

150 Obligaciones y bonos
151 Obligaciones y bonos convertibles
155 Deudas representadas en otros valores negociables

16 Deudas a largo plazo con empresas del grupo y asociadas

160 Deudas a largo plazo con empresas del grupo
161 Deudas a largo plazo con empresas asociadas
162 Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo
163 Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas
164 Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo
165 Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas

17 Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos

170 Deudas a largo plazo con entidades de crédito
171 Deudas a largo plazo
172 Deudas a largo plazo transformables en subvenciones
173 Proveedores de inmovilizado a largo plazo
174 Efectos a pagar a largo plazo

18 Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo

180 Fianzas recibidas a largo plazo
185 Depósitos recibidos a largo plazo

19 Situaciones transitorias de financiación

190 Accionistas por desembolsos no exigidos
191 Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas del grupo
192 Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas del grupo
193 Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes
194 Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo
195 Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas
196 Socios, parte no desembolsada
198 Acciones propias en situaciones especiales
199 Acciones propias para reducción de capital

20 Gastos de establecimiento

200 Gastos de constitución
201 Gastos de primer establecimiento
202 Gastos de ampliación de capital

21 Inmovilizaciones inmateriales

210 Gastos de investigación y desarrollo
2100 Gastos de investigación y desarrollo en proyectos no terminados
2101 Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados

211 Concesiones administrativas
212 Propiedad industrial
213 Fondo de comercio
214 Derechos de traspaso
215 Aplicaciones informáticas
217 Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero
219 Anticipos para inmovilizaciones inmateriales

22 Inmovilizaciones materiales

220 Terrenos y bienes naturales
221 Construcciones
222 Instalaciones técnicas
223 Maquinaria
224 Utillaje
225 Otras instalaciones
226 Mobiliario
227 Equipos para proceso de información
228 Elementos de transporte
229 Otras inmovilizaciones materiales

23 Inmovilizaciones materiales en curso

230 Adaptación de terrenos y de bienes naturales
231 Construcciones en curso
232 Instalaciones técnicas en montaje
233 Maquinaria en montaje
237 Equipos para proceso de información en montaje
239 Anticipos para inmovilizaciones materiales

24 Inversiones financieras en empresas del grupo y asociadas

240 Participaciones en empresas del grupo
241 Participaciones en empresas asociadas
242 Valores de renta fija de empresas del grupo
243 Valores de renta fija de empresas asociadas
244 Créditos a largo plazo a empresas del grupo
245 Créditos a largo plazo a empresas asociadas
246 Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo
247 Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas asociadas
248 Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo
249 Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas

25 Otras inversiones financieras permanentes

250 Inversiones financieras permanentes en capital
251 Valores de renta fija
252 Créditos a largo plazo
253 Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado
254 Créditos a largo plazo al personal
256 Intereses a largo plazo de valores de renta fija
257 Intereses a largo plazo de créditos
258 Imposiciones a largo plazo

259 Desembolsos pendientes sobre acciones

26 Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo

260 Fianzas constituidas a largo plazo
265 Depósitos constituidos a largo plazo

27 Gastos a distribuir en varios ejercicios

270 Gastos de formalización de deudas
271 Gastos por intereses diferidos de valores negociables
272 Gastos por intereses diferidos

28 Amortización acumulada del inmovilizado

281 Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial
282 Amortización acumulada del inmovilizado material

29 Provisiones de inmovilizado

291 Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial
292 Provisión por depreciación del inmovilizado material
293 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo
294 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas
295 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo
296 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas
297 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo
298 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo

GRUPO 3 Existencias

30 Comerciales

300 Mercaderías A
301 Mercaderías B

31 Materias primas

310 Materias primas A
311 Materias primas B

32 Otros aprovisionamientos

320 Elementos y conjuntos incorporables
321 Combustibles
322 Repuestos
325 Materiales diversos
326 Embalajes
327 Envases
328 Material de oficina

33 Productos en curso

330 Productos en curso A
331 Productos en curso B

34 Productos semiterminados

340 Productos semiterminados A
341 Productos semiterminados B

35 Productos terminados

350 Productos terminados A

351 Productos terminados B

36 Subproductos, residuos y materiales recuperados

360 Subproductos A
361 Subproductos B
365 Residuos A
366 Residuos B
368 Materiales recuperados A
369 Materiales recuperados B

39 Provisiones por depreciación de existencias

390 Provisión por depreciación de mercaderías
391 Provisión por depreciación de materias primas
392 Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos
393 Provisión por depreciación de productos en curso
394 Provisión por depreciación de productos semiterminados
395 Provisión por depreciación de productos terminados
396 Provisión por depreciación de subproductos, residuos y materiales recuperados

GRUPO 4 Acreedores y deudores por operaciones de tráfico

40 Proveedores

400 Proveedores
4000 Proveedores (pesetas)
4004 Proveedores (moneda extranjera)
4009 Proveedores, facturas pendientes de recibir o formalizar
401 Proveedores, efectos comerciales a pagar
402 Proveedores, empresas del grupo
403 Proveedores, empresas asociadas
406 Envases y embalajes a devolver a proveedores
407 Anticipos a proveedores

41 Acreedores varios

410 Acreedores por prestación de servicios
4100 Acreedores por prestación de servicios (pesetas)
4104 Acreedores por prestación de servicios (moneda extranjera)
4109 Acreedores por prestación de servicios, facturas pendientes de recibir o formalizar
411 Acreedores, efectos comerciales a pagar
419 Acreedores por operaciones en común

43 Clientes

430 Clientes
4300 Clientes (pesetas)
4301 Clientes (moneda extranjera)
4309 Clientes, facturas pendientes de formalizar
431 Clientes, efectos comerciales a cobrar
4310 Efectos comerciales en cartera
4311 Efectos comerciales descontados

4312 Efectos comerciales en gestión de cobro
4315 Efectos comerciales impagados
432 Clientes, empresas del grupo
433 Clientes, empresas asociadas
435 Clientes de dudoso cobro
436 Envases y embalajes a devolver por clientes
437 Anticipos de clientes

44 Deudores varios

440 Deudores
4400 Deudores (pesetas)
4404 Deudores (moneda extranjera)
4409 Deudores, facturas pendientes de formalizar
441 Deudores, efectos comerciales a cobrar
4410 Deudores, efectos comerciales en cartera
4411 Deudores, efectos comerciales descontados
4412 Deudores, efectos comerciales en gestión de cobro
4415 Deudores, efectos comerciales impagados
445 Deudores de dudoso cobro
449 Deudores por operaciones en común

46 Personal

460 Anticipos de remuneraciones
465 Remuneraciones pendientes de pago

47 Administraciones públicas

470 Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos
4700 Hacienda Pública, deudor por IVA
4708 Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas
4709 Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos
471 Organismos de la Seguridad Social, deudores
472 Hacienda Pública, IVA soportado
473 Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta
474 Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas anticipado
4740 Impuesto sobre beneficios anticipado
4745 Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio...
475 Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales
4750 Hacienda Pública, acreedor por IVA
4751 Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas
4752 Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades
4758 Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar
476 Organismos de la Seguridad Social, acreedores
477 Hacienda Pública, IVA repercutido
479 Impuesto sobre beneficios diferido

48 Ajustes por periodificación

480 Gastos anticipados
485 Ingresos anticipados

Cuadro de Cuentas aprobado por Real Decreto 743/1990 de 20 de diciembre

CUADRO DE CUENTAS

GRUPO 1 Financiación básica

10 Capital

100 Capital social
101 Fondo social
102 Capital

11 Reservas

110 Prima de emisión de acciones
111 Reservas de revalorización
112 Reserva legal
113 Reservas especiales
114 Reservas para acciones de la sociedad dominante
115 Reservas para acciones propias
116 Reservas estatutarias
117 Reservas voluntarias
118 Reservas por capital amortizado

12 Resultados pendientes de aplicación

120 Remanente
121 Resultados negativos de ejercicios anteriores
122 Aportaciones de socios para compensación de pérdidas
129 Pérdidas y ganancias

13 Ingresos a distribuir en varios ejercicios

130 Subvenciones oficiales de capital
131 Subvenciones de capital
135 Ingresos por intereses diferidos
136 Diferencias positivas en moneda extranjera

14 Provisiones para riesgos y gastos

140 Provisión para pensiones y obligaciones similares
141 Provisión para impuestos
142 Provisión para responsabilidades
143 Provisión para grandes reparaciones
144 Fondo de reversión

15 Empréstitos y otras emisiones análogas

GRUPO 2 Inmovilizado

49 Provisiones para operaciones de tráfico

- 490 Provisión para insolvencias de tráfico
- 493 Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo
- 494 Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas
- 499 Provisión para otras operaciones de tráfico

GRUPO 5

Cuentas financieras

50 Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo

- 500 Obligaciones y bonos a corto plazo
- 501 Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo
- 505 Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo
- 506 Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas
- 509 Valores negociables amortizados

51 Deudas a corto plazo con empresas del grupo y asociadas

- 510 Deudas a corto plazo con empresas del grupo
- 511 Deudas a corto plazo con empresas asociadas
- 512 Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo
- 513 Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas
- 514 Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo
- 515 Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas
- 516 Interés a corto plazo de deudas con empresas del grupo
- 517 Interés a corto plazo de deudas con empresas asociadas

52 Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos

- 520 Deudas a corto plazo con entidades de crédito
 - 5200 Préstamos a corto plazo de entidades de crédito
 - 5201 Deudas a corto plazo por crédito dispuesto
 - 5208 Deudas por efectos descontados
- 521 Deudas a corto plazo
- 523 Proveedores de inmovilizado a corto plazo
- 524 Efectos a pagar a corto plazo
- 525 Dividendo activo a pagar
- 526 Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito
- 527 Intereses a corto plazo de deudas

53 Inversiones financieras a corto plazo en empresas del grupo y asociadas

- 530 Participaciones a corto plazo en empresas del grupo
- 531 Participaciones a corto plazo en empresas asociadas
- 532 Valores de renta fija a corto plazo de empresas del grupo
- 533 Valores de renta fija a corto plazo de empresas asociadas

- 534 Créditos a corto plazo a empresas del grupo
- 535 Créditos a corto plazo a empresas asociadas
- 536 Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas del grupo
- 537 Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas
- 538 Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas del grupo
- 539 Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas asociadas

54 Otras inversiones financieras temporales

- 540 Inversiones financieras temporales en capital
- 541 Valores de renta fija a corto plazo
- 542 Créditos a corto plazo
- 543 Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado
- 544 Créditos a corto plazo al personal
- 545 Dividendo a cobrar
- 546 Intereses a corto plazo de valores de renta fija
- 547 Intereses a corto plazo de créditos
- 548 Imposiciones a corto plazo
- 549 Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo

55 Otras cuentas no bancarias

- 550 Titular de la explotación
- 551 Cuenta corriente con empresas del grupo
- 552 Cuenta corriente con empresas asociadas
- 553 Cuenta corriente con socios y administradores
- 555 Partidas pendientes de aplicación
- 556 Desembolsos exigidos sobre acciones
- 557 Dividendo activo a cuenta
- 558 Accionistas por desembolsos exigidos

56 Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo

- 560 Fianzas recibidas a corto plazo
- 561 Depósitos recibidos a corto plazo
- 565 Fianzas constituidas a corto plazo
- 566 Depósitos constituidos a corto plazo

57 Tesorería

- 570 Caja, pesetas
- 571 Caja, moneda extranjera
- 572 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, pesetas
- 573 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, moneda extranjera
- 574 Bancos e instituciones de crédito cuentas de ahorro, pesetas
- 575 Bancos e instituciones de crédito cuentas de ahorro, moneda extranjera

58 Ajustes por periodificación

- 580 Intereses pagados por anticipado
- 585 Intereses cobrados por anticipado

59 Provisiones financieras

- 593 Provisiones por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas del grupo
- 594 Provisiones por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas asociadas
- 595 Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo
- 596 Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas
- 597 Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo
- 598 Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo

GRUPO 6

Compras y gastos

60 Compras

- 600 Compras de mercaderías
- 601 Compras de materias primas
- 602 Compras de otros aprovisionamientos
- 607 Trabajos realizados por otras empresas
- 608 Devoluciones de compras y operaciones similares
- 609 Rappels por compras

61 Variación de existencias

- 610 Variación de existencias de mercaderías
- 611 Variación de existencias de materias primas
- 612 Variación de existencias de otros aprovisionamientos

62 Servicios exteriores

- 620 Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio
- 621 Arrendamientos y cánones
- 622 Reparaciones y conservación
- 623 Servicios de profesionales independientes
- 624 Transportes
- 625 Primas de seguros
- 626 Servicios bancarios y similares
- 627 Publicidad, propaganda y relaciones públicas
- 628 Suministros
- 629 Otros servicios

63 Tributos

- 630 Impuesto sobre beneficios
- 631 Otros impuestos
- 633 Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios
- 634 Ajustes negativos en la imposición indirecta
 - 6341 Ajustes negativos en IVA de circulante
 - 6342 Ajustes negativos en IVA de inversiones
- 636 Devoluciones de impuestos
- 638 Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios
- 639 Ajustes positivos en la imposición indirecta
 - 6391 Ajustes positivos en IVA de circulante

- 6392 Ajustes positivos en IVA de inversiones

64 Gastos de personal

- 640 Sueldos y salarios
- 641 Indemnizaciones
- 642 Seguridad Social a cargo de la empresa
- 643 Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones
- 649 Otros gastos sociales

65 Otros gastos de gestión

- 650 Pérdidas de créditos comerciales incobrables
- 651 Resultados de operaciones en común
 - 6510 Beneficio transferido (gestor)
 - 6511 Pérdida soportada (participe o asociado no gestor)
- 659 Otras pérdidas en gestión corriente

66 Gastos financieros

- 661 Intereses de obligaciones y bonos
- 662 Intereses de deudas a largo plazo
- 663 Intereses de deudas a corto plazo
- 664 Intereses por descuento de efectos
- 665 Descuentos sobre ventas por pronto pago
- 666 Pérdidas procedentes de valores negociables
- 667 Pérdidas de créditos
- 668 Diferencias negativas de cambio
- 669 Otros gastos financieros

67 Pérdidas procedentes del inmovilizado y gastos excepcionales

- 670 Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial
- 671 Pérdidas procedentes del inmovilizado material
- 672 Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo
- 673 Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas
- 674 Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias
- 678 Gastos extraordinarios
- 679 Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores

68 Dotaciones para amortizaciones

- 680 Amortización de gastos de establecimiento
- 681 Amortización del inmovilizado inmaterial
- 682 Amortización del inmovilizado material

69 Dotaciones a las provisiones

- 690 Dotación al fondo de reversión
- 691 Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial
- 692 Dotación a la provisión del inmovilizado material
- 693 Dotación a la provisión de existencias
- 694 Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico
- 695 Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico

- 696 Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo
- 697 Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo
- 698 Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo
- 699 Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo

GRUPO 7

Ventas e ingresos

70 Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.

