

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

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.

**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS CONSOLIDADA**

**PC1.2**

NIF dominante: <input type="text"/>		Espacio destinado para las firmas de los administradores		
NOMBRE DEL GRUPO:				
<input type="text"/>				
(DEBE)HABER		NOTAS DE LA MEMORIA	EJERCICIO (1)	EJERCICIO (2)
15. Ingresos financieros .....	41400			
a) De participaciones en instrumentos de patrimonio .....	41410			
b) De valores negociables y otros instrumentos financieros .....	41420			
c) Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero .....	41430			
16. Gastos financieros .....	41500			
17. Variación de valor razonable en instrumentos financieros .....	41600			
a) Valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias .....	41610			
b) Transferencias de ajustes de valor razonable con cambios en el patrimonio neto .....	41620			

**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».

**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO CONSOLIDADO**

**PNC1**

**A) Estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado**

NIF dominante: <input type="text"/>		Espacio destinado para las firmas de los administradores		
NOMBRE DEL GRUPO:				
<input type="text"/>				
		NOTAS DE LA MEMORIA	EJERCICIO (1)	EJERCICIO (2)
A) Resultado consolidado del ejercicio		59100		
INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO				
I. Per valoración de instrumentos financieros	50010			
1. Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto	50011			
2. Otros ingresos/gastos	50012			
II. Por coberturas de flujos de efectivo	50020			
III. Subvenciones, donaciones y legados recibidos	50030			
IV. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes	50040			
V. Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta	50050			
VI. Diferencia de conversión	50060			
VII. Efecto impositivo	50070			
B) Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto consolidado (I + II + III + IV + V + VI + VII)		59200		
TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS CONSOLIDADA				
VIII. Per valoración de instrumentos financieros	50080			
1. Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto	50081			
2. Otros ingresos/gastos	50082			
IX. Por coberturas de flujos de efectivo	50090			

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

### A.3 Contenido de la Memoria consolidada:

#### Se da nueva redacción al apartado 14 «Ingresos y gastos» de la nota 4 «Normas de registro y valoración».

14. Impuestos sobre beneficios; indicando los criterios utilizados para el registro y valoración de activos y pasivos por impuesto diferido.

15. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados. En particular, **en relación con las prestaciones de servicios realizadas se indicarán los criterios utilizados para la determinación de los ingresos; en concreto**, se señalarán los métodos empleados para determinar el porcentaje de realización en la prestación de servicios y se informará en caso de que su aplicación hubiera sido impracticable.

14. Impuestos sobre beneficios; indicando los criterios utilizados para el registro y valoración de activos y pasivos por impuesto diferido.

15. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados. En particular, **en relación con los ingresos por entrega de bienes y prestación de servicios el criterio seguido para concluir que las obligaciones asumidas por la entidad se cumplen a lo largo del tiempo o en un momento determinado; en concreto, en relación con las que se cumplen a largo del tiempo,**

se señalarán los métodos empleados para determinar el grado de avance y se informará en caso de que su cálculo hubiera sido impracticable.

#### Se da nueva redacción a la nota 16 «Instrumentos financieros».

##### 16. INSTRUMENTOS FINANCIEROS

###### 16.1. Consideraciones generales

La información requerida en los apartados siguientes será de aplicación a los instrumentos financieros incluidos en el alcance de la norma de registro y valoración 9.<sup>ª</sup> del Plan General de Contabilidad y 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.

A efectos de presentación de la información en la memoria, cierta información se deberá suministrar por clases de instrumentos financieros. Estas se definirán tomando en consideración la naturaleza de los instrumentos financieros y las categorías establecidas en la mencionada norma de registro y valoración 9.<sup>ª</sup> Se deberá informar sobre las clases definidas, según el criterio aplicado en la consolidación.

La empresa informará de los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como el registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas relativas a los deudores comerciales y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados. Por cada clase de activos financieros, se informará de aquellos cuyo deterioro se haya determinado individualmente, incluyendo los factores que la empresa ha considerado en el cálculo de la corrección valorativa, y una conciliación de las variaciones en la cuenta correctora de valor durante el ejercicio.

##### 16. INSTRUMENTOS FINANCIEROS

###### 16.1. Consideraciones generales y objetivo

La información requerida en los apartados siguientes será de aplicación a los instrumentos financieros incluidos en el alcance de la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad.

El objetivo de esta nota es requerir a la entidad que, en sus cuentas anuales consolidadas, incluya información que permita a los usuarios evaluar:

a) La relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y los resultados del grupo, y

b) La naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que las sociedades del perímetro de la consolidación se hayan expuesto durante el período sobre el que se informa y a los que la entidad esté expuesta al cierre del ejercicio, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

A los efectos de su presentación en la memoria, cierta información se deberá suministrar por clases de instrumentos financieros. Estas se definirán tomando en consideración la naturaleza de los instrumentos financieros y las categorías establecidas en la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad. Se deberá informar sobre las clases definidas por la entidad.

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

16.2. Información sobre la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y los resultados del grupo

**16.2.1. Información relacionada con el balance consolidado**

a) *Categorías de activos financieros y pasivos financieros*  
 Se revelará el valor en libros de cada una de las categorías de activos financieros y pasivos financieros señalados en la norma de registro y valoración 9.ª del Plan General de Contabilidad, de acuerdo con la siguiente estructura:

16.2. Información sobre la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en los resultados del grupo

**16.2.1. Información relacionada con el balance consolidado**

a) *Categorías de activos financieros y pasivos financieros*  
 Se revelará el valor en libros de cada una de las categorías de activos financieros y pasivos financieros en la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, de acuerdo con la siguiente estructura.

a.1) *Activos financieros*

CLASES CATEGORÍAS	INSTRUMENTOS FINANCIEROS A LARGO PLAZO						INSTRUMENTOS FINANCIEROS A CORTO PLAZO						TOTAL	
	INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		CRÉDITOS DERIVADOS OTROS		INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		CRÉDITOS DERIVADOS OTROS			
	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1
Activos a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias – Cartera de negociación – Designados – Otros														
Activos financieros a coste amortizado														
Activos financieros a coste														
Activos a valor razonable con cambios en el patrimonio neto														
Derivados de cobertura														
<b>Total</b>														

a.2) *Pasivos financieros*

CLASES CATEGORÍAS	INSTRUMENTOS FINANCIEROS A LARGO PLAZO						INSTRUMENTOS FINANCIEROS A CORTO PLAZO						TOTAL	
	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OBLIGACIONES Y OTROS VALORES NEGOCIABLES		DERIVADOS OTROS		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OBLIGACIONES Y OTROS VALORES NEGOCIABLES		DERIVADOS OTROS			
	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1	Ej x	Ej x-1
Pasivos financieros a coste amortizado o coste														
Pasivos a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias – Cartera de negociación – Designados – Otros														
Derivados de cobertura														
<b>Total</b>														

*b) Activos financieros y pasivos financieros valorados a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias*  
Se informará sobre el importe de la variación en el valor razonable, durante el ejercicio y la acumulada desde su designación, y se indicará el método empleado para realizar dicho cálculo.

