euros*. É unha conta de reservas de carácter indispoñible do subgrupo 11: reservas, que figurará especificamente dentro do epígrafe A IV do pasivo dos modelos de balances contidos na cuarta parte do Plan xeral de contabilidade. O seu movemento será o seguinte:

- a) Aboarase polo importe da redución do capital social no redondeo por defecto a dous decimais do valor das accións, participacións e partes sociais como consecuencia do axuste polas *normas de redenominación* do capital nas sociedades mercantís ou nas entidades asimiladas.

- b) Cargarase de conformidade coas disposicións regulamentarias que estipulen a súa aplicación ou cancelación.

A conta 6680: *diferencias negativas de cambio pola introducción do euro*. É unha conta do subgrupo 66: gastos financeiros. O seu movemento será o seguinte:

- a) Cargarase polos seguintes motivos:

- Polo importe das diferencias de cambio negativas procedentes das operacións en moedas do resto dos estados participantes, a 31.12.98, con aboamento nas contas dos grupos 1, 2, 4 ou 5.
- Polo importe das diferencias positivas de cambio levadas a resultados de exercicios anteriores, de moedas de estados non participantes que formaban parte do mesmo grupo homoxéneo, con aboamento na conta 136: IDVE: diferencias positivas en moeda estranxeira.
- Polo importe das diferencias de cambio negativas procedentes dos contratos ou das operacións especulativas de tipo de cambio, con aboamento xeralmente nas contas do grupo 5.

- b) Aboarase con cargo na conta 129: perdas e ganancias.

A conta 7680: *diferencias positivas de cambio pola introducción do euro*. É unha conta do subgrupo 76: ingresos financeiros. O seu movemento será o seguinte:

- a) Aboarase polos seguintes motivos:

- Polo importe das diferencias de cambio positivas procedentes das operacións en moedas do resto dos estados participantes, a 31.12.98, con cargo ás contas dos grupos 1, 2, 4 ou 5.
- Polo importe das diferencias de cambio positivas e acumuladas de exercicios anteriores de moedas do resto dos estados participantes, con cargo á conta 136: IDVE: diferencias positivas en moeda estranxeira.
- Polo importe das diferencias de cambio positivas procedentes dos contratos ou operacións especulativas de tipo de cambio, con cargo xeralmente a contas do grupo 5.

- b) Cargarase con aboamento na conta 129: perdas e ganancias.

A conta 6690: *gastos por diferencias derivadas do redondeo euro*. É unha conta do subgrupo 66: gastos financeiros e o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase polo importe das diferencias derivadas do redondeo que poidan poñerse de manifesto pola conversión ó euro, con aboamento nas contas dos grupos 1, 2, 3, 4 ou 5.
- b) Aboarase con cargo á conta 129: perdas e ganancias.

A conta 7690: *ingresos por diferencias derivadas do redondeo euro*, nunha conta do subgrupo 76: ingresos financeiros, e o seu movemento será o seguinte:

- a) Aboarase polo importe das diferencias derivadas do redondeo que poidan poñerse de manifesto pola conversión ó euro, con cargo ós grupos 1, 2, 3, 4 ou 5.
- b) Cargarase con aboamento na conta 129: perdas e ganancias.

A conta 6780: *gastos producidos pola introducción do euro*. É unha conta do subgrupo 67: perdas procedentes do inmovilizado e gastos excepcionais, e o seu movemento será o seguinte:

- a) Cargarase en xeral polo importe dos gastos de carácter significativo derivados da introducción do euro, con aboamento nas contas dos grupos 1, 4, 5 ou, se é o caso, do subgrupo 14: provisións para riscos e gastos.
- b) Aboarase con cargo á conta 129: perdas e ganancias.

♦ *Exercicios económicos non coincidentes co ano natural*

- 1) As entidades nas que o exercicio económico non coincida co ano natural deberán reflectir os cambios, así como calquera outra circunstancia derivada da introducción do euro, nas contas anuais correspondentes ó exercicio que inclúa o 31.12.98.

♦ *Información que hai que incluír na memoria anual*

- 1) Na memoria das *contas anuais* correspondentes ó exercicio no que se recollan os efectos producidos como consecuencia de introducción do euro, deberá incluírse a seguinte información nos apartados correspondentes:
- A cuantificación das diferencias de cambio en moeda estranxeira derivadas da introducción do euro, as operacións máis significativas das que proceden, así como tamén os axustes por diferencias de cambio que de conformidade coa aplicación da norma de valoración 14<sup>a</sup>.5 da quinta parte do PXC de 1990 procedan de grupos homoxéneos de valores de renda fixa, créditos e débitos en moeda estranxeira de estados non participantes na UEM, que se levasen a resultados non realizados. Inclúranse os prazos de vencemento así como as cantidades das operacións máis significativas daqueles.
  - Se a entidade tivese operacións ou contratos de tipo de cambio con respecto a moedas do resto dos estados participantes, sinalaranse as operacións máis significativas e o tratamento contable seguido. Inclúranse os prazos de vencemento así como os importes das diferencias e as operacións máis significativas, distinguindo as partidas que hai que cobrar e que hai que pagar, respectivamente.