- 700 Ventas de mercaderías
- 701 Ventas de productos terminados
- 702 Ventas de productos semiterminados
- 703 Ventas de subproductos y residuos
- 704 Ventas de envases y embalajes
- 705 Prestaciones de servicios
- 708 Devoluciones de ventas y operaciones similares
- 709 Rappels sobre ventas

71 Variación de existencias

- 710 Variación de existencias de productos en curso
- 711 Variación de existencias de productos semiterminados
- 712 Variación de existencias de productos terminados
- 713 Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados

73 Trabajos realizados para la empresa

- 730 Incorporación al activo de gastos de establecimiento
- 731 Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial
- 732 Trabajos realizados para el inmovilizado material
- 733 Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso
- 737 Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas

74 Subvenciones a la explotación

- 740 Subvenciones oficiales a la explotación
- 741 Otras subvenciones a la explotación

75 Otros ingresos de gestión

- 751 Resultados de operaciones en común
 - 7510 Pérdida transferida (gestor)
 - 7511 Beneficio atribuido (participe o asociado no gestor)
- 752 Ingresos por arrendamientos
- 753 Ingresos de propiedad industrial en explotación
- 754 Ingresos por comisiones
- 755 Ingresos por servicios al personal
- 759 Ingresos por servicios diversos

76 Ingresos financieros

- 760 Ingresos de participaciones en capital
- 761 Ingresos de valores de renta fija
- 762 Ingresos de créditos a largo plazo
- 763 Ingresos de créditos a corto plazo

- 765 Descuentos sobre compras por pronto pago
- 766 Beneficios en valores negociables
- 768 Diferencias positivas de cambio
- 769 Otros ingresos financieros

77 Beneficios procedentes del inmovilizado e ingresos excepcionales

- 770 Beneficios procedentes de inmovilizado inmaterial
- 771 Beneficios procedentes de inmovilizado material
- 772 Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo
- 773 Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas
- 774 Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias
- 775 Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio
- 778 Ingresos extraordinarios
- 779 Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores

79 Excesos y aplicaciones de provisiones

- 790 Exceso de provisión para riesgos y gastos
- 791 Exceso de provisión del inmovilizado inmaterial
- 792 Exceso de provisión del inmovilizado material
- 793 Provisión de existencias aplicada
- 794 Provisión de insolvencias de tráfico aplicada
- 795 Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada
- 796 Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo
- 797 Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo
- 798 Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo
- 799 Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo

Plan General de Contabilidad

Real Decreto 743/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba
el Plan General de Contabilidad.

Contenido

1. PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD.....	9
1.1 REAL DECRETO 743/1990, DE 20 DE DICIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD.....	9
1.1.1 <i>Dispongo</i>	11
1.1.2 <i>Disposiciones transitorias</i>	11
1.1.3 <i>Disposiciones finales</i>	12
1.1.4 <i>Disposición derogatoria</i>	12
1.2 INTRODUCCIÓN.....	12
1.3 PRINCIPIOS CONTABLES.....	22
1.3.1 <i>Principio de prudencia</i>	22
1.3.2 <i>Principio de empresa en funcionamiento</i>	22
1.3.3 <i>Principio de registro</i>	22
1.3.4 <i>Principio del precio de adquisición</i>	23
1.3.5 <i>Principio del devengo</i>	23
1.3.6 <i>Principio de correlación de ingresos y gastos</i>	23
1.3.7 <i>Principio de no compensación</i>	23
1.3.8 <i>Principio de uniformidad</i>	23
1.3.9 <i>Principio de importancia relativa</i>	23
2. CUADRO DE CUENTAS.....	25
3. DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES.....	41
3.1 GRUPO I. FINANCIACIÓN BÁSICA.....	41
3.2 GRUPO 2. INMOVILIZADO.....	51
3.3 GRUPO 3. EXISTENCIAS.....	63
3.4 GRUPO 4. ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRÁFICO.....	65
3.5 GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS.....	77
3.6 GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS.....	91
3.7 GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS.....	100
4. NORMAS DE ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.....	107
4.1 DOCUMENTOS QUE INTEGRAN LAS CUENTAS ANUALES.....	107
4.2 FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES.....	107
4.3 ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS ANUALES.....	107
4.4 CUENTAS ANUALES ABREVIADAS.....	107
4.5 BALANCE.....	108
4.6 CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS.....	109
4.7 MEMORIA.....	109
4.8 CUADRO DE FINANCIACIÓN.....	109
4.9 CIFRA ANUAL DE NEGOCIOS.....	111
4.10 NÚMERO MEDIO DE TRABAJADORES.....	111
4.11 OPERACIONES INTERSOCIETARIAS.....	111
4.12 ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS.....	111
5. LA MEMORIA.....	113
5.1 CONTENIDO DE LA MEMORIA NORMAL.....	113
5.1.1 <i>Actividad de la empresa</i>	113
5.1.2 <i>Bases de presentación de las Cuentas Anuales</i>	113
5.1.3 <i>Distribución de resultados</i>	114
5.1.4 <i>Normas de valoración</i>	114
5.1.5 <i>Gastos de establecimiento</i>	115
5.1.6 <i>Inmovilizado inmaterial</i>	115
5.1.7 <i>Inmovilizado material</i>	115
5.1.8 <i>Inversiones financieras</i>	116
5.1.9 <i>Existencias</i>	117
5.1.10 <i>Fondos propios</i>	117

5.1.11	Subvenciones.....	118
5.1.12	Provisiones para pensiones y obligaciones similares.....	118
5.1.13	Otras provisiones del grupo I.....	118
5.1.14	Deudas no comerciales.....	118
5.1.15	Situación fiscal.....	119
5.1.16	Garantías comprometidas con terceros y otros pasivos contingentes.....	119
5.1.17	Ingresos y Gastos.....	119
5.1.18	Otra información.....	120
5.1.19	Sucesos posteriores al cierre del ejercicio.....	120
5.1.20	Cuadro de financiación.....	120
5.1.21	Cuenta de pérdidas y ganancias analítica.....	120
5.2	CONTENIDO DE LA MEMORIA ABREVIADA.....	120
5.2.1	Actividad de la empresa.....	121
5.2.2	Bases de presentación de las cuentas anuales.....	121
5.2.3	Distribución de resultados.....	121
5.2.4	Normas de valoración.....	122
5.2.5	Activo inmovilizado.....	122
5.2.6	Capital social.....	122
5.2.7	Deudas.....	123
5.2.8	Empresas del grupo y asociadas.....	123
5.2.9	Gastos.....	123
5.2.10	Otra información.....	123
6.	NORMAS DE VALORACIÓN.....	125
6.1	NORMAS.....	125
6.1.1	Desarrollo de principios contables.....	125
6.1.2	Inmovilizado material.....	125
6.1.3	Normas particulares sobre inmovilizado material.....	126
6.1.4	Inmovilizado inmaterial.....	127
6.1.5	Normas particulares sobre inmovilizado inmaterial.....	127
6.1.6	Gastos de establecimiento.....	128
6.1.7	Gastos a distribuir en varios ejercicios.....	128
6.1.8	Valores negociables.....	129
6.1.9	Créditos no comerciales.....	129
6.1.10	Acciones y obligaciones propias.....	130
6.1.11	Deudas no comerciales.....	130
6.1.12	Clientes, proveedores, deudores y acreedores de tráfico.....	130
6.1.13	Existencias.....	130
6.1.14	Diferencias de cambio en moneda extranjera.....	131
6.1.15	Impuesto sobre el valor añadido.....	133
6.1.16	Impuesto sobre sociedades.....	133
6.1.17	Compras y otros gastos.....	134
6.1.18	Ventas y otros ingresos.....	134
6.1.19	Dotaciones a la provisión para pensiones y obligaciones similares.....	135
6.1.20	Subvenciones de capital.....	135
6.1.21	Cambios en criterios contables y estimaciones.....	135
6.1.22	Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.....	135

1. Plan General de Contabilidad

1.1 Real Decreto 743/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

El artículo octavo de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad económica Europea en materia de sociedades, autorizó al Gobierno para que mediante Real Decreto aprobara el Plan General de Contabilidad. La disposición final primera del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, prevé la elaboración del Plan General de Contabilidad, que será de aplicación en general por todas las Empresas cualquiera que sea su forma jurídica individual o societaria.

El Plan que ahora se aprueba, sustituye al aprobado por Decreto 530/1973 de 22 de febrero, que si bien estaba presidido por el principio de aplicación voluntaria hasta tanto que el Gobierno no dispusiera otra cosa, llevaba en sí mismo la idea de una aplicación obligatoria y gradual. El Real Decreto-Ley 15/ 1977, de 25 de febrero en su artículo 41, autorizó al Gobierno "para implantar de forma progresiva y con carácter obligatorio el Plan General de Contabilidad".

El Plan General de Contabilidad, constituye el desarrollo en materia contable de la legislación mercantil, sin perjuicio del posterior desarrollo reglamentario de dicha legislación en lo que respecta a las características, condiciones y modo de elaboración de las cuentas consolidadas de los grupos de sociedades y a las fusiones y escisiones de sociedades.

El Plan General de Contabilidad se estructura en cinco partes, que van precedidas por una Introducción en la que se explican las características fundamentales del Plan General y sus principales diferencias con el Plan de 1973 y permite en algunos casos aclarar algunos conceptos previos utilizados por éste, como puede ser el concepto del grupo, etc.

La *primera parte*, **principios contables**, es un desarrollo de lo previsto en la nueva redacción del número 1 de artículo 38 del Código de Comercio.

La *segunda parte*, **cuadro de cuentas**, contiene los grupos, subgrupos y cuentas necesarios, debidamente codificados en forma decimal y con un título expresivo de su contenido: aunque no se intentan agotar todas las posibilidades que ciertamente se producirán en el mundo empresarial. El cuadro de cuentas, en aras de que la normalización contable española alcance el mayor grado de flexibilidad que cabe pensar, no va a ser obligatorio en cuanto a la numeración de las cuentas y denominación con los epígrafes de las cuentas anuales.

La *tercera parte*, **definiciones y relaciones contables**, complementa el cuadro de cuentas al dar contenido a las mismas en virtud de las definiciones que se incorporan; de esta forma se precisa, despejando cualquier clase de duda, el contenido de cada rúbrica o partida de las cuantas anuales, lo cual no impide como es ilógico, que existan conceptos que, al no haberse incluido en el cuadro de cuentas, deban ser incorporados por el experto contable o, en su caso, incluirse en las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad o, cuando sea preciso por el número de casos o por la singularidad de los hechos contables constituir el contenido de una norma del propio instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

En esta tercera parte, también se describen los movimientos más usuales de estas cuentas, es decir, la mecánica contable, sino que constituyen, en algunos casos, una forma de precisar el contenido de las cuentas complementando así la definición.

Para algunas cuentas, se han incorporado criterios valorativos en esta tercera parte, que complementan y, en algunos casos, aclaran el contenido de las normas de valoración en relación con algún elemento patrimonial concreto. La parte de definiciones y relaciones contables no será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de valoración o sirva para su interpretación y sin perjuicio, como se indicaba anteriormente, del carácter explicativo de las diferentes rúbricas o partidas de las cuentas anuales.

La *cuarta parte*, **cuentas anuales**, de obligatoria observancia, incluye unas "Normas de elaboración de las cuentas anuales", que recoge los requisitos para formular los modelos de cuentas anuales en su sistema normal o abreviado, así como definiciones aclaraciones y normas sobre el contenido material y forma de cumplimentar estos modelos. También se incorporan en esta parte los modelos de balance, de cuenta de pérdidas y ganancias y de memoria, tanto normales como abreviados.

La *quinta parte*, **normas de valoración**, contiene debidamente clasificados por elementos patrimoniales, los criterios de valoración, sin perjuicio el contenido valorativo que puede contener la tercera parte, además de estas normas obligatorias de valoración, también se otorga la consideración de principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas, junto con los establecidos en la legislación mercantil, en la legislación específicamente aplicable a determinados sujetos y en el propio Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales, las normas de desarrollo dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, normas que serán de obligado cumplimiento y que resultan necesarias para complementar las contenidas en el Plan General de Contabilidad o para adaptar éstas al entorno cambiante en el que desarrollan su actividad las Empresas.

El presente Real Decreto contiene también unas disposiciones transitorias que contemplan expresamente los casos que exigen una aplicación progresaba en el tiempo de las normas contables: se fija como norma general que los criterios de valoración que modifican los establecidos o aplicados con generalidad y con anterioridad a la aplicación de la Ley 19/1989, de 25 de Julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea, en materia de sociedades, ya al desarrollo reglamentario contenido en esta disposición, no obligan a modificar la contabilización o registro de operaciones concretas.

Por otra parte, a efectos de reflejar a presente los valores de ciertos compromisos futuros o provisiones para riesgos y gastos, de forma adecuada y de conformidad con lo establecido en las normas aplicables, será necesario establecer un período de adaptación, que evite incidencias bruscas en las cifras contables que podrían llegar a perjudicar la propia actividad empresarial: el mismo procedimiento se prevé en otros casos, asimismo, con carácter transitorio, se determina la aplicación del contenido de las adaptaciones sectoriales del antiguo Plan General de Contabilidad del año 1973, en la medida en que las normas de dichas adaptaciones no se opongan a lo establecido en la Ley citada anteriormente y en el presente Real decreto.

Por último, en las disposiciones finales, se recogen las competencias establecidas en la legislación vigente, sobre adaptación y desarrollo del Plan General de Contabilidad y sobre gastos de investigación y desarrollo.

La última de las disposiciones finales pretende aclarar el conflicto entre las normas del Plan General de Contabilidad y las del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (R.I.S.). Ahora, el Plan General de Contabilidad se convierte en auténtico derecho contable de obligatorio cumplimiento, desarrollo de la IV Directiva de la CEE sobre derecho de sociedades, del Código de Comercio del texto refundido Ley de sociedades Anónimas, que proclama su autonomía respecto a la norma fiscal y que contiene criterios distintos, en ocasiones claramente contradictorios, a las soluciones previstas en el R.I.S.

En el contexto actual, no parece que pueda darse una derogación pura y simple de todas las normas del R.I.S., que inciden en materia contable, porque podrían producirse vacíos normativos debido a que en ocasiones el R.I.S., al ordenar una determinada forma de contabilización está imponiendo criterios de imputación temporal, de valoración o de calificación de las distintas partidas a efectos fiscales. No obstante, salvando la vigencia de las

disposiciones del R.I.S. en el ámbito normativo que le es propio, conviene declarar expresamente la derogación de dichas disposiciones en la medida en que, interfiriendo en el ámbito contable, contraigan las normas mercantiles.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el consejo de Estado y previa deliberación del consejo de Ministros en su reunión del día 20 de diciembre de 1990,

1.1.1 Dispongo

Artículo 1º. Aprobación del Plan. Se aprueba el Plan General de Contabilidad, cuyo texto se inserta a continuación.