Con respecto a los instrumentos financieros derivados, distintos de los que se califiquen como instrumentos de cobertura, se informará sobre la naturaleza de los instrumentos y las condiciones importantes que puedan afectar al importe, al calendario y a la certidumbre de los futuros flujos de efectivo.

En caso de que se hayan designado activos financieros o pasivos financieros en la categoría de «Otros activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias» o en la de «Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias», se informará sobre el uso de esta opción, especificando el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma de registro y valoración.

#### *c) Reclasificaciones*

Si, de acuerdo con lo establecido en la norma de registro y valoración 9.ª del Plan General de Contabilidad, se hubiese reclasificado un activo financiero de forma que este pase a valorarse al coste o al coste amortizado, en lugar de al valor razonable, o viceversa, se informará sobre los importes de dicha reclasificación por cada categoría de activos financieros y se incluirá una justificación de la misma.

#### *d) Clasificación por vencimientos*

Para los activos financieros y pasivos financieros que tengan un vencimiento determinado o determinable, se deberá informar sobre los importes que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento. Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas de activos financieros y pasivos financieros conforme al modelo de balance.

#### *e) Transferencias de activos financieros*

Cuando se hubiesen realizado cesiones de activos financieros de tal forma que una parte de los mismos o su totalidad no cumplan las condiciones para la baja del balance señaladas en el apartado 2.9 de la norma de registro y valoración relativa a instrumentos financieros del Plan General de Contabilidad, se proporcionará la siguiente información, agrupada por clases de activos:

*b) Activos financieros y pasivos financieros valorados a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias*  
Se informará sobre el importe de la variación en el valor razonable, durante el ejercicio y la acumulada desde su designación, e indicará el método empleado para realizar dicho cálculo.

Con respecto a los instrumentos financieros derivados, distintos de los que se califiquen como instrumentos de cobertura, se informará sobre la naturaleza de los instrumentos y las condiciones importantes que puedan afectar al importe, al calendario y a la certidumbre de los futuros flujos de efectivo.

En caso de que se hayan designado activos financieros o pasivos financieros para medirlos a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, se informará sobre el uso de esta opción, especificando el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma de registro y valoración.

Si alguna sociedad del perímetro de consolidación ha designado un pasivo financiero en ejercicio de la opción del valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, se informará sobre:

1. El importe del cambio, durante el período y de forma acumulada, en el valor razonable del pasivo que es atribuible a cambios en el riesgo de crédito.
2. La diferencia entre el importe en libros del pasivo y el importe que la empresa estaría obligada a pagar en el momento del vencimiento.

#### *c) Reclasificaciones*

Si de acuerdo con lo establecido en la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, se hubiese reclasificado un activo financiero, se informará sobre los importes de dicha reclasificación por cada categoría de activos financieros y se incluirá una justificación de la misma. En particular, se dará una explicación detallada del cambio en la gestión de los activos financieros y una descripción cualitativa de su efecto en las cuentas anuales consolidadas de la entidad.

#### *d) Compensación de activos y pasivos financieros*

Se deberá incluir información para permitir a los usuarios de las cuentas anuales consolidadas comprender el efecto o efecto potencial sobre su situación financiera de los acuerdos de compensación a que se refiere el apartado 2 de la norma de elaboración de las cuentas anuales 6.ª Balance del Plan General de Contabilidad. Para cumplir con este objetivo, se incluirá de forma separada para los activos financieros reconocidos y los pasivos financieros reconocidos la siguiente información:

1. Los importes brutos de los activos financieros reconocidos y pasivos financieros reconocidos.
2. Los importes que están compensados de acuerdo con los criterios del mencionado apartado 2.
3. Los importes netos presentados en el balance.

La naturaleza de los activos cedidos.

La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que se permanece expuesto.

El valor en libros de los activos cedidos y los pasivos asociados, que se mantengan registrados en el balance consolidado, y

Cuando se reconozcan los activos en función de su implicación continuada, el valor en libros de los activos que inicialmente figuraban en el balance consolidado, el valor en libros de los activos que la entidad continúa reconociendo, y el valor en libros de los pasivos asociados.

*f) Activos cedidos y aceptados en garantía*

Se informará del valor en libros de los activos financieros entregados como garantía, de la clase a la que pertenecen, así como de los plazos y condiciones relacionados con dicha operación de garantía.

Si se mantuviesen activos de terceros en garantía, ya sean financieros o no, de los que pueda disponer, aunque no se hubiese producido el impago, se informará sobre:

- El valor razonable del activo recibido en garantía.
- El valor razonable de cualquier activo recibido en garantía del que se haya dispuesto, y si se tiene la obligación de devolverlo o no, y
- Los plazos y condiciones relativos al uso, por parte del grupo, de los activos recibidos en garantía.

*g) Correcciones por deterioro del valor originadas por el riesgo de crédito*

Se presentará, para cada clase de activos financieros, un análisis del movimiento de las cuentas correctoras representativas de las pérdidas por deterioro originadas por el riesgo de crédito.

*h) Cuentas a cobrar adquiridas en una combinación de negocios que ha tenido lugar en el ejercicio:*

- i) el valor razonable de las cuenta a cobrar;
- ii) os importes contractuales brutos a cobrar; y
- iii) la mejor estimación en la fecha de adquisición de los flujos de efectivo contractuales que no se espera cobrar.

Esta información deberá proporcionarse por clase principal de cuenta a cobrar, tal como préstamos, arrendamientos financieros directos y cualquier otra clase de cuentas a cobrar.

*i) Impago e incumplimiento de condiciones contractuales*

En relación con los préstamos pendientes de pago al cierre del ejercicio, se informará de:

*e) Activos cedidos y aceptados en garantía*

Se informará del valor en libros de los activos financieros entregados como garantía, de la clase a la que pertenecen, así como de los plazos y condiciones relacionados con dicha operación de garantía.

Si la entidad mantuviese activos de terceros en garantía, ya sean financieros o no, de los que pueda disponer, aunque no se hubiese producido el impago, informará sobre:

- 1. El valor razonable del activo recibido en garantía.
- 2. El valor razonable de cualquier activo recibido en garantía del que se haya dispuesto y si se tiene la obligación de devolverlo o no, y
- 3. Los plazos y condiciones relativos al uso, por parte del grupo, de los activos recibidos en garantía.