- O importe dos gastos e perdas derivadas da introducción do euro, en particular as provisións que puideran ocasionarse, coa indicación dos criterios empregados para a súa dotación e a súa xustificación, así como os bens que teñan unha vida útil que se vexa afectada e sinalando os efectos na amortización daqueles. Tamén se indicarán os compromisos futuros que ha de realizar a entidade, relativos a investimentos que cómpre realizar como consecuencia da introducción do euro.
  - Informarase sobre o importe e as consecuencias máis significativas que se produzan como consecuencia do redondeo. En particular, informarase, se é o caso, sobre o redondeo da cifra ou cifras de capital ou capital social, así como dos efectos producidos.
  - Para os efectos de comparación, no primeiro exercicio en que se expresen as contas anuais en euros incluírase no apartado correspondente a "Bases de presentación das contas anuais" unha explicación sobre a adaptación dos exercicios precedentes, así como o proceso de introducción do euro.
  - Cando as contas anuais correspondan a exercicios que conclúan con anterioridade a 31.12.98 e se formulen con posterioridade a esa data, deberá incluírse na memoria das contas anuais, dentro do apartado correspondente a "Acontecementos posteriores ó peche", a información relativa ó citado tipo fixo de conversión, así como as consecuencias que poida ter este sobre a valoración dos distintos elementos patrimoniais e, en particular, sobre as posibles diferenzas de cambio.
- 2) Na memoria das *contas anuais consolidadas* incluírase, ademais da información recollida nos puntos anteriores, a seguinte:
- O importe das diferenzas de conversión correspondentes ás que se lles aplicou o método de tipo de cambio de peche.
  - Se se aplica o método monetario-non-monetario de consolidación a sociedades estranxeiras nas que as súas contas se denominan nunha das dúas moedas participantes, incluírase información sobre os resultados da conversión, indicando o criterio empregado para a súa asignación nos resultados e, en concreto, sobre as diferenzas de valoración con respecto ó valor histórico que se producen nas sociedades estranxeiras expresadas en moedas dos estados participantes.

## BIBLIOGRAFÍA

- BANCO DE ESPAÑA (1997): *La Unión Monetaria Europea*. Madrid: Banco de España, Servicio de Publicaciones.
- CEA GARCÍA, J.L. (1998): "A las puertas del euro: impactos sobre la contabilidad empresarial", *VIII Encontro AECA*, pp. 29-32. Madrid.

- CUADRADO ROURA, J.R.; MANCHA NAVARRO, T. (1996): *España frente a la Unión Económica y Monetaria*. Madrid: Civitas.
- ESPAÑA [Real decreto legislativo polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade]. Real decreto legislativo 1.643/1990, de 20 de decembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade, *BOE*, núm. 310, (27-12-90).
- ESPAÑA [Real decreto sobre normas para a formulación de contas anuais consolidadas]. Real decreto 1815/1991, de 20 de decembro, sobre normas para a formulación de contas anuais consolidadas, *BOE*, núm. 310, (27-12-91).
- ESPAÑA [Orde do MEH sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio de moeda estranxeira en empresas reguladas]. Orde do Ministerio de Economía y Hacienda de 12 de marzo de 1993, sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio en moeda estranxeira en empresas reguladas, *BOE*, núm. 64, (16-03-93).
- ESPAÑA [Orde do MEH sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio en moeda estranxeira en empresas reguladas]. Orde do Ministerio de Economía y Hacienda de 18 de marzo de 1994, sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio en moeda estranxeira en empresas reguladas, *BOE*, núm. 75, (29-03-94).
- ESPAÑA [Orde do MEH sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio en moeda estranxeira das empresas do sector do transporte aéreo]. Orde do Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de marzo de 1994, sobre o tratamento contable das diferenzas de cambio en moeda estranxeira das empresas do sector do transporte aéreo, *BOE*, núm. 77, (31-03-94).
- ESPAÑA [Orde do MEH sobre adaptación das empresas inmobiliarias ó PXC do 90]. Orde do Ministerio de Economía y Hacienda, de 28 de decembro de 1994, sobre adaptación das empresas inmobiliarias ó PXC do 90, *BOE*, núm. 3, (04-01-95).
- ESPAÑA [Lei sobre introducción do euro]. Lei 46/1998, de 17 de decembro, sobre introducción do euro, *BOE*, núm. 302, (18-12-98).
- ESPAÑA [Lei complementaria da lei sobre introducción do euro]. Lei orgánica 10/1998, de 17 de decembro, complementaria da Lei sobre introducción do euro, *BOE*, núm. 302, (18-12-98).
- ESPAÑA [Real decreto polo que se aproban as normas sobre os aspectos contables da introducción do euro]. Real decreto 2814/1998, de 23 de decembro, polo que se aproban as normas sobre os aspectos contables da introducción do euro. *BOE*, núm. 307, (24-12-98).
- GARCÍA DE LA CRUZ, J.M.; RUESGA BENITO, S.M. (1998): *El euro*. Madrid: Acento.
- GÓMEZ VALLS, F. (1998): "Efectos contables de la introducción del euro", *Boletín AECA*, núm. 47, (xullo-novembro), pp. 30-34. Madrid.
- INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS (ICAC) (1997): *Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC)*, núm. 32, (decembro), pp. 12-26. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda.
- ONTIVEROS, E.; VALERO, F.J. (1997): *La guía del euro*. Madrid: Escuela de Finanzas Aplicadas.
- UNIÓN EUROPEA. COMISIÓN EUROPEA (1996): *La UEM y la moneda única*. (Publicacións oficiais). Bruxelas.
- UNIÓN EUROPEA. CONSELLO EUROPEO (1997): Reglamento del Consejo Europeo núm. 1103/97, de 17 de xaneiro, *Diario Oficial das Comunidades Europeas*, L-162, (19-06-97).

UNIÓN EUROPEA. CONSELLO EUROPEO (1988): Reglamento del Consejo Europeo núm. 974/98, de 3 de maio, *Diario Oficial das Comunidades Europeas*, L-139, (11-05-98).

UNIÓN EUROPEA. DIRECCIÓN XERAL XV (1997): "Mercado interior y servicios financieros de la Comisión Europea", *Aspectos contables de la introducción del euro*, (xullo).

## Documentos