Artículo 2º. Obligatoriedad del Plan. El Plan General de contabilidad será de aplicación obligatoria para todas las Empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no tendrán carácter vinculante los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas Incluidas en la segunda parte y los movimientos contables incluidos en la tercera parte del Plan General de Contabilidad.

1.1.2 Disposiciones transitorias

Primera. Las valoraciones de los distintos elementos patrimoniales, conforme a los principios y normas vigentes en el último ejercicio cerrado antes de la entrada en vigor de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, se considerarán equivalentes al precio de adquisición, a los efectos previstos en la citada Ley.

No obstante lo anterior, si la empresa opta por adaptar las valoraciones de sus elementos patrimoniales a los principios y normas establecidas en la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, la modificación del valor de los activos y pasivos en las cuentas anuales correspondientes al primer ejercicio en que sea de aplicación el Plan General de Contabilidad se hará teniendo como contrapartida las cuentas de reservas o la cuenta de capital en el caso de los empresarios individuales.

Segunda. Las adaptaciones sectoriales en vigor a la fecha de publicación de este Real Decreto seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en el Código de Comercio, Ley de Sociedades Anónimas, disposiciones específicas y en el presente Plan General de Contabilidad.

Tercera. Las pérdidas por diferencias de cambio moneda extranjera, correspondientes a ejercicios anteriores a la entrada en vigor de la Ley 19/ 1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, deberán amortizarse en un plazo que no podrán exceder de tres años, contados desde el inicio del primer ejercicio cerrado con posterioridad a 30 de junio de 1990, límite del vencimiento de la operación correspondiente.

Cuarta. Las Empresas que tuviesen déficit entre los compromisos y riesgos totales devengados por pensiones y los asegurados y cubiertos contablemente hasta ejercicio anterior a la entrada en vigor de la ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia sociedades, deberán dotar sistemáticamente las provisiones correspondientes hasta completar dicho déficit en los siguientes plazos, contados desde el inicio del primer ejercicio que se cierre con posterioridad a 30 de junio de 1990:

- a) Para las provisiones correspondientes a las pensiones causadas al inicio del referido ejercicio: siete años.
- b) Para las provisiones correspondientes a las pensiones no causadas al inicio del referido ejercicio: quince años.

Quinta.

1. Cuando al inicio del primer ejercicio en que sea de aplicación el Plan General de Contabilidad exista algún contrato de arrendamiento financiero vigente que cumpla las condiciones establecidas en la norma de valoración quinta, letras f) y g), de dicho Plan, la Empresa arrendataria podrá optar por:

- a) Contabilizar las cuotas pendientes de vencimiento a esa fecha conforme al criterio utilizado en ejercicios anteriores para registrar las cuotas ya vencidas.

- b) Aplicar lo dispuesto en la norma de valoración quinta, letras f) y g) del Plan General de Contabilidad con carácter retroactivo, reflejando los activos y pasivos que hubieran surgido a esa fecha de haber aplicado esta norma contable desde el inicio del contrato de arrendamiento financiero. En este caso, la diferencia valorativa, que surja para el arrendatario, se inscribirá en cuentas de reservas dentro de los fondos propios de la Empresa arrendataria, una vez deducido el impuesto sobre beneficios diferido que deberá mostrarse en la correspondiente partida del pasivo.
2. Cuando sean varios los contratos de arrendamiento financiero vigentes, la opción elegida de entre las dos permitidas en el número 1 anterior deberá ser aplicada a todos ellos.

Sexta. Para el primer ejercicio cerrado con posterioridad a 30 de junio de 1990, en el cuadro de financiación se podrán omitir las cifras correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior.

1.1.3 Disposiciones finales

Primera. El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de contabilidad y Auditoria de Cuentas aprobará, mediante Orden ministerial las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad. Estas adaptaciones sectoriales se elaborarán tomando en consideración las características y naturaleza de las actividades del sector concreto de que se trate, adecuándose al mismo tanto las normas y criterios de valoración como la estructura nomenclatura y terminología de las cuentas anuales.

Segunda. El Ministro de Economía y Hacienda a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas podrá modificar, mediante Orden ministerial el criterio de amortización de los gastos de investigación y desarrollo establecido en el Plan General de Contabilidad.

Tercera. El Ministro de Economía y Hacienda a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas y mediante Orden ministerial, podrá adaptar las normas de valoración y elaboración de las cuentas anuales a las condiciones concretas del sujeto contable.

Cuarta. El Ministro de Economía y Hacienda a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas y mediante Orden ministerial, podrá modificar los plazos establecidos en las disposiciones transitorias tercera y cuarta de este Real Decreto, en razón de las especiales circunstancias que puedan concurrir en sectores de actividad concretos, asimismo, en función de las características de determinadas operaciones económicas, podrá establecer la aplicación en el tiempo del Plan General de Contabilidad en aspectos no contemplados en las disposiciones transitorias del presente Real Decreto.

Quinta. El Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas podrá aprobar, mediante resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen el Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales en relación con las normas de valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final tercera.

Sexta. La presente norma entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

El Plan General de Contabilidad será obligatorio, en los términos previstos en el artículo 2º, para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1990.

Séptima. Derogado por la ley 43/95 del impuesto de sociedades.

1.1.4 Disposición derogatoria

Se deroga el Decreto 530/1973, de 22 de febrero, y las demás normas de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en el presente Real Decreto.

1.2 Introducción

I

1. Con la aprobación del Plan General de Contabilidad por el Decreto 530/1973, de 22 de febrero, España se incorporó a las tendencias modernas sobre normalización contable Durante los 17 años de su existencia, ha recogido el progreso contable precedente sobre todo de los trabajos de las Organizaciones Internacionales y en particular en la Comunidad Económica Europea (CEE). Esta evolución ha tomado carta de naturaleza por medio de las adaptaciones sectoriales aprobadas en el curso del tiempo y de otras realizaciones del Instituto

de Planificación Contable, hoy suprimido por haberse integrado en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas creado por la Ley 19/1988, de 12 de junio.

La normalización contable conduce a que las cuentas anuales de las empresas y, en su caso, de los grupos de empresas, formuladas con arreglo a principios contables, sean comparables, con este requisito entendido internacionalmente, la información contable de cada país rompe fronteras y salva obstáculos que hoy no tienen razón de ser, contribuyendo de modo importante al desarrollo económico de los pueblos, a la expansión del mundo de los negocios y al desenvolvimiento de las relaciones económicas internacionales.

En armonía con este enfoque moderno, la contabilidad se sitúa muy especialmente en el área de la información económica, de máxima utilidad para el órgano de decisión de la empresa y para atender las demandas de los diversos agentes económicos, hoy legitimadas por el Derecho de muchos países.

2. El instrumento técnico y básico de nuestra normalización contable, de modo análogo a otros países europeos, es el Plan General de Contabilidad, pero la normalización contable no se agota con dicho texto, sino que ha de desarrollarse convenientemente con objeto de cubrir el inmenso espacio que corresponde a la información contable.

La actividad desplegada en el área de la normalización contable en nuestro país quedaría incompleta si al Plan General de Contabilidad de 1973 no se añadieran los desarrollos del mismo realizados por el Instituto de Planificación contable y el esfuerzo realizado por la Universidad y por los profesionales, expertos y estudiosos de la disciplina contable. En este contexto cabe referirse a la pluralidad de investigaciones llevadas a cabo en los últimos años, a los numerosos artículos publicados en revistas técnicas y a las obras, también numerosas, que han visto la luz pública en las dos últimas décadas. Todas estas realizaciones forman hoy un cuerpo de doctrina del mayor interés para interpretar las normas legales y aplicar las reglas técnicas contenidas en el nuevo PGC.

El empresariado, por su parte, ha contribuido también a cimentar la normalización contable española aceptando de buen grado la aplicación del PGC de 1973 y sus desarrollos sectoriales.

Algunas reflexiones sobre la materia que se viene examinando permiten afirmar que nuestro país en los momentos actuales se encuentra en condiciones adecuadas para afrontar la nueva etapa que se inicia con la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de sociedades, cuyo desarrollo, en la parte que afecta al derecho contable, está contenido en el PGC, texto que sustituye al aprobado por el gobierno en 1973.

3. La libertad de establecimiento prevista en los artículos 52 y siguientes del Tratado de Roma implica la necesaria armonización del Derecho de Sociedades de los Estados miembros de la CEE. Salvo alguna excepción, la armonización llevada a cabo hasta ahora se ha realizado por medio de Directivas, dos de las cuales se refieren concretamente a la información contable. La cuarta Directiva, notificada a los Estados miembros el 25 de julio de 1978, trata de las cuentas anuales de las sociedades de capital, afectando en España a las sociedades anónimas, a las sociedades de responsabilidad limitada y a las sociedades en comandita por acciones. Esta Directiva persigue varios objetivos, como se indica en su preámbulo, entre otros, proteger a los socios y a los terceros, lograr que las informaciones contenidas en las cuentas anuales sean comparables y conseguir que estos documentos expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad.

Como continuación lógica de este texto comunitario se encuentra la séptima Directiva notificada a los Estados miembros el 13 de junio de 1983, regulando las cuentas consolidadas de los grupos de empresas. Esta Directiva persigue los mismos objetivos que la cuarta Directiva, aunque referidos en este caso a los mencionados grupos.

Las dos Directivas citadas constituyen pues importantes realizaciones sobre normalización contable internacional. Obsérvese que estos textos no se reducen a meras recomendaciones dirigidas a los Estados en general o a la profesión contable, como es el caso de ciertos pronunciamientos o declaraciones emanados de otras Organizaciones Internacionales, sino que su aplicación tiene fuerza coactiva para los Estados miembros de la CEE, los cuales han debido armonizar sus respectivos derechos nacionales a las Directivas mencionadas dentro de los plazos previstos por éstas. Es evidente que la cuarta y la séptima Directiva han supuesto un avance muy importante en el Derecho Contable europeo, enriquecido todavía más por las disposiciones promulgadas por los Estados miembros durante estos últimos años al cumplimentar las exigencias comunitarias.

4. La incorporación de España a las Comunidades Europeas obligaba a la armonización de nuestras normas contables con la cuarta y la séptima Directivas. Esta armonización se ha llevado a efecto por la Ley 19/1989, de 25 de julio, la cual, en lo que se refiere al área contable, representa un verdadero estatuto de la información contable española y un paso muy avanzado en el proceso de Internacionalización de la misma. En cuanto a dicha materia, esta Ley ha modificado sustancialmente el Código de comercio y las Leyes de Sociedades Anónimas, de sociedades de Responsabilidad Limitada y de Sociedades Anónimas Laborales, así como la regulación existente en el primero de los textos citados respecto a las sociedades en comandita por acciones.

Además, de acuerdo con las disposiciones del artículo 8º de la mencionada ley contenido en la disposición final primera del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, el Gobierno está autorizado para aprobar, mediante Real Decreto, el PGC adaptado a la vigente legislación mercantil, así como las modificaciones necesarias como consecuencia de cambios introducidos al respecto en las Directivas comunitarias. Por otra parte y según resulta del mismo artículo, el Ministro de Economía y Hacienda queda también autorizado para aprobar, a propuesta del Instituto de contabilidad y Auditoria de Cuentas, las adaptaciones sectoriales cuando la naturaleza de la actividad de tales sectores exija un cambio en la estructura, nomenclatura y terminología de las cuentas anuales.

5. En trámite de aprobación por las Cortes Generales la Ley 19/1989, de 25 de julio, el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas procedió a trabajar en el borrador del nuevo PGC con el fin de que estuviera elaborado en el más breve plazo posible.

Estas tareas estuvieron a cargo de una comisión de expertos, integrada por técnicos del propio Instituto y de profesores y profesionales que participaron en la preparación del texto aportando sugerencias y observaciones muy útiles, algunas de contenido global o general y otras sobre el tratamiento de operaciones específicas. La composición de este grupo de expertos perseguía el planteamiento de soluciones contables a incluir en el Plan General de Contabilidad, en una doble perspectiva, de una parte, la teórica, de mayor pureza y, de otra, la pragmática fundada en la vivencia día a día de la dinámica y del casuismo propio del mundo de los negocios.

6. De lo expuesto en los apartados anteriores se deduce claramente que el PGC, ajustado a las correspondientes disposiciones de la Ley 19/1989, de 25 de julio y, por tanto, a la normativa comunitaria, es la obra de un conjunto muy amplio de expertos, profesionales y estudiosos, cuya actividad se inserta en las diferentes parcelas que abarca la información económica y financiera en el mundo moderno. En algunos de sus puntos más controvertidos, dicho texto puede considerarse como la expresión de una especie de síntesis entre la teoría pura defendida por ciertos grupos de estudiosos y el pragmatismo propio de los profesionales interesados en la empresa. Por estos motivos el nuevo PGC se presenta con un razonable equilibrio, su fundamentación radica, por un lado, en concepciones doctrinales aceptadas plenamente por los círculos intelectuales y, por otro, ciertas soluciones específicas se han inspirado también en prácticas contables sanas y fecundas.

II

7. El PGC no rompe con el aprobado por el Gobierno en 1973. En cuanto a sus líneas generales, se ha procurado que las modificaciones introducidas en él sean las menores posibles, con objeto de que el enlace entre los dos textos pueda producirse sin causar dificultades adicionales a las empresas téngase en cuenta, además, que el Plan de 1973 fue asumido por profesionales y expertos, y aún por los propios empresarios sin mayores inconvenientes, cumpliendo también satisfactoriamente con las exigencias didácticas a las que debe atender.

El Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas no ha encontrado pues, razones de peso que aconsejaran la sustitución del modelo hasta ahora vigente por otro. Buena parte de las personas con solvencia científica o profesional consultadas sobre esta cuestión se mostraron del mismo parecer.

No obstante lo indicado, el PGC contiene variaciones importantes si se compara con el de 1973, las cuales vienen impuestas, en determinados casos, por las propias Directivas comunicadas, cuyo vehículo transmisor a nuestro país es la Ley 19/1989, de 25 de julio, en otros, para introducir el progreso contable más reciente, y por último, en algunos para cubrir lagunas existentes en el texto de 1973 o para habilitar soluciones adecuadas sobre nuevas operaciones o nuevas formas de operar que han tomado carta de naturaleza durante los últimos años en el mundo de los negocios.

8. El PGC tiene la siguiente estructura:
 - ?? Principios contables.
 - ?? Cuadro de cuentas.

- ?? Definiciones y relaciones contables.
- ?? Cuentas anuales.
- ?? Normas de valoración.

Si se compara con el texto de 1973 se observará que contiene un apartado más. Se trata de la primera parte destinada a los principios contables.

Quedan pendientes importantes trabajos que se desarrollarán posteriormente por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. A título meramente orientativo se citan:

- ?? Metodología de las cuentas de los grupos de sociedades o cuentas consolidadas.
- ?? Revisión de las normas de adaptaciones sectoriales.
- ?? Formulación de nuevas normas de adaptaciones sectoriales destinadas a los sectores de actividad económica que lo precisen.
- ?? Establecimiento de normas y criterios de valoración complementarios relativos a operaciones o circunstancias específicas.
- ?? Elaboración de normas contables sobre fusiones y escisiones.
- ?? Desarrollo de criterios contables en relación con los nuevos instrumentos financieros.