*f) Instrumentos financieros compuestos con múltiples derivados implícitos*

Cuando alguna de las sociedades del perímetro de la consolidación haya emitido un instrumento que contiene un componente de pasivo y otro de patrimonio, y el instrumento incorpore varios derivados implícitos cuyos valores fueran interdependientes (como es el caso de un instrumento de deuda convertible con una opción de rescate), la entidad informará sobre la existencia de esas características.

*g) Correcciones por deterioro del valor originadas por el riesgo de crédito*

Se presentará, para cada clase de activos financieros, un análisis del movimiento de las cuentas correctoras representativas de las pérdidas por deterioro originadas por el riesgo de crédito.

*h) Impago e incumplimiento de condiciones contractuales*

En relación con los préstamos recibidos y pendientes de pago al cierre del ejercicio, se informará de:

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

- Los detalles de cualquier impago del principal o intereses que se haya producido durante el ejercicio.

- El valor en libros en la fecha de cierre del ejercicio de aquellos préstamos en los que se hubiese producido un incumplimiento por impago, y

- Si el impago ha sido subsanado o se han renegociado las condiciones del préstamo antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales.

Si durante el ejercicio se hubiese producido un incumplimiento contractual distinto del impago, y siempre que este hecho otorgase al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado, se suministrará una información similar a la descrita, excepto si el incumplimiento se hubiese subsanado o las condiciones se hubiesen renegociado antes de la fecha de cierre del ejercicio.

*j) Deudas con características especiales*

Cuando las empresas del conjunto consolidable tengan deudas con características especiales, se informará de la naturaleza de las deudas, sus importes y características, desglosando cuando proceda si son con empresas del grupo o asociadas.

**16.2.2. Información relacionada con la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada y el patrimonio neto**

Se informará de:

a) Las pérdidas o ganancias netas procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros definidas en la norma de registro y valoración 9.ª del Plan General de Contabilidad.

b) Los ingresos y gastos financieros calculados por aplicación del método del tipo de interés efectivo.

c) El importe de las correcciones valorativas por deterioro para cada clase de activos financieros, así como el importe de cualquier ingreso financiero imputado en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada relacionado con tales activos.

**16.2.3. Otra información a incluir en la memoria**

*a) Contabilidad de coberturas*

Se deberá incluir, por clases de cobertura contable, una descripción detallada de las operaciones de cobertura que se realicen, de los instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura, así como de sus valores razonables en la fecha de cierre del ejercicio y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos. En particular, deberá justificar que se cumplen los requisitos exigidos en la norma de registro y valoración relativa a instrumentos financieros del Plan General de Contabilidad.

1. Los detalles de cualquier impago del principal o intereses que se haya producido durante el ejercicio.

2. El valor en libros en la fecha de cierre del ejercicio de aquellos préstamos en los que se hubiese producido un incumplimiento por impago, y

3. Si el impago ha sido subsanado o se han renegociado las condiciones del préstamo, antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales.

Si durante el ejercicio se hubiese producido un incumplimiento contractual distinto del impago y siempre que este hecho otorgase al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado, se suministrará una información similar a la descrita, excepto si el incumplimiento se hubiese subsanado o las condiciones se hubiesen renegociado antes de la fecha de cierre del ejercicio.

*i) Deudas con características especiales*

Cuando las empresas del conjunto consolidable tengan deudas con características especiales, se informará de la naturaleza de las deudas, sus importes y características, desglosando cuando proceda si son con empresas del grupo o asociadas.

**16.2.3. Otra información a incluir en la memoria consolidada**

**16.2.3.1. Contabilidad de coberturas**

El objetivo de la información a incluir sobre contabilidad de coberturas es proporcionar al usuario de las cuentas anuales consolidadas información relevante y fiable sobre:

1. La estrategia de gestión del riesgo y la forma en que se aplica para gestionar el riesgo.

2. La forma en que las actividades de cobertura de las empresas del conjunto consolidable pueden afectar al importe, calendario e incertidumbre de sus flujos de efectivo futuros, y

3. El efecto que la contabilidad de coberturas ha tenido sobre el balance consolidado, la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada y el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado.

Para cumplir este objetivo, se deberá incluir, por clases de cobertura contable, una descripción detallada de las operaciones de cobertura que realice, de los instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura, así

Adicionalmente, en las coberturas de flujos de efectivo, se informará sobre:

- a) Los ejercicios en los cuales se espera que ocurran los flujos de efectivo y los ejercicios en los cuales se espera que afecten a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada.
- b) El importe reconocido en el patrimonio neto durante el ejercicio y el importe que ha sido imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada desde el patrimonio neto, detallando los importes incluidos en cada partida de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada.
- c) El importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio y se haya incluido en la valoración inicial del precio de adquisición o del valor en libros de un activo o pasivo no financiero, cuando la partida cubierta sea una transacción prevista altamente probable, y
- d) Todas las transacciones previstas para las que previamente se haya aplicado contabilidad de coberturas, pero que no se espera que vayan a ocurrir.

En las coberturas de valor razonable también se informará sobre el importe de las pérdidas o ganancias del instrumento de cobertura y de las pérdidas o ganancias de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto.

Asimismo, se revelará el importe de la ineficacia registrada en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada en relación con la cobertura de los flujos de efectivo y con la cobertura de la inversión neta en negocios en el extranjero.

#### **b) Valor razonable**

Se revelará el valor razonable de cada clase de instrumentos financieros y este se comparará con su correspondiente valor en libros. No será necesario revelar el valor razonable en los siguientes supuestos:

Cuando el valor en libros constituya una aproximación aceptable del valor razonable; por ejemplo, en el caso de los créditos y débitos por operaciones comerciales a corto plazo.

Cuando se trate de instrumentos de patrimonio no cotizados en un mercado activo y los derivados que tengan a estos por subyacente, que, según lo establecido en la norma de registro y valoración 9.<sup>a</sup>, se valoren por su coste.

En este caso, se revelará este hecho y se describirá el instrumento financiero, su valor en libros y la explicación de las causas que impiden la determinación fiable de su valor razonable. Igualmente, se informará sobre si se tiene o no la intención de enajenarlo y cuándo.

como de sus valores razonables en la fecha de cierre de ejercicio y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.

La entidad deberá justificar que se cumplen los requisitos exigidos en la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, y en particular, debería incluir una descripción de:

1. Cómo determina la relación económica entre la partida cubierta y el instrumento de cobertura a efectos de evaluar la eficacia de la cobertura, y
2. Cómo establece la ratio de cobertura y cuáles son los orígenes de la ineficacia de la cobertura.

Adicionalmente, en las coberturas de flujos de efectivo, se informará sobre:

1. Los ejercicios en los cuales se espera que ocurran los flujos de efectivo y los ejercicios en los cuales se espera que afecten a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada.
2. El importe reconocido en el patrimonio neto durante el ejercicio y el importe que ha sido imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada desde el patrimonio neto, detallando los importes incluidos en cada partida de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada.
3. El importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio y se haya incluido en la valoración inicial del precio de adquisición o del valor en libros de un activo o pasivo no financiero, cuando la partida cubierta sea una transacción prevista altamente probable, y
4. Todas las transacciones previstas para las que previamente se haya aplicado contabilidad de coberturas, pero que no se espera que vayan a ocurrir.

En las coberturas de valor razonable también se informará sobre el importe de las pérdidas o ganancias del instrumento de cobertura y de las pérdidas o ganancias de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto.

Asimismo, se revelará el importe de la ineficacia registrada en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada en relación con la cobertura de los flujos de efectivo y con la cobertura de la inversión neta en negocios en el extranjero.

#### **16.2.3.2. Valor razonable**

##### **a) Objetivo de la información**

Para los instrumentos financieros valorados a valor razonable, se informará:

1. De las técnicas de valoración y de las variables utilizadas por las sociedades del perímetro de consolidación para desarrollar dichas valoraciones con posterioridad al reconocimiento inicial.
2. Del efecto en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada o en el estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado de las valoraciones recurrentes que utilicen variables de nivel 3 significativas.

**b) Para lograr este objetivo se deberá informar, entre otros, de los siguientes aspectos:**

1. Del valor razonable de cada clase de instrumentos financieros y de la comparación con su correspondiente valor

En el caso de baja del balance consolidado del instrumento financiero durante el ejercicio, se revelará este hecho, así como el valor en libros y el importe de la pérdida o ganancia reconocida en el momento de la baja.

También se indicará si el valor razonable de los activos financieros y pasivos financieros se determina, en su totalidad o en parte, tomando como referencia los precios cotizados en mercados activos o se estiman utilizando una técnica de valoración. En este último caso, se señalarán las hipótesis y metodologías consideradas en la estimación del valor razonable para cada clase de activos financieros y pasivos financieros.

Se revelará el hecho de que los valores razonables registrados o sobre los que se ha informado en la memoria se determinan, total o parcialmente, utilizando técnicas de valoración fundamentadas en hipótesis que no se apoyan en condiciones de mercado en el mismo instrumento ni en datos de mercado observables que estén disponibles. Cuando el valor razonable se hubiese determinado según lo dispuesto en este párrafo, se informará del importe total de la variación de valor razonable imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio.

en libros. No será necesario incluir el valor razonable en los siguientes supuestos:

1.º Cuando el valor en libros constituya una aproximación aceptable del valor razonable; por ejemplo, en el caso de los créditos y débitos por operaciones comerciales a corto plazo.

2.º Cuando se trate de instrumentos financieros no cotizados en un mercado activo y los derivados que tengan a estos por subyacente, que, según lo establecido en la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, se valoren por su coste.

En este caso, se revelará este hecho y describirá el instrumento financiero, su valor en libros y la explicación de las causas que impiden la determinación fiable de su valor razonable. Igualmente, se informará sobre si se tiene o no la intención de enajenarlo y cuándo.

En el caso de baja del balance consolidado del instrumento financiero durante el ejercicio, se revelará este hecho, así como el valor en libros y el importe de la pérdida o ganancia reconocida en el momento de la baja.

2. El nivel de jerarquía de valor razonable dentro del cual se clasifican las valoraciones considerando que el instrumento financiero se incluirá íntegramente en un solo nivel.

Nivel 1: estimaciones que utilizan precios cotizados sin ajustar en mercados activos para activos o pasivos idénticos, a los que la empresa pueda acceder en la fecha de valoración.

Nivel 2: estimaciones que utilizan precios cotizados en mercados activos para instrumentos similares u otras metodologías de valoración en las que todas las variables significativas están basadas en datos de mercado observables directa o indirectamente.

Nivel 3: estimaciones en las que alguna variable significativa no está basada en datos de mercado observables.

Una estimación del valor razonable se clasifica en el mismo nivel de jerarquía de valor razonable que la variable de menor nivel que sea significativa para el resultado de la valoración. A estos efectos, una variable significativa es aquella que tiene una influencia decisiva sobre el resultado de la estimación. En la evaluación de la importancia de una variable concreta para la estimación se tendrán en cuenta las condiciones específicas del activo o pasivo que se valora.

3. Los importes de las transferencias entre el nivel 1 y 2 de los instrumentos financieros que se valoren a valor razonable de forma recurrente y siempre que se mantengan al final del ejercicio; las razones de las transferencias, y la política de la entidad para determinarlo, distinguiendo las entradas de las salidas de cada nivel.

4. Una descripción de las técnicas de valoración, los cambios en dichas técnicas, y las variables utilizadas en la determinación del valor razonable, para los instrumentos financieros clasificados en los niveles 2 y 3.

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

5. Información cuantitativa sobre las variables no observables significativas utilizadas en la determinación del valor razonable de los instrumentos financieros clasificados en el nivel 3.

6. Conciliación de los saldos iniciales y finales de los instrumentos financieros cuyas valoraciones estén clasificadas en el nivel 3, distinguiendo las partidas en que se encuentran ubicados, las compras, ventas, emisiones y liquidaciones y los importes de las transferencias hacia o desde el nivel 3. Se distinguirán los importes reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada que hayan sido realizados de los que no. En particular, se desglosará la política y los motivos para dichas transferencias hacia o desde el nivel 3.

7. Una descripción de los procesos de valoración utilizados en las valoraciones que se clasifiquen en el nivel 3.

8. Para las valoraciones recurrentes clasificadas en el nivel 3, una descripción de la sensibilidad de dichas valoraciones a cambios en las variables no observables si un cambio en estas variables puede dar lugar a una valoración significativamente distinta. Si estas variables están relacionadas con otras no observables utilizadas en la valoración, una descripción de estas relaciones y de la forma en que pueden afectar a la valoración.

9. Para las valoraciones de valor razonable de instrumentos financieros clasificadas en el nivel 3, se informará acerca de si un cambio en una o más variables no observables para reflejar supuestos alternativos razonablemente posibles cambiaría de forma significativa el valor razonable y el efecto de estos cambios. A estos efectos, la relevancia se juzgará con respecto al resultado del ejercicio, activos o pasivos totales o total del patrimonio neto.

*e) Inversiones en instrumentos de patrimonio*

El nombre y domicilio de sociedades, no incluidas en las notas 1 y 2, en las que las sociedades que forman el conjunto consolidable posean directamente o mediante una persona que actúe en su propio nombre, pero por cuenta de ellas, un porcentaje no inferior al 5% de su capital. Se indicará la participación en el capital y el porcentaje de derechos de voto, así como el importe del patrimonio neto y el del resultado del último ejercicio de la sociedad cuyas cuentas hubieran sido aprobadas. Estas informaciones podrán omitirse cuando solo presenten un interés desdeñable respecto a la imagen fiel que deben expresar las cuentas consolidadas.