9. Como se acaba de indicar, la primera parte comprende los principios contables. Se ha considerado convenientemente que el PGC incluya esta materia, desarrollando, sistematizando y complementando lo dispuesto en el artículo 38 del Código de Comercio.

Nota importante a tener en cuenta por profesionales y expertos es la prevalencia del principio de prudencia sobre los demás principios, lo que queda perfectamente explicado en la primera parte del Plan. Prevalencia que en todo caso estará subordinado a la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales.

10. Al tratar de los principios contables es obligado un breve comentario sobre la imagen fiel, figura que tuvo su origen en el Reino Unido y que ha tomado entidad hace pocos años en los Estados comunitarios por vía de la cuarta Directiva. La imagen fiel si bien no es un concepto cerrado y delimitado trata de transmitir la doble noción de imparcialidad y objetividad que se debe perseguir en la elaboración de las cuentas anuales.

La imagen fiel es el corolario de aplicar sistemática y regularmente los principios contables, entendiendo estos como el mecanismo capaz de expresar la realidad económica de las transacciones realizadas.

A tal fin, no sería aplicables las disposiciones legales o exigencias jurídicas, en materia de contabilidad, relativas a una operación que fueran, excepcionalmente. Incompatibles con la imagen fiel que deben mostrar las cuentas anuales.

De este modo la empresa deberá ajustar sistemáticamente la contabilidad y sus cuentas anuales a los principios legales que les sean aplicables, excepto cuando esta aplicación conduzca a que los registros o la formulación de las cuentas anuales distorsione la imagen que un tercero podría formarse sobre la 'verdadera', en términos económicos, situación patrimonial y financiera y de los resultados habidos en el ejercicio.

Las cuentas anuales constituyen la información que necesariamente debe ser accesible a una pluralidad de agentes económicos y sociales, interesados en la situación presente y futura de determinadas sociedades, entre los cuales se encuentran: accionistas, acreedores, trabajadores, Administración Pública e incluso competidores.

El mantenimiento de la comunidad de intereses en que se basa una empresa moderna se apoya fundamentalmente en la transparencia y la fiabilidad de la información económico-financiera que se ofrece.

Así pues, la información contenida en las cuentas anuales debe ser:

- ?? **Comprensible:** la información ha de ser, dentro de la complejidad del mundo económico, fácil de entender por los usuarios.
- ?? **Relevante:** debe contener la información verdaderamente significativa para los usuarios sin llegar al exceso de información que iría en contra de la característica anterior.
- ?? **Fiable:** ausencia de errores significativos en la información suministrada a fin de cumplir el objetivo que se pretende.

- ?? **Comparable:** la información debe ser consistente y uniforme en el tiempo y entre las distintas empresas.
- ?? **Oportuna:** la información debe producirse en el momento que sea útil para los usuarios y no con un desfase temporal significativo.

Estas notas, que en algunos casos pueden ser contradictorias entre sí, es necesario aplicarlas de forma que se consiga el equilibrio deseado.

Es responsabilidad de quienes formulan y firman las cuentas anuales que la información contenida en las mismas reúna las características señaladas, sin perjuicio de que se establezca, en algunos casos, el procedimiento obligatorio de la auditoría de las cuentas anuales.

Nuestra reciente reforma contable llevada a cabo por la Ley 19/1989, de 25 de julio, ha introducido en el derecho nacional y concretamente en el artículo 34 del código de Comercio la figura de la imagen fiel con el carácter preferencial que se acaba de indicar. Obviamente, así tenía que ser para que nuestras normas contables quedaran adaptadas a las disposiciones de la cuarta y de la séptima Directivas.

Desarrollando el citado artículo 34, el nuevo PGC sigue la doctrina expuesta más arriba, estableciendo en la primera parte del mismo, párrafo 1º del apartado 1 que "La aplicación de los principios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales, formuladas con claridad, expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa".

11. La segunda parte del PGC comprende el cuadro de cuentas que sigue la clasificación decimal. Si se compara este texto con el de 1973 se observarán algunas diferencias que van a ser comentadas a continuación.

En primer lugar, hay que citar la supresión del grupo ocho, destinado, en el Plan de 1973, a las cuentas de resultado. El contenido de este grupo, en forma más simplificada, se ha trasladado en el nuevo PGC al grupo uno, cuenta 129, pérdidas y ganancias.

La supresión de este grupo se debe a que en el Plan del año 1973 tenía una mera finalidad de reclasificación de las diversas partidas para obtener los resultados parciales y márgenes que se establecían en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Con respecto al grupo cero destinado en el texto de 1973 a las cuentas de orden y especiales, conocidas en la actualidad como cuentas fuera de balance, se ha decidido su no inclusión en el nuevo PGC, optándose por la información correspondiente a las operaciones fuera de balance dentro de la memoria. No obstante, pueden utilizarse los grupos ocho y cero en los casos que estimen conveniente, a efectos de su propia gestión o para reflejar contablemente algunos de los datos que constituyen el contenido de la memoria así como los márgenes previstos en la cuenta de pérdidas y ganancias. El grupo nueve, que en el Plan de 1973 se reservaba para la contabilidad interna o analítica queda también sin desarrollar: de modo que podrá ser utilizado libremente por la empresa del modo que sea más conveniente para su gestión, a estos efectos hay que indicar que dicha contabilidad interna podrá desarrollarse por la empresa de la forma que considere más adecuada para sus fines.

En segundo lugar, por lo que se refiere al contenido del cuadro de cuentas, este aparece más completo que en el texto de 1973. Se han cubierto lagunas existentes en el mismo y se han incluido cuentas destinadas a operaciones aún inéditas en el referido año. No obstante, hay que advertir la posibilidad de que el nuevo PGC presente algunos vacíos puesto que una obra de tal naturaleza dirigida a la empresa como principal protagonista del mundo de los negocios, no puede abarcar el casuismo tan rico y tan variado que condiciona la actividad. Por tanto, al dictado de una elemental previsión, las empresas dispondrán de facultad para cubrir los eventuales vacíos del texto, utilizando para ello las reglas técnicas más afines deducidas de los principios que informan el Plan.

12. La tercera parte del nuevo PGC se dedica a las definiciones y relaciones contables. Cada uno de los grupos, subgrupos y cuentas que los integran, son objeto de una definición en la que se recoge el contenido y las características más sobresalientes de las operaciones que configuran las cuentas integradas en ellos. Estas definiciones permiten comprender mejor la concepción del Plan, aclarar el sentido del lenguaje técnico utilizado en las relaciones contables y facilitar la solución de los problemas a que den lugar en las relaciones contables y facilitar la solución de los problemas a que den lugar las operaciones cuya contabilización no figura expresamente en el texto o en el caso de los vacíos que existan en él.

Las relaciones contables propiamente dichas, describen los motivos más comunes o generales de cargo y abono de las cuentas de tres cifras, sin agotar las posibilidades que cada una de ellas admite. Por consiguiente, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no está expresada particularmente en el texto, se deber formular el asiento o asientos que procedan utilizando los criterios que en éste se establecen.

El cuadro de cuentas así como los movimientos de las mismas contenidos en la segunda y tercera parte de este Plan son de aplicación facultativa por parte de las empresas. No obstante es aconsejable que, en el caso de hacer uso de esta facultad, se utilicen denominaciones similares con el fin de facilitar la elaboración de las cuentas anuales cuya estructura y normas que desarrollan su contenido y presentación son obligatorias.

La aplicación facultativa de los movimientos contenidos en la tercera parte del Plan abre a las empresas diversas posibilidades, entre las que conviene destacar la relativa a las cuentas de existencias.

En principio, el Plan opta por un sistema especulativo al definir los movimientos de las cuentas del grupo tres; no obstante, si la empresa considera más operativo para su gestión el que dichas cuentas reflejen a lo largo del ejercicio el importe que en cada momento se mantiene invertido en almacenes, podrá optarse por la llevanza de las cuentas de existencias mediante un sistema administrativo.

13. La cuarta parte del PGC se refiere a las cuentas anuales. Materia del máximo interés por se la culminación del desarrollo contable del ejercicio y porque constituyen el instrumento transmisor de la información contable a los distintos agentes económicos y sociales. Las cuentas anuales comprenden:

- ?? El balance.
- ?? La cuenta de pérdidas y ganancias.
- ?? La memoria.

El cuadro de financiación conforme a lo establecido en el Código de Comercio y en Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas no se configura como un documento independiente dentro de las cuentas anuales sino como una parte más de la memoria cuando venga exigido por una disposición legal.

14. En las normas para la elaboración de las cuentas anuales se establecen normas obligatorias para la elaboración de estos documentos en sus modelos normal o abreviado, según las siguientes reglas:

- ?? Los modelos normales son de aplicación a las sociedades anónimas, incluidas las laborales, a las sociedades de responsabilidad limitada y a las sociedades en comandita por acciones, salvo que se trate de sociedades medianas y pequeñas, de acuerdo con los límites establecidos en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, las cuales podrán utilizar los modelos abreviados del balance y de la menor a y, en su caso, de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- ?? Las sociedades no comprendidas en el párrafo anterior y los empresarios individuales formularán sus cuentas anuales aplicando los modelos abreviados.

15. En el PGC el balance presenta la síntesis de las cuentas patrimoniales, reflejando la posición estática de un patrimonio en su componente activa y pasiva, y todo ello referido al cierre del ejercicio. El balance queda ajustado al contenido del artículo 35, apartado 1 del código de Comercio, e igualmente al del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y a las disposiciones de la cuarta Directiva.

La opción del legislador se ha inclinado por un solo modelo, frente a las alternativas contenidas en la cuarta Directiva, el de forma horizontal o de cuenta, criterio que es el seguido por este Plan. Esta opción tiene su apoyo en las propias prácticas españolas. Ya que el balance en forma vertical o de lista apenas se ha utilizado por nuestras empresas.

Examinando el contenido pormenorizado del modelo de balance, el experto deducirá que este documento, unido a la información de la memoria y con la de la cuenta de pérdidas y ganancias, reúne aptitud suficiente para formular el análisis fundamental, tan importante hoy para la toma de decisiones por los distintos agentes económicos.

16. La cuenta de pérdidas y ganancias cuantifica la renta de la empresa y describe su formación.

En nuestro país, lo mismo que para el balance, la opción del legislador se ha inclinado por un solo modelo, eligiendo entre los cuatro que establece la cuarta Directiva, el de forma de cuenta y clasificación de los gastos por naturaleza.

La estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias está ajustada a lo dispuesto en el artículo 35, apartado 2 del Código de Comercio, e igualmente al del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, distinguiendo los resultados de explotación, los financieros, los extraordinarios y el total de los del ejercicio antes y después de impuestos.

17. Conforme al apartado 3 del citado artículo 35, la memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en el balance y en la cuenta de pérdidas y ganancias. Por su parte, el artículo 200 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas establece las indicaciones que deberá contener la memoria, además de las específicamente previstas por el código de comercio y por el resto del articulado de dicho Texto Refundido.

La complejidad que hoy ofrecen muchas de las operaciones empresariales, los cambios, a veces profundos, que se producen en la estructura económica y financiera de la empresa y las demandas propias del mundo moderno sobre información detallada y dinámica de ciertos hechos acaecidos en el ejercicio, o en el período comprendido entre la fecha de cierre del ejercicio y aquella en que se formulen las cuentas anuales, han determinado la insuficiencia del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias como documentos expresivos de la imagen fiel de la unidad económica. De aquí la importancia creciente que toma la memoria y la razón de su integración en las cuentas anuales.

Si se compara la memoria del PGC con su equivalente (denominado anexo) del texto de 1973, se observarán diferencias sensibles. La información que contiene la primera es más completa y más realista, y no sólo por la cantidad de datos que deben cumplimentarse, sino también por la calidad de los mismos y por su significación en el contexto informativo.

Antes de terminar este apartado, una breve referencia al punto 20 de la memoria que contiene el modelo del cuadro de financiación. Este documento no está recogido en la cuarta Directiva, lo que originó buen número de críticas al texto comunitario. El legislador español, siguiendo nuestra tradición sobre el cuadro de financiación, iniciada con el Plan de 1973, y de acuerdo con la legislación de la mayor parte de los Estados miembros, ha conservado en nuestro Derecho nacional dicho documento (artículo 35, apartado 3 del Código de Comercio y artículo 200 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas) por cuya razón ha sido objeto del debido desarrollo en el nuevo PGC.

Las notas sustanciales del cuadro de financiación contenidas en el PGC varían con respecto al modelo del texto de 1973, la estructura del primero, además de presentarse con mayor detalle, corresponde a unos criterios conceptualmente diferentes.

El cuadro de financiación está concebido no como un estado de variaciones patrimoniales, sino como una descripción de la financiación básica que ha entrado en la empresa y de su inversión o empleo, así como su incidencia en las variaciones del circulante: y todo ello referido al ejercicio corriente y al precedente. Se trata en definitiva de un estado de origen y aplicación de fondos, donde se muestran separadamente los totales, ajustados, de los orígenes y aplicaciones de fondos así como la variación del circulante.

18. La quinta parte del Plan comprende las normas de valoración. Están ajustadas a las reglas contenidas en el Código de comercio y en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y constituyen un desarrollo de los principios contables a los que se refiere la primera parte del Plan.

Las normas de valoración del nuevo Plan suponen un buen avance si se comparan con las del texto de 1973. Las primeras incluyen no solo el pensamiento europeo reflejado en la cuarta Directiva sino también el progreso contable de los últimos años. Como puede observarse dichas normas se inspiran particularmente en el principio de prudencia dado el carácter preferencial del mismo, principio que se aplica en el marco de una razonable flexibilidad.

En esta línea de pensamiento merece destacar la atención que prestan las normas de valoración a la amortización de los bienes que reúnan la condición de amortizables y a las provisiones que habrán de dotarse en los casos de pérdidas reversibles.

Por otra parte, se profundiza en la valoración de los créditos y deudas, incluso de los comerciales cuando su vencimiento excede de doce meses, distinguiendo, según los casos, entre el principal de los mismos y sus

intereses: estos últimos a imputar en los ejercicios que corresponda en aplicación de estrictos criterios financieros.

Muy importante es el apartado 14 de las normas, referente a los activos y pasivos cuyo valor está condicionado por fluctuaciones en moneda extranjera. Se trata de una materia controvertida sobre la que existen diferentes posiciones, siendo objeto de polémica en el plano doctrinal y de ciertas diferencias en los derechos nacionales. La opción elegida en estas normas no está fijada en la cuarta Directiva, que no ha establecido ninguna regla, siquiera sea de carácter orientativo, dirigida a aproximar la pluralidad de puntos de vista que se sostienen sobre este particular.

El Plan, a semejanza de otros Estados miembros, ha optado por un criterio mixto con rasgos tradicionales inspirados en el principio de prudencia. En este sentido las diferencias de cambio no realizadas se tratan con mucha cautela, obligando a imputar a resultados las negativas y permitiendo llevar las positivas a la cuenta de resultados únicamente en casos muy concretos y justificados.

Finalmente, este plan comprende algunas reglas de valoración acerca del IVA, las subvenciones de capital y el impuesto sobre Sociedades: muy importante esta última por afectar a una materia nueva como es la de considerar dicho impuesto como gasto del ejercicio, en el importe económicamente devengado, con independencia del impuesto a pagar.

III

19. Otra característica de este Plan consiste en la amplia atención que dedica a las operaciones intersocietarias. En este sentido se contemplan, mediante subgrupos específicos y a veces por medio de cuentas concretas, tales operaciones distinguiendo en cada caso las que corresponden a empresas del grupo propiamente dicho y a las empresas multigrupo y asociadas.

A efectos de la presentación de las cuentas anuales de una empresa o sociedad se entenderá que otra empresa forma parte del grupo cuando ambas estén vinculadas por una relación de dominio, directa o indirecta, análoga a la prevista en el artículo 42.1 del Código de comercio para los grupos de sociedades o cuando las empresas estén dominadas, directa o indirectamente, por una misma entidad o persona física.

El concepto de dominio establecido en el párrafo anterior, no limita el concepto de grupo al caso de que el dominio corresponda a una sociedad mercantil española, ya que lo extiende a los casos en que la vinculación se produce a través de entidades extranjeras y a través de personas físicas, nacionales o extranjeras.

Se entenderá que una empresa es asociada cuando sin que se trate de una empresa del grupo, en el sentido señalado anteriormente, alguna o algunas de las empresas que lo forman, incluida la entidad o persona física dominante, ejerza sobre tal empresa una influencia notable, a estos efectos se presumirá que existe tal influencia notable cuando se produzca una participación en el capital de la empresa, que se reputa asociada, de al menos el 20% o del 3% si ésta cotiza en bolsa.

En las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo; se entenderá por empresa multigrupo aquella que esté gestionada conjuntamente por una empresa del grupo o la entidad o persona física dominante, y uno o varios terceros ajenos al grupo de empresas.

No todas las operaciones intersocietarias están contempladas explícitamente en el cuadro de cuentas. Por consiguiente, cuando se trate de alguna operación en la que concurra esta circunstancia, la propia empresa deberá abrir la cuenta o cuentas de tres cifras (o de cuatro o más cifras) en el subgrupo que corresponda; cuentas que utilizará en el desarrollo contable de la operación en cuestión. En definitiva, el Plan persigue que la información de las operaciones intersocietarias, con distinción entre grupo y asociación, figure separadamente de las demás.

20. Cuestión importante que se debe comentar es la referente a las provisiones, las cuales han sido objeto de variaciones y tienen un nuevo tratamiento en este Plan. Las variaciones respecto al Plan de 1973 afectan, por una parte, al contenido de las provisiones, que queda ampliado y, por otra, a los asientos a formular para la dotación y empleo de las mismas.

El Plan incluye en el subgrupo 14 una nueva modalidad de provisiones destinadas a cubrir ciertos riesgos y gastos. Su definición, coincide con la establecida en el artículo 188 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, estableciéndose que las provisiones para riesgos y gastos tendrán por objeto cubrir gastos originados en el mismo ejercicio o en otro anterior, pérdidas o deudas que estén claramente especificadas

en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del balance, sean probables o ciertos pero indeterminados en cuanto a su importe o en cuanto a la fecha en que se producirán.

En el Plan de 1973 las correcciones valorativas del inmovilizado material e inmaterial, salvo algún caso excepcional, como el de terrenos, se realizaban solamente por medio de las amortizaciones. Por el contrario, en el nuevo Plan dichas correcciones se efectuarán utilizando también las provisiones. Por consiguiente, en cuanto al inmovilizado material e inmaterial, amortizaciones y provisiones se compatibilizan en los casos concretos en que concurren aquellas circunstancias que requieran la aplicación de unas y otras.

Este enriquecimiento de las correcciones valorativas, cuyo origen se encuentra en la cuarta Directiva, conduce a facilitar una información contable más pura por el hecho de distinguir en el inmovilizado material e inmaterial las depreciaciones irreversibles causadas por su intervención en el proceso productivo y por la obsolescencia tecnológica de aquellas otras depreciaciones reversible producidas por otros motivos.

Con las nuevas provisiones se profundiza en el principio de prudencia, contribuyendo así a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Este Plan modifica, en algunos casos, las relaciones contables de las provisiones tal y como se contemplan en el texto de 1973. En los casos de provisiones que corrigen valores de inmovilizado o de activos del grupo cinco, se establece la aplicación directa de las mismas a los o de activos por las pérdidas realizadas y se regulan las dotaciones por diferencias.

En las provisiones por operaciones de tráfico, el tratamiento es diferente al señalado en el párrafo anterior, ya que a final de ejercicio se deberá anular la provisión inicial, con abono a cuentas de ingreso, y se dota la provisión por el importe estimado a esa fecha. No obstante en la provisión para insolencias de tráfico se admite también un tratamiento individualizado, pero unos resultados análogos al anterior.

21. Novedad del PGC que merece destacarse es la relativa a la contabilización del impuesto sobre Sociedades. En el texto de 1973, este impuesto, siguiendo el criterio tradicional, se consideraba como la participación del Estado en el beneficio de la empresa. Por el contrario, en este Plan, el Impuesto sobre Sociedades figura como uno de los gastos de la unidad económica. Este criterio moderno está reconocido unánimemente por la doctrina; las Organizaciones Internacionales lo han confirmado en sus informes y pronunciamientos y la CEE lo ha incluido en la cuarta y en la séptima Directivas. Por su parte, nuestro Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas lo ha recogido en su artículo 189 al regular la estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias.

La contabilización como gasto del Impuesto sobre Sociedades presenta el problema de determinar la cuantía a considerar como gasto del ejercicio; cuantía que no tiene por qué coincidir con el importe de la liquidación tributaria que determina el importe a ingresar en la Hacienda Pública. La no coincidencia entre las dos cantidades citadas obedece lógicamente a las discordancias existentes en casi todos los países entre las normas contables y las normas tributarias.

El principio de devengo exige que el Impuesto sobre Sociedades que debe soportar el ejercicio sea el que corresponda al beneficio contable propiamente dicho y no a la base imponible del impuesto, ya que de no ser así se desviaría la información contable por el hecho de que uno de los componentes de la cuenta de pérdidas y ganancias estaría cuantificado aplicando normas tributarias.

Para establecer la cuantía del Impuesto sobre Sociedades que debe contabilizarse como gasto del ejercicio, el método más aceptado es conocido como método del efecto impositivo, el cual, con algunas diferencias más bien de matiz, se viene aplicando en varios Estados comunitarios. Este método es el seguido por este Plan; su descripción figura en el apartado 16 de quinta parte de este texto.

22. En armonía con la reciente legislación el PGC distingue los plazos de las operaciones según se trate de hasta doce meses o por encima de este período temporal. La nueva clasificación deroga la tradicional del texto de 1973, conforme a la cual los plazos se distinguían en a corto, a medio y a largo.

En este Plan se exige que en los créditos y deudas a más de un año, la parte de los mismos que, en su caso, haya de vencer en los próximos doce meses deberá contabilizarse en el circulante.

23. El arrendamiento financiero (leasing) ha sido objeto de nueva regulación en la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de Julio, sobre Disciplina e Intervención de las entidades de crédito. Entre las notas sustanciales que contiene esta regulación debe señalarse, a efectos de la aplicación del PGC, la que se re-

fiere a la opción de compra. Según el apartado 1 de la citada disposición adicional séptima, "el contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario".

En el plano de la información contable, la doctrina aparece dividida en cuanto a la contabilización por el usuario de los bienes en régimen de arrendamiento financiero, con un criterio predominante económico, algunos círculos profesionales estiman que los derechos sobre el activo deben figurar en el balance de la empresa arrendataria. Quienes así opinan se apoyan en que, con su criterio, la información contable es más realista por expresar la capacidad que tiene la unidad económica para producir bienes o servicios. Otros círculos profesionales piensan de modo distinto. Según tales círculos, en las operaciones de arrendamiento no existe transmisión de dominio, sino únicamente transmisión del uso de los bienes objeto del contrato. La propiedad, pues, de estos bienes continúa siendo de la empresa arrendadora en cuyo balance figurarán incluidos los mismos.

Las normas de valoración de este Plan. Inmovilizado inmaterial, normas particulares, letra f), establecen que cuando por las condiciones económicas del arrendamiento financiero no existan dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, los derechos sobre los bienes afectos a la operación deben contabilizarse como activo.

Con esta norma, el Plan trata de hacer compatibles las dos posturas antes descritas.

IV

24. Una de las características del PGC es que se inserta en la contabilidad europea: su contenido está ajustado a las disposiciones de la cuarta Directiva, la cual es el mejor exponente del pensamiento y de las prácticas de la Europa comunitaria. La información que facilita el nuevo Plan, por medio de las cuentas anuales, se expresa en términos comparables con la de los demás Estados miembros de la CEE, además, como se advierte en el apartado 19 de esta introducción, este Plan está especialmente preparado para que, cuando se aplique por sociedades que forman parte de grupos nacionales o internacionales, se pueden conocer las operaciones del grupo y de este modo facilitar la elaboración de las cuentas consolidadas.

La obligación de auditoría que es otra de las novedades introducidas por la reciente reforma supone un paso más hacia la internacionalización de la contabilidad española, la cual, con el nuevo Plan, cumple su vocación europea.

25. El Plan es un texto netamente contable, libre de posibles interferencias, incluidas las de orden fiscal. Su contenido está inspirado en principios contables aceptados por la generalidad de los países e incluidos en la cuarta Directiva y admitidos por nuestro ordenamiento jurídico. La propia contabilización del Impuesto sobre Sociedades, materia que se comenta en el apartado 21 de esta introducción, justifica lo que se acaba de afirmar. En consecuencia, las cuentas anuales facilitarán información contable pura o información rigurosamente económica; lo cual es necesario para que dichos documentos expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.
26. El Plan es un texto abierto y, por tanto, está preparado para introducir en él las modificaciones que procedan por la evolución del Derecho de Sociedades de la CEE, el progreso contable, el desarrollo de los instrumentos financieros, la investigación científica y las innovaciones tecnológicas, los cambios de los elementos que condicionan el mundo de los negocios, etc. La apertura del Plan debe ser muy sensible también a las demandas de información procedentes de los diversos agentes económicos, ahorradores e inversores, mundo del trabajo, consumidores, Administraciones Públicas, etc.

La puesta al día del nuevo PGC implica una especie de revisión permanente del mismo, tarea que incumbe en particular al Instituto de contabilidad y Auditoría de Cuentas, pero en la que habrán de colaborar expertos, profesionales y estudiosos de la disciplina contable, bien con sus aportaciones personales o por medio de las instituciones que los agrupan.

27. Finalmente, otra de las características del nuevo Plan es su flexibilidad. Este texto no debe entenderse como un reglamento rígido que ha de aplicarse en su sentido literal más estricto. El número tan importante de empresas del sistema económico, la pluralidad de sus actividades, su constante evolución en el tiempo y el caudismo tan inmenso y tan cambiante que concurre en los modos de operar del mundo de los negocios, harían, imposible la aplicación de una reglamentación contable carente de una razonable flexibilidad.

En el marco de estas ideas es como debe aplicarse el Plan, en este sentido hay que tener en cuenta la voluntariedad en la aplicación del cuadro de cuentas y de los movimientos contables contenidas en la parte segunda y tercera de este texto.

V

28. Con la entrada en vigor del nuevo Plan se inicia una nueva etapa de la contabilidad española. Nuestra información contable va a mejorar sensiblemente quedando alineada con la europea.

En esta nueva etapa se amplían las obligaciones de la empresa en materia contable, lo cual era necesario y urgente. El buen funcionamiento de nuestra economía y el desarrollo de nuestras relaciones económicas internacionales así lo exigían. La incorporación de nuestro país a las comunidades Europeas ha sido, sin duda, el último y definitivo impulso que ha quebrado resistencias arcaicas para culminar en la reforma contable, con esta reforma. España asume también su compromiso como miembro de las Comunidades Europeas en materia de contabilidad.

Finalmente, como ya sucedió con el Plan en 1978, el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas tiene la seguridad de que va a disponer de una buena colaboración por parte de las empresas y de la profesión contable para que la aplicación del PGC, especialmente en sus primeros años de vida, se realice sin perturbaciones de ninguna clase, con el menor coste posible y sin más dificultades que las que normalmente lleva consigo todo cambio.

1.3 Principios contables

1. La aplicación de los principios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales, formuladas con claridad, expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Cuando la aplicación de los principios contables establecidos en esta norma no sean suficientes para que las cuentas anuales expresen la imagen fiel mencionada, deberán suministrarse en la memoria las explicaciones necesarias sobre los principios contables aplicados.

En aquellos casos excepcionales en los que la aplicación de un principio contable o de cualquier otra norma contable sea incompatible con la imagen fiel que deben mostrar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación. Todo lo cual se mencionará en la memoria, explicando su motivación e indicando su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

2. La contabilidad de la empresa se desarrollara aplicando obligatoriamente los principios contables que se indican a continuación:

1.3.1 Principio de prudencia

Únicamente se contabilizarán los beneficios realizados a la fecha de cierre del ejercicio. Por el contrario, los riesgos previsibles y las pérdidas eventuales con origen en el ejercicio o en otro anterior, deberán contabilizarse tan pronto sean conocidas; a estos efectos, se distinguirán las reversibles o potenciales de las realizadas o irreversibles.

En consecuencia, al realizar dicho cierre se tendrán presentes todos los riesgos y pérdidas previsibles, cualquiera que sea su origen. Cuando tales riesgos y pérdidas fuesen conocidas entre la fecha de cierre del ejercicio y aquella en que se establezcan las cuentas anuales, sin perjuicio de su reflejo en el balance y cuenta de pérdidas y ganancias, deberá facilitarse cumplida información de todos ellos en la memoria.

Igualmente, se tendrán presentes toda clase de depreciaciones, tanto si el resultado del ejercicio positivo como negativo.

1.3.2 Principio de empresa en funcionamiento

Se considerará que la gestión de la empresa tiene prácticamente una duración ilimitada. En consecuencia, la aplicación de los principios contables no irá encaminada a determinar el valor del patrimonio a efectos de su enajenación global o parcial ni el importe resultante en caso de liquidación.

1.3.3 Principio de registro

Los hechos económicos deben registrarse cuando nazcan los derechos u obligaciones que los mismos originen.

1.3.4 Principio del precio de adquisición

Como norma general, todos los bienes y derechos se contabilizarán por su precio de adquisición o coste de producción.