Notificaciones efectuadas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 155 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, a las sociedades participadas, directa o indirectamente, en más de un 10%.

*d) Otra información*

a) Los compromisos firmes de compra de activos financieros y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.

*16.2.3.3. Inversiones en instrumentos de patrimonio.*

El nombre y domicilio de sociedades, no incluidas en las notas 1 y 2, en las que las sociedades que forman el conjunto consolidable, posean directamente o mediante una persona que actúe en su propio nombre, pero por cuenta de ellas, un porcentaje no inferior al 5 por 100 de su capital. Se indicará la participación en el capital y porcentaje de derechos de voto, así como el importe del patrimonio neto y el del resultado del último ejercicio de la sociedad cuyas cuentas hubieran sido aprobadas. Estas informaciones podrán omitirse cuando solo presenten un interés desdeñable respecto a la imagen fiel que deben expresar las cuentas consolidadas.

Notificaciones efectuadas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 155 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, a las sociedades participadas, directa o indirectamente, en más de un 10 por 100.

**16.2.3.4. Otro tipo de información**

Se deberá incluir información sobre:

1. Los compromisos firmes de compra de activos financieros y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** Orden JUS/615/2022, de 30 de junio, 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. [BOE 04/07/2022]

b) Los contratos de compra o venta de activos no financieros que, de acuerdo con el apartado 5.4 de la norma de registro y valoración relativa a instrumentos financieros del Plan General de Contabilidad, se reconozcan y valoren según lo dispuesto en dicha norma.

c) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros, tal como: litigios, embargos, etc.

d) El importe disponible en las líneas de descuento, así como las pólizas de crédito concedidas a empresas del conjunto consolidable con sus límites respectivos, precisando la parte dispuesta.

e) El importe de las deudas con garantía real, con indicación de su forma y naturaleza.

**16.3. Información sobre la naturaleza y el nivel de riesgo procedente de instrumentos financieros**

#### **16.3.1. Información cualitativa**

Para cada tipo de riesgo: riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado (este último comprende el riesgo de tipo de cambio, de tipo de interés y otros riesgos de precio), se informará de la exposición al riesgo y de cómo se produce este, así como se describirán los objetivos, políticas y procedimientos de gestión del riesgo y los métodos que se utilizan para su medición.

Si hubiera cambios en estos extremos de un ejercicio a otro, deberán explicarse.

#### **16.3.2. Información cuantitativa**

Para cada tipo de riesgo, se presentará:

a) Un resumen de la información cuantitativa respecto a la exposición al riesgo en la fecha de cierre del ejercicio. Esta información se basará en la utilizada internamente por el consejo de administración de la sociedad implicada u órgano de gobierno equivalente.

b) Información sobre las concentraciones de riesgo, que incluirá una descripción de la forma de determinar la concentración, las características comunes de cada concentración (área geográfica, divisa, mercado, contrapartida, etc.) y el importe de las exposiciones al riesgo asociado a los instrumentos financieros que compartan tales características.

2. Los contratos de compra o venta de activos no financieros, que de acuerdo con el apartado 5.3 de la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, se reconozcan y valoren según lo dispuesto en dicha norma.

3. Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros, tal como: litigios, embargos, etc.

4. El importe disponible en las líneas de descuento, así como las pólizas de crédito concedidas a la empresa con sus límites respectivos, precisando la parte dispuesta.

5. El importe de las deudas con garantía real, con indicación de su forma y naturaleza.

**16.3. Información sobre la naturaleza y el nivel de riesgo procedente de instrumentos financieros**

#### **16.3.1. Información cualitativa**

Para cada tipo de riesgo: riesgo de crédito, riesgo de liquidez y riesgo de mercado (este último comprende el riesgo de tipo de cambio, de tipo de interés y otros riesgos de precio), se informará de la exposición al riesgo y cómo se produce este, y se describirán los objetivos, políticas y procedimientos de gestión del riesgo y los métodos que se utilizan para su medición.

Si hubiera cambios en estos extremos de un ejercicio a otro, deberán explicarse.

#### **16.3.2. Información cuantitativa**

16.3.2.1. Para cada tipo de riesgo se incluirá un resumen de la información cuantitativa respecto a la exposición al riesgo en la fecha de cierre del ejercicio. Esta información se basará en la utilizada internamente por el consejo de administración de la sociedad implicada u órgano de gobierno equivalente. En particular, para cada tipo de riesgo se incluirá, al menos, la información que a continuación se indica:

##### **a) Riesgo de crédito**

En todo caso, se informará sobre:

1. Las definiciones de incumplimiento que la entidad utiliza, incluyendo las razones para seleccionar dichas definiciones.  
2. La forma en que se agruparon los instrumentos si las pérdidas por deterioro se miden sobre una base colectiva.  
3. Las principales características de las modificaciones o reestructuraciones de créditos que se hayan producido en el ejercicio.

4. La política de cancelaciones o baja de balance, incluyendo los indicadores de que no hay expectativas razonables de recuperación, así como información sobre la política para activos financieros que se cancelan, pero que todavía están sujetos a una actividad de exigencia de cumplimiento.

Para cada clase de activos financieros en mora o deteriorados, se informará sobre:

1. La antigüedad de los activos financieros en mora al final del ejercicio sobre el que se informa.  
2. El importe de las correcciones valorativas por deterioro, así como el importe de cualquier ingreso financiero

reconocido en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada relacionado con tales activos.

3. El importe que mejor representa su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del ejercicio sobre el que se informa y una descripción de las garantías de que disponga el grupo y de otras mejoras crediticias, así como de su efecto financiero (por ejemplo, una cuantificación de la medida en que las garantías y otras mejoras crediticias atenúan el riesgo de crédito), en relación con el importe que mejor representa el máximo nivel de exposición al riesgo de crédito.

Cuando se hayan obtenido durante el ejercicio activos financieros o no financieros al ejecutar las garantías que aseguraban el cobro, o al ejecutar otras mejoras crediticias (por ejemplo, avales), y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento, se indicará, respecto de tales activos mantenidos al cierre del ejercicio:

1. La naturaleza e importe en libros de los activos.

2. Cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, las políticas para enajenar o disponer por otra vía de tales activos, o para utilizarlos en sus actividades.

#### *b) Riesgo de liquidez*

Para los pasivos financieros que tengan un vencimiento determinado o determinable, se deberá informar sobre los importes que ven-zan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento. Estas indicaciones figura-rán separadamente para cada una de las partidas de pasivos financieros conforme al modelo de balance.

Adicionalmente la entidad deberá incluir una explicación de cómo gestiona el riesgo de liquidez inherente en los citados pasivos.

#### *c) Riesgo de mercado*

Salvo que se cumpla lo establecido en el párrafo siguiente, se informará sobre:

1. Un análisis de sensibilidad para cada tipo de riesgo de mercado al que la entidad esté expuesta al cierre del ejercicio, mostrando cómo podría verse afectado el resultado del grupo y el patrimonio debido a cambios en la variable relevante de riesgo, que sean razonablemente posibles en dicha fecha.

2. Los métodos e hipótesis utilizados al elaborar el análisis de sensibilidad.

3. Los cambios habidos desde el período anterior en los métodos e hipótesis utilizados, así como las razones de tales cambios.

Si se elaborase un análisis de sensibilidad, tal como el del valor en riesgo, que reflejase las interdependencias entre las variables de riesgo (por ejemplo, entre las tasas de interés y de cambio) y lo utilizase para gestionar riesgos financieros, podrá utilizar ese análisis de sensibilidad en lugar del especificado en el párrafo anterior. En tal caso, se incluirá también:

1. Una explicación del método utilizado al elaborar dicho análisis de sensibilidad, así como de los principales

parámetros e hipótesis subyacentes en los datos suministrados.

2. Una explicación del objetivo del método utilizado, así como de las limitaciones que pudieran hacer que la información no reflejase plenamente el valor razonable de los activos y pasivos implicados.

*16.3.2.2. Para cada tipo de riesgo se incluirá información sobre las concentraciones de riesgo, que incluirá una descripción de la forma de determinar la concentración, las características comunes de cada concentración (área geográfica, divisa, mercado, contrapartida, etc.), y el importe de las exposiciones al riesgo asociado a los instrumentos financieros que compartan tales características*

#### **16.4. Transferencias de activos financieros**

A efectos de la aplicación de los requerimientos que se recogen a continuación una entidad transfiere total o parcialmente un activo financiero (el activo financiero transferido) si y solo si se da, al menos, una de las siguientes condiciones:

1. Transfiere los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de ese activo financiero; o

2. Retiene los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de ese activo financiero, pero asume en un acuerdo, una obligación contractual de pagar dichos flujos de efectivo a uno o más receptores.

Cuando alguna sociedad del perímetro de consolidación hubiese realizado cesiones de activos financieros de tal forma que una parte de los mismos o su totalidad, no cumpla las condiciones para la baja del balance, señaladas en el apartado 2.6 de la norma de registro y valoración novena del Plan General de Contabilidad, proporcionará la siguiente información agrupada por clases de activos:

1. La naturaleza de los activos cedidos

2. La naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que la empresa permanece expuesta.

3. El valor en libros de los activos cedidos y los pasivos asociados, que la empresa mantenga registrados, y

4. Cuando la entidad reconozca los activos en función de su implicación continuada, el valor en libros de los activos que inicialmente figura-ban en el balance, el valor en libros de los activos que la empresa continúa reconociendo y el valor en libros de los pasivos asociados.

#### **16.5. Fondos propios**

Análisis del movimiento del ejercicio en las partidas incluidas en esta agrupación, indicándose los orígenes de los aumentos y las causas de las disminuciones.

Desglose del epígrafe «Reservas», con el siguiente nivel de detalle:

Reservas:

Reservas de la sociedad dominante diferenciando las reservas distribuibles, las no distribuibles y los resultados de ejercicios anteriores.

Reservas en sociedades consolidadas.

Reservas en sociedades puestas en equivalencia.

Se informará sobre:

#### **16.4. Fondos propios**

Análisis del movimiento del ejercicio en las partidas incluidas en esta agrupación, indicándose los orígenes de los aumentos y las causas de las disminuciones.

Desglose del epígrafe «Reservas», con el siguiente nivel de detalle:

Reservas:

Reservas de la sociedad dominante, diferenciando las reservas distribuibles, las no distribuibles y los resultados de ejercicios anteriores.

Reservas en sociedades consolidadas.

Reservas en sociedades puestas en equivalencia.

En todo caso, se informará sobre:

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

a) Número de acciones o participaciones en el capital de la sociedad dominante y valor nominal de cada una de ellas, distinguiendo por clases, así como los derechos otorgados a las mismas y las restricciones que puedan tener. También, en su caso, se indicará para cada clase los desembolsos pendientes, así como la fecha de exigibilidad. Esta misma información se requerirá respecto a otros instrumentos de patrimonio distintos del capital.

b) Ampliación de capital en curso de la sociedad dominante, indicando el número de acciones o participaciones a suscribir, su valor nominal, la prima de emisión, el desembolso inicial, los derechos que incorporarán y las restricciones que tendrán, así como la existencia o no de derechos preferentes de suscripción a favor de socios, accionistas u obligacionistas, y el plazo concedido para la suscripción.

c) Importe del capital autorizado por la junta de accionistas de la sociedad dominante para que los administradores lo pongan en circulación, indicando el período al que se extiende la autorización.

d) Derechos incorporados a las partes de fundador, bonos de disfrute, obligaciones convertibles e instrumentos financieros similares de la sociedad dominante, con indicación de su número y de la extensión de los derechos que confieren.

e) Circunstancias específicas que restringen la disponibilidad de las reservas de la sociedad dominante.

f) Número, valor nominal y precio medio de adquisición de las acciones o participaciones de la sociedad dominante en poder de las sociedades incluidas en la consolidación o de un tercero que obre por cuenta de estas, especificando su destino final previsto. También se informará sobre el número, valor nominal e importe de la reserva correspondiente a las acciones de la sociedad dominante aceptadas en garantía. En su caso, se informará igualmente, en lo que corresponda, respecto a otros instrumentos de patrimonio distintos del capital.

g) La parte de capital de la sociedad dominante que, en su caso, es poseído por otra empresa ajena al grupo, directamente o por medio de sus filiales o vinculadas al mismo, cuando sea igual o superior al 10%.

h) Acciones de las sociedades del grupo admitidas a cotización.

i) Opciones emitidas u otros contratos por la sociedad dominante sobre sus propias acciones, que deban calificarse como fondos propios, describiendo sus condiciones e importes correspondientes.

j) Circunstancias específicas relativas a subvenciones, donaciones y legados otorgados por socios o propietarios de la sociedad dominante.