El principio de adquisición deberá respetarse siempre, salvo cuando se autoricen, por disposición legal, rectificaciones al mismo; en este caso, deberá facilitarse cumplida información en la memoria.

1.3.5 Principio del devengo

La imputación de ingresos y gastos deberá hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos.

1.3.6 Principio de correlación de ingresos y gastos

El resultado del ejercicio estará constituido por los ingresos de dicho período menos los gastos del mismo realizados para la obtención de aquéllos, así como los beneficios y quebrantos no relacionados claramente con la actividad de la empresa.

1.3.7 Principio de no compensación

En ningún caso podrán compensarse las partidas de activo y del pasivo del balance ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta de pérdidas y ganancias, establecidos en los modelos de las cuentas anuales. Se valorarán separadamente los elementos integrantes de las distintas partidas del activo y del pasivo.

1.3.8 Principio de uniformidad

Adoptado un criterio en la aplicación de los principios contables dentro de las alternativas que, en su caso, éstos permitan, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron la elección de dicho criterio.

De alterarse estos supuestos podrá modificarse el criterio adoptado en su día; pero, en tal caso, estas circunstancias se harán constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales.

1.3.9 Principio de importancia relativa

Podrá admitirse la no aplicación estricta de algunos de los principios contables, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa, y, en consecuencia, no altere las cuentas anuales como expresión de la imagen fiel a la que se refiere el apartado 1.

3. En los casos de conflicto entre principios contables obligatorios deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo precedente, el principio de prudencia tendrá carácter preferencial sobre los demás principios.

2. Cuadro de cuentas

GRUPO I FINANCIACIÓN BÁSICA

10. CAPITAL.

- 100. Capital social.
 - 1000. Capital ordinario.
 - 1001. Capital privilegiado.
 - 1002. Capital sin derecho a voto.
 - 1003. Capital con derechos restringidos.
- 101. Fondo social.
- 102. Capital.

11. RESERVAS

- 110. Prima de emisión de acciones.
- 111. Reservas de revalorización.
- 112. Reserva legal.
- 113. Reservas especiales.
- 114. Reservas para acciones de la sociedad dominante.
- 115. Reservas para acciones propias.
- 116. Reservas estatutarias.
- 117. Reservas voluntarias.
- 118. Reserva por capital amortizado.

12. RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN

- 120. Remanente.
- 121. Resultados negativos de ejercicios anteriores.
- 122. Aportaciones de socios para compensación.
- 129. Pérdidas y ganancias.

13. INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS

- 130. Subvenciones oficiales de capital.
 - 1300. Subvenciones del Estado.
 - 1301. Subvenciones de otras Administraciones Públicas.

- 131. Subvenciones de capital.
- 135. Ingresos por intereses diferidos.
- 136. Diferencias positivas en moneda extranjera.

14. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS

- 140. Provisión para pensiones y obligaciones similares.
- 141. Provisión para impuestos.
- 142. Provisión para responsabilidades.
- 143. Provisión para grandes reparaciones.
- 144. Fondo de reversión

15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS

- 150. Obligaciones y bonos.
 - 1500. Obligaciones y bonos simples.
 - 1501. Obligaciones y bonos garantizados.
 - 1502. Obligaciones y bonos subordinados.
 - 1503. Obligaciones y bonos cupón cero.
 - 1504. Obligaciones y bonos con opción de adquisición de acciones.
 - 1505. Obligaciones y bonos con participación de beneficios.
- 151. Obligaciones y bonos convertibles.
- 155. Deudas representadas en otros valores negociables.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS

- 160. Deudas a largo plazo con empresas del grupo.
 - 1600. Préstamos a largo plazo de empresas del grupo.
 - 1609. Otras deudas a largo plazo con empresas del grupo.
- 161. Deudas a largo plazo con empresas asociadas.
- 162. Deudas a largo plazo y con entidades de crédito del grupo.
- 163. Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas.
- 164. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo.
- 165. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRESTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS

- 170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
 - 1700. Préstamos a largo plazo de entidades de crédito.
 - 1709. Otras deudas a largo plazo con entidades de crédito.
- 171. Deudas a largo plazo.
- 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
- 173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.
- 174. Efectos a pagar a largo plazo.

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO

- 180. Fianzas recibidas a largo plazo.
- 185. Depósitos recibidos a largo plazo.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN

- 190. Accionistas por desembolsos no exigidos.
- 191. Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas del grupo.
- 192. Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas asociadas.
- 193. Accionistas por aportaciones dinerarias pendientes.
- 194. Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo.
- 195. Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas.
- 196. Socios, parte no desembolsada.

- 198. Acciones propias en situaciones especiales.
- 199. Acciones propias para reducción de capital.

GRUPO 2 INMOVILIZADO

20. GASTOS DE ESTABLECIMIENTO

- 200. Gastos de constitución.
- 201. Gastos de primer establecimiento.
- 202. Gastos de ampliación de capital.

21. INMOVILIZACIONES INMATERIALES

- 210. Gastos de investigación y desarrollo.
 - 2100. Gastos de investigación y desarrollo en proyectos no terminados.
 - 2101. Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados.
- 211. Concesiones administrativas.
- 212. Propiedad industrial.
- 213. Fondo de comercio.
- 214. Derechos de traspaso.
- 215. Aplicaciones informáticas.
- 217. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero.
- 219. Anticipos para inmobilizaciones inmateriales.

22. INMOVILIZACIONES MATERIALES

- 220. Terrenos y bienes naturales.
- 221. Construcciones.
- 222. Instalaciones técnicas.
- 223. Maquinaria.
- 224. Utillaje.
- 225. Otras instalaciones.
- 226. Mobiliario.
- 227. Equipos para procesos de información.
- 228. Elementos de transporte.
- 229. Otro inmovilizado material.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO

- 230. Adaptación de terrenos y de bienes naturales.
- 231. Construcciones en curso.
- 232. Instalaciones técnicas en montaje.
- 233. Maquinaria en montaje.
- 237. Equipos para procesos de Información en montaje.
- 239. Anticipos para inmobilizaciones materiales.

24. INVERSIONES FINANCIERAS EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS

- 240. Participaciones en empresas del grupo.
- 241. Participaciones en empresas asociadas.
- 242. Valores de renta fija de empresas del grupo.
- 243. Valores de renta fija de empresas asociadas.
- 244. Créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 245. Créditos a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo.
- 247. Intereses a largo plazo de Inversiones financieras en empresas asociadas.
- 248. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo

249. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas.

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS PERMANENTES

- 250. Inversiones financieras permanentes en capital.
 - 2500. Inversiones financieras permanentes en acciones con cotización oficial.
 - 2501. Inversiones financieras permanentes en acciones sin cotización oficial.
 - 2502. Otras inversiones financieras en capital.
- 251. Valores de renta fija.
- 252. Créditos a largo plazo.
- 253. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.
- 254. Créditos a largo plazo al personal.
- 256. Intereses a largo plazo de valores de renta fija.
- 257. Intereses a largo plazo de créditos.
- 258. Imposiciones a largo plazo.
- 259. Desembolsos pendientes sobre acciones.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO

- 260. Fianzas constituidas a largo plazo.
- 265. Depósitos constituidos a largo plazo.

27. GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS

- 270. Gastos de formalización de deudas.
- 271. Gastos por intereses diferidos de valores negociables.
- 272. Gastos por intereses diferidos.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO

- 281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.
 - 2810. Amortización acumulada de gastos de investigación y desarrollo.
 - 2811. Amortización acumulada de concesiones administrativas.
 - 2812. Amortización acumulada de propiedad industrial.
 - 2813. Amortización acumulada de fondo de comercio.
 - 2814. Amortización acumulada de derechos de traspaso.
 - 2815. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.
- 282. Amortización acumulada del inmovilizado material.
 - 2821. Amortización acumulada de construcciones.
 - 2822. Amortización acumulada de instalaciones técnicas.
 - 2823. Amortización acumulada de maquinaria.
 - 2824. Amortización acumulada de utillaje.
 - 2825. Amortización acumulada de otras instalaciones.
 - 2826. Amortización acumulada de mobiliario.
 - 2827. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
 - 2828. Amortización acumulada de elementos de transporte.
 - 2829. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

29. PROVISIONES DE INMOVILIZADO

- 291. Provisión por depreciación de inmovilizado inmaterial.
- 292. Provisión por depreciación del inmovilizado material.
- 293. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.
 - 2930. Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo.
 - 2935. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo en empresas del grupo.
- 294. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.

- 2941. Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
- 2946. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo en empresas asociadas.
- 295. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 296. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
- 297. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo.
- 298. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

GRUPO 3 EXISTENCIAS

30. COMERCIALES

- 300. Mercaderías A.
- 301. Mercaderías B.

31. MATERIAS PRIMAS

- 310. Materias primas A.
- 311. Materias primas B.

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS

- 320. Elementos y conjuntos incorporables.
- 321. Combustibles.
- 322. Repuestos.
- 325. Materiales diversos.
- 326. Embalajes.
- 327. Envases.
- 328. Material de Oficina.

33. PRODUCTOS EN CURSO

- 330. Productos en curso A.
- 331. Productos en curso B.

34. PRODUCTOS SEMIACABADOS

- 340. Productos semiacabados A.
- 341. Productos semiacabados B.

35. PRODUCTOS ACABADOS

- 350. Productos acabados A.
- 351. Productos acabados B.

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS

- 360. Subproductos A.
- 361. Subproductos B.
- 365. Residuos A.
- 366. Residuos B.
- 368. Materiales recuperados A.
- 369. Materiales recuperados B.

39. PROVISIONES POR DEPRECIACIÓN DE EXISTENCIAS

- 390. Provisión por depreciación de mercaderías
- 391. Provisión por depreciación de materias primas.
- 392. Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos.

- 393. Provisión por depreciación de productos en curso.
- 394. Provisión por depreciación de productos semiacabados.
- 395. Provisión por depreciación de productos terminados.
- 396. Provisión por depreciación de subproductos, residuos y materiales recuperados.

GRUPO 4

ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRAFICO

40. PROVEEDORES

- 400. Proveedores.
 - 4000. Proveedores (pesetas).
 - 4004. Proveedores (moneda extranjera)
 - 4009. Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar.
- 401. Proveedores, efectos comerciales a pagar.
- 402. Proveedores, empresas del grupo.
 - 4020. Proveedores, empresas del grupo (pesetas).
 - 4021. Efectos comerciales a pagar, empresas del grupo.
 - 4024. Proveedores, empresas del grupo (moneda extranjera).
 - 4026. Envases y embalajes a devolver a proveedores, empresas del grupo.
 - 4029. Proveedores, empresas del grupo, facturas pendientes de recibir o de formalizar.
- 403. Proveedores, empresas asociadas.
- 406. Envases y embalajes a devolver a proveedores.
- 407. Anticipos a proveedores.

41. ACREEDORES VARIOS

- 410. Acreedores por prestaciones de servicios.
 - 4100. Acreedores por prestaciones de servicios (pesetas).
 - 4104. Acreedores por prestaciones de servicios (moneda extranjera).
 - 4109. Acreedores por prestaciones de servicios, facturas pendientes de recibir o de formalizar.
- 411. Acreedores, efectos comerciales a pagar.
- 419. Acreedores por operaciones en común.

43. CLIENTES

- 430. Clientes.
 - 4300. Clientes (pesetas).
 - 4301. Clientes (moneda extranjera).
 - 4309. Clientes, facturas pendientes de formalizar.
- 431. Clientes, efectos comerciales a cobrar.
 - 4310. Efectos comerciales en cartera.
 - 4311. Efectos comerciales descontados.
 - 4312. Efectos comerciales en gestión de cobro.
 - 4315. Efectos comerciales impagados.
- 432. Clientes, empresas del grupo.
 - 4320. Clientes empresas del grupo (pesetas).
 - 4321. Efectos comerciales a cobrar, empresas del grupo.
 - 4324. Clientes, empresas del grupo (moneda extranjera).
 - 4326. Envases y embalajes a devolver a clientes, empresas del grupo.
 - 4329. Clientes, empresas del grupo, factura pendientes de formalizar.
- 433. Clientes, empresas asociadas.
- 435. Clientes de dudoso cobro.
- 436. Envases y embalajes a devolver por cliente

- 437. Anticipos de clientes.

- 44. DEUDORES VARIOS**
 - 440. Deudores
 - 4400. Deudores (pesetas).
 - 4404. Deudores (moneda extranjera).
 - 4409. Deudores, facturas pendientes de formalizar.
 - 441. Deudores, efectos comerciales a cobrar.
 - 4410. Deudores, efectos comerciales en cartera.
 - 4411. Deudores, efectos comerciales descontados.
 - 4412. Deudores, efectos comerciales en gestión de cobro.
 - 4415. Deudores, efectos comerciales impagados.
 - 445. Deudores de dudoso cobro.
 - 449. Deudores por operaciones en común.

- 46. PERSONAL**
 - 460. Anticipos de remuneraciones.
 - 465. Remuneraciones pendientes de pago.

- 47. ADMINISTRACIONES PUBLICAS**
 - 470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
 - 4700. Hacienda Pública, deudor por IVA
 - 4708. Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas.
 - 4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.
 - 471. Organismos de la Seguridad Social deudores.
 - 472. Hacienda Pública, IVA soportado.
 - 473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.
 - 474. Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas.
 - 4740. Impuesto sobre beneficios anticipado.
 - 4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.
 - 475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.
 - 4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
 - 4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
 - 4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades.
 - 4758. Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar
 - 476. Organismos de la Seguridad Social acreedores.
 - 477. Hacienda Pública, IVA repercutido
 - 479. Impuestos sobre beneficios diferido.

- 48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN**
 - 480. Gastos anticipados.
 - 485. Ingresos anticipados.

- 49. PROVISIONES POR OPERACIONES DE TRAFICO**
 - 490. Provisión para insolvencias de tráfico.
 - 493. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo.
 - 494. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas.
 - 499. Provisión para otras operaciones de tráfico

GRUPO 5
CUENTAS FINANCIERAS

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO

- 500. Obligaciones y bonos a corto plazo.
- 501. Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo.
- 505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.
- 506. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.
- 509. Valores negociables amortizados.
 - 5090. Obligaciones y bonos amortizados.
 - 5091. Obligaciones y bonos convertibles amortizados.
 - 5095. Otros valores negociables amortizados.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS

- 510. Deudas a corto plazo con empresas del grupo.
 - 5100. Préstamos a corto plazo de empresas del grupo.
 - 5109. Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo.
- 511. Deudas a corto plazo con empresas asociadas.
- 512. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo.
 - 5120. Préstamos a corto plazo de entidades de crédito del grupo.
 - 5128. Deudas por efectos descontados en entidades de crédito del grupo.
 - 5129. Otras deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo.
- 513. Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas.
- 514. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo.
- 515. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas.
- 516. Intereses a corto plazo de deudas con empresas del grupo.
- 517. Intereses a corto plazo de deudas con empresas asociadas.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRESTAMOS RECIBIDOS Y OTRO CONCEPTOS

- 520. Deudas a corto, plazo con entidades de crédito.
 - 5200. Préstamos a corto plazo de entidades de crédito.
 - 5201. Deudas a corto plazo por crédito dispuesto.
 - 5208. Deudas por efectos descontados.
- 521. Deudas a corto plazo.
- 523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
- 524. Efectos a pagar a corto plazo.
- 525. Dividendo activo a pagar.
- 526. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
- 527. Intereses a corto plazo de deudas.