**Movimiento, durante el ejercicio, de la cuenta Reserva de Revalorización, Ley 16/2012, indicando:**

a) Número de acciones o participaciones en el capital de la sociedad dominante y valor nominal de cada una de ellas, distinguiendo por clases, así como los derechos otorgados a las mismas y las restricciones que puedan tener. También, en su caso, se indicará para cada clase los desembolsos pendientes, así como la fecha de exigibilidad. **Y, en su caso, los desembolsos exigidos pendientes y en situación de mora, así como las actuaciones seguidas por la entidad en el marco de la legislación mercantil para recuperar los desembolsos exigidos.** Esta misma información se requerirá respecto a otros instrumentos de patrimonio distintos del capital.

b) Ampliación de capital en curso de la sociedad dominante indicando el número de acciones o participaciones a suscribir, su valor nominal, la prima de emisión, el desembolso inicial, los derechos que incorporarán y restricciones que tendrán; así como la existencia o no de derechos preferentes de suscripción a favor de socios, accionistas u obligacionistas; y el plazo concedido para la suscripción.

c) Importe del capital autorizado por la junta de accionistas de la sociedad dominante para que los administradores lo pongan en circulación, indicando el período al que se extiende la autorización.

d) Derechos incorporados a las partes de fundador, bonos de disfrute, obligaciones convertibles e instrumentos financieros similares de la sociedad dominante, con indicación de su número y de la extensión de los derechos que confieren.

e) Circunstancias específicas que restringen la disponibilidad de las reservas de la sociedad dominante.

f) Número, valor nominal y precio medio de adquisición de las acciones o participaciones de la sociedad dominante en poder de las sociedades incluidas en la consolidación o de un tercero que obre por cuenta de estas, especificando su destino final previsto. También se informará sobre el número, valor nominal e importe de la reserva correspondiente a las acciones de la sociedad dominante aceptadas en garantía. En su caso, se informará igualmente en lo que corresponda, respecto a otros instrumentos de patrimonio distintos del capital.

g) La parte de capital de la sociedad dominante que, en su caso, es poseído por otra empresa ajena al grupo, directamente o por medio de sus filiales o vinculadas al mismo, cuando sea igual o superior al 10%.

h) Acciones de las sociedades del grupo admitidas a cotización.

i) Opciones de compra o de venta emitidas por la sociedad dominante u otros contratos sobre sus propias acciones, que deban calificarse como fondos propios, describiendo sus condiciones e importes correspondientes.

j) Circunstancias específicas relativas a subvenciones, donaciones y legados recibidos por la entidad y otorgados por socios o propietarios de la sociedad dominante.

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

---

Saldo inicial.

Aumentos del ejercicio.

Disminuciones y traspasos a capital, o a otras partidas en el ejercicio, con indicación de la naturaleza de esa transferencia.

Saldo final.

**16.5. Otros ajustes por cambios de valor**

Desglose del epígrafe 11, «Otros ajustes por cambios de valor», con el siguiente nivel de detalle: Naturaleza del ajuste:

Activos financieros disponibles para la venta.

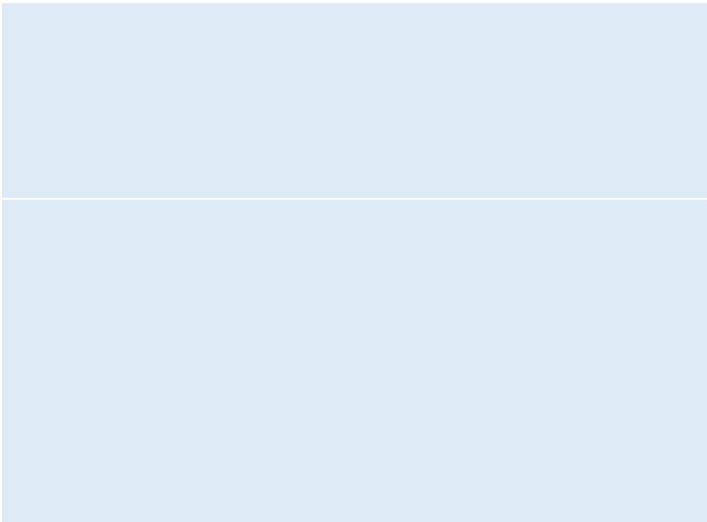
Operaciones de cobertura.

Otros ajustes por cambios de valor. Origen del ajuste:

Sociedad dominante.

Sociedades consolidadas.

Sociedades puestas en equivalencia.



**Se da nueva redacción a la nota 20 «Ingresos y gastos».**

**20. INGRESOS Y GASTOS**

1. El desglose de las partidas 4.a) y 4.b) de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, «Consumo de mercaderías» y «Consumo de materias primas y otras materias consumibles», distinguiendo entre compras y variación de existencias. Asimismo, se diferenciarán las compras nacionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones.

Desglose de la partida 6.b) de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada «Cargas sociales», distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.

2. El importe de la venta de bienes y prestación de servicios producidos por permuta de bienes no monetarios y servicios.

3. Los resultados originados fuera de la actividad normal de las empresas del grupo incluidos en la partida «Otros resultados».

**20. INGRESOS Y GASTOS**

**20.1. Consideraciones generales y objetivo**

1. El objetivo de los requerimientos de información a incluir en esta nota de la memoria consolidada es que se proporcione información suficiente que permita a los usuarios de las cuentas anuales consolidadas comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes. Para lograr ese objetivo, se suministrará información cualitativa y cuantitativa sobre los siguientes aspectos:

a) Contratos con clientes.

b) Juicios significativos, y cambios en dichos juicios, realizados sobre dichos contratos, y

c) Activos reconocidos por los costes para obtener o cumplir un contrato con un cliente.

2. A la hora de proporcionar esta información, se considerará el nivel de detalle necesario para satisfacer el objetivo de información a revelar y cuánto énfasis poner en cada uno de los diversos requerimientos. Para ello, se agregará o desagregará la información a revelar de forma que la información útil no se enmascare por la inclusión de un gran volumen de detalles insignificantes o por la agregación de partidas que tengan sustancialmente diferentes características.

**20.2. Información sobre los contratos con clientes**

**1. Desagregación de los ingresos de actividades ordinarias.**

a) Se desagregarán los ingresos reconocidos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en categorías que representen la forma en que la naturaleza, importe e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo se ven afectados por factores económicos.

b) Al seleccionar el tipo de categoría (o categorías) a utilizar para desagregar los ingresos de actividades ordinarias, se considerará la forma en que se ha presentado la información sobre los ingresos de actividades ordinarias para otros propósitos, incluyendo los siguientes:

1º Información a revelar presentada fuera de las cuentas anuales consolidadas.

2º Información regularmente revisada por la máxima autoridad en la toma de decisiones para evaluar el rendimiento financiero de los segmentos de operación.

3º Otra información que sea similar a los tipos de información identificados en los párrafos anteriores y que utiliza la entidad o los usuarios de las cuentas anuales consolidadas para evaluar el rendimiento financiero de la empresa o tomar decisiones sobre asignación de recursos.

c) Algunas de las categorías que puede ser apropiado incluir, podrían ser las siguientes:

1º Tipo de bien o servicio (por ejemplo, líneas de productos principales).