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS

- 530. Participaciones a corto plazo en empresas del grupo.
- 531. Participaciones a corto plazo en empresas asociadas.
- 532. Valores de renta fija a corto plazo de empresas del grupo
- 533. Valores de renta fija a corto plazo de empresas asociadas.
- 534. Créditos a corto plazo a empresas del grupo.
- 535. Créditos a corto plazo a empresas asociadas.
- 536. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas del grupo.
 - 5360. Intereses a corto plazo de valores de renta fija de empresas del grupo.
 - 5361. Intereses a corto plazo de créditos a empresas del grupo.
- 537. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas.
- 538. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas del grupo.
- 539. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas asociadas.

54. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES

- 540. Inversiones financieras temporales en capital.
 - 5400. Inversiones financieras temporales en acciones con cotización oficial.
 - 5401. Inversiones financieras temporales en acciones sin cotización oficial.
 - 5409. Otras Inversiones financieras temporales en capital.
- 541. Valores de renta fija a corto plazo
- 542. Créditos a corto plazo.
- 543. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.
- 544. Créditos a corto plazo al personal.
- 545. Dividendos a cobrar.
- 546. Intereses a corto plazo de valores de renta fija.
- 547. Intereses a corto plazo de valores de renta fija.
- 548. Imposiciones a corto plazo.
- 549. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo.

55. OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS

- 550. Titular de la explotación.
- 551. Cuenta corriente con empresas del grupo.
- 552. Cuenta corriente con empresas asociadas.
- 553. Cuenta corriente con socios y administradores.
- 555. Partidas pendientes de aplicación.
- 556. Desembolsos exigidos sobre acciones.
 - 5560. Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas del grupo.
 - 5561. Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas asociadas.
 - 5562. Desembolsos exigidos sobre acciones de otras empresas.
- 557. Dividendo activo a cuenta.
- 558. Accionistas por desembolsos exigidos.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO

- 560. Fianzas recibidas a corto plazo.
- 561. Depósitos recibidos a corto plazo.
- 565. Fianzas constituidas a corto plazo.
- 566. Depósitos constituidos a corto plazo.

57. TESORERÍA

- 570. Caja, pesetas.
- 571. Caja, moneda extranjera.
- 572. Bancos e instituciones de crédito c/c vista pesetas.
- 573. Bancos e instituciones de crédito c/c vista moneda extranjera.
- 574. Bancos e instituciones de crédito, cuenta de ahorro, pesetas.
- 575. Bancos e instituciones de crédito, cuenta de ahorro, moneda extranjera.

58. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN

- 580. Intereses pagados por anticipado.
- 585. Intereses cobrados por anticipado.

59. PROVISIONES FINANCIERAS

- 593. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas grupo.
- 594. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
- 595. Provisión para insolvencias de créditos c corto plazo a empresas del grupo.
- 596. Provisión para insolvencias de créditos c corto plazo a empresas asociadas.
- 597. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo.

598. Provisión para Insolvencias de créditos c corto plazo.

**GRUPO 6
COMPRAS Y GASTOS**

60. COMPRAS

- 600. Compras de mercaderías.
- 601. Compras de materias primas.
- 602. Compras de otros aprovisionamientos.
- 607. Trabajos realizados por otras empresas.
- 608. Devoluciones de compras y operación similares.
 - 6080. Devoluciones de compras de mercaderías.
 - 6081. Devoluciones de compras de materias primas.
 - 6082. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos.
- 609. Rappels por compras.
 - 6090. Rappels por compras de mercaderías.
 - 6091. Rappels por compras de materias primas.
 - 6092. Rappels por compras de otros aprovisionamientos.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

- 610. Variación de existencias de mercaderías.
- 611. Variación de existencias de materias primas.
- 612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

62. SERVICIOS EXTERIORES

- 620. Gastos en Investigación y desarrollo del ejercicio.
- 621. Arrendamientos y cánones.
- 622. Reparaciones y conservación.
- 623. Servicios de profesionales independientes
- 624. Transportes.
- 625. Primas de seguros.
- 626. Servicios bancarios y similares.
- 627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
- 628. Suministros.
- 629. Otros servicios.

63. TRIBUTOS

- 630. Impuesto sobre beneficios.
- 631. Otros tributos.
- 633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios.
- 634. Ajustes negativos en la Imposición indirecta.
 - 6341. Ajustes negativos en IVA de circulante.
 - 6342. Ajustes negativos en IVA de inversiones.
- 636. Devolución de impuestos.
- 638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios.
- 639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.
 - 6391. Ajustes positivos en IVA de circulante.
 - 6392. Ajustes positivos en IVA de Inversiones.

64. GASTOS DE PERSONAL

- 640. Sueldos y salarios.
- 641. Indemnizaciones.

- 642. Seguridad Social a cargo de la empresa.
- 643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
- 649. Otros gastos sociales.

65. OTROS GASTOS DE GESTIÓN

- 650. Pérdidas de créditos comerciales Incobrables.
- 651. Resultados de operaciones en común
 - 6510. Beneficio transferido (gestor).
 - 6511. Pérdidas soportada (partícipe o asociado no gestor).
- 659. Otras pérdidas en gestión corriente.

66. GASTOS FINANCIEROS

- 661. Intereses de obligaciones y bonos.
 - 6610. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas del grupo.
 - 6611. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas asociadas.
 - 6613. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en otras empresas.
 - 6615. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas del grupo.
 - 6616. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas asociadas.
 - 6618. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en otras empresas.
- 662. Intereses de deudas a largo plazo.
 - 6620. Intereses de deudas a largo plazo con empresas del grupo.
 - 6621. Intereses de deudas a largo plazo con empresas asociadas.
 - 6622. Intereses de deudas a largo plazo con entidades de crédito.
 - 6623. Intereses de deudas a largo plazo con otras empresas.
- 663. Intereses de deudas a corto plazo.
 - 6630. Intereses de deudas a corto plazo con empresas del grupo.
 - 6631. Intereses de deudas a corto plazo con empresas asociadas.
 - 6632. Intereses de deudas a corto plazo con entidades de crédito.
 - 6633. Intereses de deudas a corto plazo con otras empresas.
- 664. Intereses por descuento de efectos.
 - 6640. Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito del grupo
 - 6641. Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito asociadas.
 - 6643. Intereses por descuento de efectos en otras entidades de crédito.
- 665. Descuentos sobre ventas por pronto pago.
 - 6650. Descuentos sobre ventas por pronto pago a empresas del grupo.
 - 6651. Descuentos sobre ventas por pronto pago a empresas asociadas.
 - 6653. Descuentos sobre ventas por pronto pago a otras empresas.
- 666. Pérdidas procedentes de valores negociables.
 - 6660. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.
 - 6661. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.
 - 6663. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de otras empresas.
 - 6665. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.
 - 6666. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
 - 6668. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de otras empresas.
- 667. Pérdidas de créditos.
 - 6670. Pérdidas de crédito a largo plazo empresas del grupo.
 - 6671. Pérdidas de crédito a largo plazo a empresas asociadas.
 - 6673. Pérdidas de crédito a largo plazo a otra empresas.
 - 6675. Pérdidas de crédito a corto plazo a empresas del grupo.
 - 6676. Pérdidas de crédito a corto plazo a empresas asociadas.
 - 6678. Pérdidas de crédito a corto plazo a otras empresas.
- 668. Diferencias negativas de cambio.
- 669. Otros gastos financieros.

67. PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO Y GASTOS EXCEPCIONALES

- 670. Pérdidas procedentes de inmovilizado inmaterial.
- 671. Pérdidas procedentes de inmovilizado material.
- 672. Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo.
- 673. Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
- 674. Pérdidas por operaciones con acciones obligaciones propias.
- 678. Gastos extraordinarios.
- 679. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES

- 680. Amortización de gastos de establecimiento.
- 681. Amortización del inmovilizado inmaterial.
- 682. Amortización del inmovilizado material.

69. DOTACIONES A LAS PROVISIONES

- 690. Dotación a fondo de reversión.
- 691. Dotación a la provisión del inmovilizado.
- 692. Dotación a la provisión del inmovilizado.
- 693. Dotación a la provisión de existencias.
- 694. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico.
- 695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico.
- 696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.
 - 6960. Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo.
 - 6961. Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
 - 6963. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo en otras empresas.
 - 6965. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo en empresas del grupo.
 - 6966. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo en empresas asociadas.
- 697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.
 - 6970. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
 - 6971. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
 - 6973. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a otras empresas.
- 698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.
 - 6980. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.
 - 6981. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
 - 6983. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas.
- 699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.
 - 6990. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo.
 - 6991. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas.
 - 6993. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a otras empresas.

**GRUPO 7
VENTAS E INGRESOS****70. VENTAS DE MERCADERIAS, DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVICIOS, ETC.**

- 700. Ventas de mercaderías.

- 701. Ventas de productos terminados.
- 702. Ventas de productos semiacabados.
- 703. Ventas de subproductos y residuos.
- 704. Ventas de envases y embalajes.
- 705. Prestaciones de servicios.
- 708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.
 - 7080. Devoluciones de ventas de mercaderías.
 - 7081. Devoluciones de ventas de productos terminados.
 - 7082. Devoluciones de ventas de productos semiacabados.
 - 7083. Devoluciones de ventas de subproductos y residuos.
 - 7084. Devoluciones de ventas de envases y embalajes.
- 709. "Rappels" sobre ventas.
 - 7090. Rappels sobre ventas de mercaderías.
 - 7091. Rappels sobre ventas de productos terminados.
 - 7092. Rappels sobre ventas de productos semiacabados.
 - 7093. Rappels sobre ventas de subproductos y residuos.
 - 7094. Rappels sobre ventas de envases y embalajes.

- 71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS**
 - 710. Variación de existencias de productos en curso.
 - 711. Variación de existencias de productos semiacabados.
 - 712. Variación de existencias de productos terminados.
 - 713. Variación de existencias de subproductos, residuos v materiales recuperados.

- 73. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA EMPRESA**
 - 730. Incorporación al activo de gastos de establecimiento.
 - 731. Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial
 - 732. Trabajos realizados para el Inmovilizado material.
 - 733. Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso.
 - 737. Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas.

- 74. SUBVENCIONES A LA EXPLOTACIÓN**
 - 740. Subvenciones oficiales a la explotación.
 - 741. Otras subvenciones a la explotación.

- 75. OTROS INGRESOS DE GESTION**
 - 751. Resultados de operaciones en común
 - 7510. Pérdida transferida (gestor).
 - 7511. Beneficio atribuido (partícipe o asociado no gestor).
 - 752. Ingresos por arrendamientos.
 - 753. Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación.
 - 754. Ingresos por comisiones.
 - 755. Ingresos por servicios al personal.
 - 759. Ingresos por servicios diversos.

- 76. INGRESOS FINANCIEROS**
 - 760. Ingresos de participaciones en capital.
 - 7600. Ingresos de participaciones en capital de empresas del grupo.
 - 7601. Ingresos de participaciones en capital de empresas asociadas.
 - 7603. Ingresos de participaciones en capital de otras empresas.
 - 761. Ingresos de valores de renta fija.
 - 7610. Ingresos de valores de renta fija de empresas del grupo.
 - 7611. Ingresos de valores de renta fija de empresas asociadas.

- 7613. Ingresos de valores de renta fija de otras empresas.
- 762. Ingresos de créditos a largo plazo.
 - 7620. Ingresos de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
 - 7621. Ingresos de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
 - 7623. Ingresos de créditos a largo plazo a otras empresas.
- 763. Ingresos de créditos a corto plazo.
 - 7630. Ingresos de créditos a corto plazo a empresas del grupo.
 - 7631. Ingresos de créditos a corto plazo a empresas asociadas.
 - 7633. Ingresos de créditos a corto plazo a otras empresas.
- 765. Descuentos sobre compras por pronto pago.
 - 7650. Descuentos sobre compras por pronto pago de empresas del grupo.
 - 7651. Descuentos sobre compras por pronto pago de empresas asociadas.
 - 7653. Descuentos sobre compras por pronto pago de otras empresas.
- 766. Beneficios en valores negociables.
 - 7660. Beneficios en valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.
 - 7661. Beneficios en valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.
 - 7663. Beneficios en valores negociables a largo plazo de otras empresas.
 - 7665. Beneficios en valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.
 - 7666. Beneficios en valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
 - 7668. Beneficios en valores negociables a corto plazo de otras empresas.
- 768. Diferencias positivas de cambio.
- 769. Otros ingresos financieros.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO E INGRESOS EXCEPCIONALES

- 770. Beneficios procedentes de inmovilizado inmaterial.
- 771. Beneficios procedentes de inmovilizado material.
- 772. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo.
- 773. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
- 774. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias.
- 775. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio.
- 778. Ingresos extraordinarios.
- 779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES

- 790. Exceso de provisión para riesgos y gastos.
- 791. Exceso de provisión del inmovilizado inmaterial.
- 792. Exceso de provisión del inmovilizado material.
- 793. Provisión de existencias aplicada.
- 794. Provisión para insolvencias de tráfico aplicada.
- 795. Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada.
- 796. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo.
 - 7960. Exceso de provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo
 - 7961. Exceso de provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
 - 7963. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo en otras empresas.
 - 7965. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo en empresas del grupo.
 - 7966. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo en empresas asociadas.
- 797. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.
 - 7970. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de empresas del grupo.
 - 7971. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de empresas asociadas.
 - 7973. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de otras empresas.

-
- 798. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo
 - 7980. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.
 - 7981. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
 - 7983. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas.
 - 799. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.
 - 7990. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de empresas del grupo.
 - 7991. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de empresas asociadas.
 - 7993. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de otras empresas.

3. Definiciones y relaciones contables

3.1 Grupo I. Financiación Básica

Comprende los recursos propios y la financiación ajena a largo plazo de la empresa destinados en general, a financiar el activo permanente y a cubrir un margen razonable del circulante: Incluye también los ingresos a distribuir en varios ejercicios, acciones propias y otras situaciones transitorias de la financiación básica.

- 10. CAPITAL
 - 100. Capital social.
 - 101. Fondo social.
 - 102. Capital.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance formando parte de los fondos propios.

100. Capital social.

Capital suscrito en las sociedades que revistan forma mercantil.