2º Región geográfica (por ejemplo, país o región).

3º Mercado o tipo de cliente (por ejemplo, clientes de la Administración Pública y otros clientes).

4º Tipo de contrato (por ejemplo, contratos a precio fijo, por tiempo y por materiales).

5º Duración del contrato (por ejemplo, contratos a corto y a largo plazo).

6º Calendario de transferencia de bienes o servicios (por ejemplo, ingresos de actividades ordinarias procedentes de bienes o servicios transferidos a clientes en un momento determinado e ingresos de actividades ordinarias procedentes de bienes o servicios transferidos a lo largo del tiempo).

7º Canales de ventas (por ejemplo, bienes vendidos directamente a clientes y bienes vendidos a través de intermediarios).

## 2. Saldos del contrato.

Se informará sobre los saldos de apertura y cierre de las cuentas por cobrar, activos del contrato y pasivos del contrato derivados de acuerdos con clientes, en caso de que no se presenten por separado en el balance. En particular, se desglosarán las contrapartidas contabilizadas por el reconocimiento de ingresos distintas a un derecho de cobro o efectivo.

## 3. Obligaciones a cumplir.

Se revelará información sobre las obligaciones asumidas frente al cliente, incluyendo una descripción de los aspectos siguientes:

a) Cuándo cumple la entidad las obligaciones frente al cliente (en el momento del envío, en el momento de la entrega, a medida que se presta o en el momento en que se completa el servicio), incluyendo cuándo se cumplen las obligaciones en un acuerdo de entrega posterior a la facturación.

b) Los términos de pago significativos (cuándo se exige habitualmente el pago, si el contrato tiene un componente de financiación significativo, si el importe de la contraprestación es variable y si la estimación de la contraprestación variable está restringida por las limitaciones existentes para su estimación).

c) La naturaleza de los bienes o servicios que la entidad se ha comprometido a transferir, destacando cualquier obligación de organizar para un tercero la transferencia de bienes o servicios, es decir, si la entidad está actuando como un agente o comisionista.

d) Las obligaciones de devolución, reembolso y otras obligaciones similares.

e) Los tipos de garantías y obligaciones relacionadas.

## 20.3. Información sobre los juicios significativos en la aplicación de la norma de registro y valoración

Se informará sobre los juicios y cambios de juicios realizados en aplicación de la norma de registro y valoración sobre ingresos por ventas y prestación de servicios del Plan General de Contabilidad que afecten de forma significativa a la determinación del importe y calendario de los ingresos de actividades ordinarias de los contratos con clientes. En

concreto, se explicarán los juicios y cambios en los juicios, utilizados al determinar los aspectos siguientes:

1. El calendario en que se estima cumplir las obligaciones asumidas por la entidad frente al cliente.

a) Para las obligaciones asumidas que la entidad satisface a lo largo del tiempo, la entidad revelará los siguientes aspectos:

1.º Los métodos utilizados para determinar el grado de avance y reconocer los ingresos de actividades ordinarias (una descripción de los métodos de producto o de los métodos de recursos utilizados y la forma en que se han aplicado).

2.º Una explicación de por qué los métodos utilizados proporcionan una representación fiel de la transferencia de los bienes o servicios.

b) Para obligaciones que se satisfacen en un momento determinado, la entidad revelará los juicios significativos realizados para evaluar cuándo obtiene un cliente el control de los bienes o servicios comprometidos.

2. El precio de la transacción y los importes asignados a cada obligación.

La entidad revelará información sobre los métodos, datos de entrada y supuestos utilizados para todos los extremos siguientes:

a) Determinación del precio de la transacción, que incluye, pero no se limita a la estimación de la contraprestación variable, el ajuste a la contraprestación por los efectos del valor temporal del dinero y la medición de la contraprestación distinta al efectivo.

b) Evaluación de si la estimación de la contraprestación variable está restringida.

c) Asignación del precio de la transacción, incluyendo la estimación de los precios de venta independientes de los bienes y servicios comprometidos y la distribución de descuentos y contraprestación variable a una parte específica del contrato (si fuera aplicable), y

d) Estimación del impacto monetario de las obligaciones de devolución, reembolso y otras obligaciones similares.

#### **20.4. Información sobre los activos reconocidos por los costes para obtener o cumplir un contrato con un cliente**

Se incluirá la siguiente información:

a) Los juicios realizados para determinar el importe de los costes incurridos para obtener o cumplir un contrato con un cliente.

b) El método que utiliza para determinar la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada o la amortización para cada ejercicio.

c) Los saldos de cierre de los activos reconocidos por los costes incurridos para obtener o cumplir un contrato con un cliente, por categoría principal de activo.

d) El importe del gasto por imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada o amortización y cualquier pérdida por deterioro de valor reconocida en el ejercicio.

#### **20.5. Información sobre determinados gastos**

Se deberá incluir la siguiente información:

**MODELOS DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS.** [Orden JUS/615/2022, de 30 de junio](#), 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. [BOE 04/07/2022]

1. El desglose de las partidas 4.a) y 4.b) de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, «Consumo de mercaderías» y «Consumo de materias primas y otras materias consumibles», distinguiendo entre compras y variación de existencias. Asimismo, se diferenciarán las compras nacionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones.

2. El desglose de la partida 6.b) de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada «Cargas sociales», distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.

#### **20.6. Otros resultados**

Se deberá informar de los resultados originados fuera de la actividad normal de las empresas del grupo incluidos en la partida «Otros resultados».

#### **Se da nueva redacción al apartado 4 de la nota 29 «Otra información».**

4. El importe desglosado por conceptos de los honorarios por auditoría de cuentas y otros servicios prestados por los auditores de las cuentas consolidadas e individuales de las sociedades incluidas en la consolidación; en particular, se detallará el total de los honorarios cargados por otros servicios de verificación, así como el total de los honorarios cargados por servicios de asesoramiento fiscal. El mismo desglose de información se dará de los honorarios correspondientes a cualquier empresa del mismo grupo a que perteneciese el auditor de cuentas, o a cualquier otra empresa con la que el auditor esté vinculado por control, propiedad común o gestión.

4. El importe recibido por los auditores de cuentas de las cuentas consolidadas e individuales de las sociedades incluidas en la consolidación desglosado en honorarios percibidos por la prestación del servicio de auditoría y otros servicios distintos, diferenciando dentro de estos últimos, por un lado, los servicios fiscales que pudieran realizarse de acuerdo con la normativa aplicable y, por otro lado, aquellos que correspondan a los servicios cuya prestación por los auditores de cuentas se exija por la normativa aplicable.

El mismo desglose de información se dará de los honorarios correspondientes a servicios prestados por cualquier empresa perteneciente a la misma red a la que perteneciese el auditor de cuentas, de acuerdo con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.