Tratándose de sociedades anónimas y comanditarias por acciones, la emisión y suscripción de acciones se registrarán en la forma que las mismas tengan por conveniente, mientras se encuentren en período de suscripción y no se haya procedido a la inscripción en el Registro Mercantil.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el capital inicial y las sucesivas ampliaciones.
- b) Se cargará por las reducciones del mismo y a la extinción de la sociedad una vez transcurrido el período de liquidación.

101. Fondo social.

Capital de las entidades sin forma mercantil.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 100.

102. Capital.

Corresponde a las empresas individuales. Estará constituido, generalmente por la diferencia entre el activo y pasivo del negocio, salvo en el supuesto de haberse contabilizado todos o parte de los beneficios bajo cuenta o cuentas de reservas.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Por el capital inicial.
 - ?? Por los resultados positivos capitalizados, con cargo a la cuenta 129.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la cesión de los negocios o el cese de los mismos.
 - ?? Por los resultados negativos que no se carguen para su amortización en la cuenta 121, con abono a la cuenta 129.
- c) Se abonará o cargará, al final del ejercicio, por el saldo de la cuenta 550, con cargo o abono a dicha cuenta.

11. RESERVAS.

- 110. Prima de emisión de acciones.
- 111. Reservas de revalorización.
- 112. Reserva legal.
- 113. Reservas especiales.
- 114. Reservas para acciones de la sociedad dominante.
- 115. Reservas para acciones propias.
- 116. Reservas estatutarias.
- 117. Reservas voluntarias.
- 118. Reserva por capital amortizado.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de los fondos propios.

110. Prima de emisión de acciones.

Aportación realizada por los accionistas en el caso de emisión y colocación de acciones a precio superior a su valor nominal.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se carga por la disposición que de la prima pueda realizarse.

111. Reserva de revalorización.

En esta cuenta se contabilizarán las revalorizaciones de elementos patrimoniales procedentes de la aplicación de Leyes de Actualización.

Su movimiento será en cada caso el que se establezca en la correspondiente Ley.

112. Reserva legal.

Esta cuenta registrar la reserva establecida por el artículo 214 el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará generalmente, con cargo a la cuenta 129.
- b) Se cargará por la disposición que se haga de esta reserva.

113. Reservas especiales.

Las establecidas por cualquier disposición legal con carácter obligatorio, distintas de las incluidas en otras cuentas de este subgrupo.

Se incluye la reserva por participaciones recíprocas establecida en el artículo 84 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

114. Reservas para acciones de la sociedad dominante.

Las constituidas obligatoriamente en caso de adquisición de acciones de la sociedad dominante y en tanto éstas no sean enajenadas (artículo 79.3º del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas). Esta cuenta también recogerá, con el debido desglose en cuentas de cuatro cifras, las reservas que deban ser constituidas en caso de aceptación de las acciones de la sociedad dominante en garantía (artículo 80.1 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas). Mientras duren estas situaciones dichas reservas serán indisponibles.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la adquisición de las acciones de la sociedad dominante o por el importe a que ascienda la cantidad garantizada mediante las mismas, con cargo a cualesquiera de las cuentas de reservas disponibles, o a la cuenta 129.
- b) Se cargará por el mismo importe, cuando dichas acciones se enajenen o cuando cese la garantía, con abono a la cuenta 117.

115. Reservas para acciones propias.

Son las que obligatoriamente deben ser constituidas en caso de adquisición de acciones propias y en tanto éstas no sean enajenadas o amortizadas (art. 79.3 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas). Esta cuenta también recogerá, con el debido desglose en cuentas de cuatro cifras, las reservas que deban ser constituidas en caso de aceptación de acciones propias en garantía (art. 80.1 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas). Mientras duren estas situaciones dichas reservas serán indisponibles.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la adquisición o por el importe al que ascienda la cantidad garantizada mediante acciones propias, con cargo a cualesquiera de las cuentas de reservas disponibles, o a la cuenta 129.
- b) Se cargará, por el mismo importe, cuando dichas acciones se pongan nuevamente en circulación o, en su caso, sean amortizadas por reducción del capital social o cuando cese la garantía, con abono a la cuenta 117.

116. Reservas estatutarias.

Son las establecidas por los estatutos de la sociedad.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 112.

117. Reservas voluntarias.

Son las constituidas libremente por la empresa.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 112.

118. Reserva por capital amortizado.

Nominal de las acciones de la propia empresa adquiridas por ésta y amortizadas con cargo a beneficios o a reservas disponibles. También se incluirá el nominal de las acciones de la propia empresa amortizadas, si han sido adquiridas por ésta a título gratuito. La disposición a esta cuenta se realizará de acuerdo con lo establecido en el art. 167 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y de su saldo solo podrá disponerse con los mismos requisitos exigidos para la reducción del capital social. Su movimiento es el siguiente: a) Se abonará con cargo a cualesquiera de las cuentas de reservas disponibles, o a la cuenta 129. b) Se cargará por las reducciones que de la misma se realicen.

12. RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACIÓN.

120. Remanente.
121. Resultados negativos de ejercicios pendientes.
122. Aportaciones de socios para compensación de pérdidas.
129. Pérdidas y ganancias.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de los fondos propios, con signo positivo o negativo según corresponda.

120. Remanente.

Beneficios no repartidos ni aplicados específicamente a ninguna otra cuenta, tras la aprobación de las cuentas anuales y de la distribución de resultados. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará con cargo a la cuenta 129.

- b) Se cargará por su aplicación o disposición, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

121. Resultados negativos de ejercicios anteriores.

Pérdidas de ejercicios anteriores. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará con abono a la cuenta 129.
b) Se abonará con cargo a la cuenta o cuentas con las que se cancele su saldo.

La empresa desarrollará en cuentas de cuatro cifras el resultado negativo de cada ejercicio.

122. Aportaciones de socios para compensación de pérdidas.

Cantidades entregadas por los socios con el objeto de compensar pérdidas de la sociedad, incluyendo, entre otras, las subvenciones entregadas por los socios por este concepto. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
b) Se cargará con abono a la cuenta 121.

129. Pérdidas y ganancias.

Beneficios o pérdidas del último ejercicio cerrado, pendientes de aplicación. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
?? Para determinar el resultado del ejercicio, con cargo a las cuentas de los grupos 6 y 7 que presenten al final del ejercicio saldo acreedor.
?? Por la aplicación del resultado negativo, con cargo a la cuenta 121.
b) Se cargará:
?? Para determinar el resultado del ejercicio, con abono a las cuentas de los grupos 6 y 7 que presenten al final del ejercicio saldo deudor.
?? Cuando se aplique el beneficio conforme a la de distribución del resultado, con abono a las cuentas que correspondan.

13. INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.

130. Subvenciones oficiales de capital.
131. Subvenciones de capital.
135. Ingresos por intereses diferidos.
136. Diferencias positivas en moneda extranjera.

Ingresos imputables a ejercicios futuros que se difieren por la empresa. Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance.

130. Subvenciones oficiales de capital.

Las concedidas por las Administraciones Públicas, para el establecimiento o estructura fija de la empresa, cuando no sean reintegrables. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
?? Por la subvención concedida a la empresa con cargo a cuentas del subgrupo 47 o 57.
?? Por las deudas a largo plazo que se transforman en subvenciones, con cargo a la cuenta 172.
b) Se cargará, al cierre del ejercicio, por la parte de subvención imputada como ingreso en el mismo, con abono a la cuenta 775.

131. Subvenciones de capital.

Las concedidas por empresas o particulares, para el establecimiento o estructura fija de la empresa, cuando no sean reintegrables. Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 130.

135. Ingresos por intereses diferidos.

Los intereses incorporados al nominal de los créditos concedidos en operaciones de tráfico, cuya imputación a resultados deba realizarse en ejercicios futuros.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los ingresos financieros que se difieran para años sucesivos con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 43 o 44.

- b) Se cargará, al final del ejercicio, por el importe de los ingresos diferidos que deban imputarse al ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 76.

136. Diferencias positivas en moneda extranjera.

Diferencias positivas producidas por conversión de los saldos en moneda extranjera representativos de valores de renta fija, créditos y deudas; de acuerdo con lo establecido en las Normas de Valoración de este texto

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de las diferencias positivas.
- b) Se cargará cuando venzan o se cancelen anticipadamente los valores, créditos y deudas que originaron las citadas diferencias o cuando éstas resulten imputables a resultados de acuerdo con las Normas de Valoración, con abono a la cuenta 768.

14. PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS.

140. Provisión para pensiones y obligaciones similares.
141. Provisión para impuestos.
142. Provisión para responsabilidades.
143. Provisión para grandes reparaciones.
145. Fondo de reversión

Las que tienen por objeto cubrir gastos originados en el mismo ejercicio o en otro anterior, pérdidas o deudas que están claramente especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, sean probables o ciertos pero indeterminados en cuanto a su importe exacto o en cuanto a la fecha en que se producirán.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance.

140. Provisión para pensiones y obligaciones similares.

Fondos destinados a cubrir las obligaciones legales o contractuales referentes al personal de la empresa con motivo de su jubilación o por otras atenciones de carácter social (viudedad, orfandad, etc.).

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
- ?? Por las estimaciones de los devengos anuales, con cargo a la cuenta 643.
 - ?? Por el importe de los rendimientos atribuibles a la provisión constituida con cargo a la cuenta 662.
- b) Se cargará:
- ?? Cuando se aplique la provisión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 790.

141. Provisión para impuestos.

Importe estimado de deudas tributarias cuyo pago está indeterminado en cuanto a su importe exacto o en cuanto a la fecha en que se producirá, dependiendo del cumplimiento o no de determinadas condiciones.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la estimación del devengo anual, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 63.
- b) Se cargará:
- ?? Cuando se aplique la provisión, con abono a cuentas del subgrupo 47.
 - ?? Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 790.

142. Provisión para responsabilidades.

Importe estimado para hacer frente a responsabilidades probables o ciertas, procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones pendientes de cuantía indeterminada, como es el caso de avales u otras garantías similares a cargo de la empresa.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará al cumplimiento de la responsabilidad o de la obligación que determina la indemnización o pago, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 62 o 67.

b) Se cargará:

- ?? A la sentencia firme del litigio o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago, con abono, generalmente, o cuentas del subgrupo 57.

Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 790.

143. Provisión para grandes reparaciones.

Las constituidas para atender a revisiones o reparaciones extraordinarias de inmovilizado material. Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por la estimación del devengo anual, con cargo a la cuenta 622.

b) Se cargará:

- ?? Por el importe de la revisión o reparación realizada, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
?? Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 790.

145. Fondo de reversión.

Reconstitución del valor económico del activo reversible, teniendo en cuenta las condiciones relativas a la reversión establecidas en la concesión.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por la estimación del devengo anual, con cargo a la cuenta 690.

b) Se cargará:

- ?? Cuando se aplique la provisión con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 22.
?? Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 790.

15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS.

150. Obligaciones y bonos.

151. Obligaciones y bonos convertibles.

155. Deudas representadas en otros valores negociables.

Financiación ajena a largo plazo instrumentada en valores negociables.

La emisión y suscripción de estos pasivos financieros se registrarán en la forma que las empresas tengan por conveniente mientras se encuentran los valores en período de suscripción.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de Acreedores a largo plazo.

La parte de las deudas a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 50.

150. Obligaciones y bonos.

Obligaciones y bonos en circulación no convertibles en acciones. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe a reembolsar de los valores colocados, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 271.
b) Se cargará por el importe a reembolsar de los valores a la amortización anticipada de los mismos, con abono, generalmente, a la cuenta 509 y, en su caso, a la cuenta 774.

151. Obligaciones y bonos convertibles.

Obligaciones y bonos convertibles en acciones.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 150.

155. Deudas representadas en otros valores negociables.

Otros pasivos financieros representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 150.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS.

- 160. Deudas a largo plazo con empresas del grupo.
- 161. Deudas a largo plazo con empresas asociadas.
- 162. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo.
- 163. Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas.
- 164. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo
- 165. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas.

Deudas cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo superior a un año, contraídas con empresas del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza deberán figurar en los subgrupos 15, 17 o 18.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de Acreedores a largo plazo.

La parte de las deudas a largo plazo que tenga vencimiento a corto deber figurar en el pasivo del balance en la agrupación: Acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 51.

160. Deudas a largo plazo con empresas del grupo.

Las contraídas con empresas del grupo por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, a la formalización de la deuda o préstamo, por el valor de reembolso, con cargo a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.
- b) Se cargará por el reintegro anticipado, total o parcial, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de los valores correspondientes al subgrupo 15 cuando el tenedor de los mismos sea una empresa del grupo.

161. Deudas a largo plazo con empresas asociadas.

Las contraídas con empresas multigrupo o asociadas por préstamos y recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 160.

Se incluirá con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras el importe de los valores correspondientes al subgrupo 15, cuando el tenedor de los mismos sea una empresa multigrupo o asociada.

162. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo.

Las contraídas con entidades de crédito del grupo por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 160.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de las deudas por efectos descontados.

163. Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas.

Las contraídas con entidades de crédito multigrupo, asociadas por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para cuenta 160.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuenta cuatro o más cifras, el importe de las deudas por efectos descontados.

164. Proveedores de inmovilizado a largo plazo empresas del grupo.

Deudas con empresas del grupo en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo incluidas las formalizadas en efectos de giro, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2 y, en su caso, a la cuenta 272.
- b) Se cargará por la cancelación anticipada total parcial de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

165. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas.

Deudas con empresas multigrupo o asociadas en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, incluidas las formalizadas en efectos de giro, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 164.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRESTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
171. Deudas a largo plazo.
172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.
174. Efectos a pagar a largo plazo.

Financiación ajena a largo plazo no instrumentada en valores negociables ni contraída con empresas del grupo, multigrupo y asociadas.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de acreedores a largo plazo.

La parte de las deudas a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: Acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 52.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la formalización del préstamo, por el importe de éste, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.
- b) Se cargará por el reintegro anticipado, total o parcial, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de las deudas por efectos descontados.

171. Deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la formalización del préstamo, por el importe de éste, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la aceptación de efectos a pagar, con abono a la cuenta 174.

- ?? Por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Cantidades concedidas por las Administraciones Públicas, empresas o particulares, con carácter de subvención reintegrable.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
- ?? Por las cantidades concedidas a la empresa con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 47 o 57.
- b) Se cargará:
- ?? Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 4758.
- ?? Si pierde su carácter de reintegrable, con abono de su saldo a la cuenta 130 o 131.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2 y, en su caso, a la cuenta 272.
- b) Se cargará:
- ?? Por la aceptación de efectos a pagar, con abono a la cuenta 174.
- ?? Por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

174. Efectos a pagar a largo plazo.

Deudas contraídas por préstamos recibidos y otros débitos con vencimiento superior a un año, instrumentadas mediante efectos de giro, incluidas aquellas que tengan su origen en suministros de bienes de inmovilizado.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando la empresa acepte los efectos con cargo, generalmente, a cuentas de este subgrupo.
- b) Se cargará por el pago anticipado de los efectos, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 272.

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance.

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: Acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la constitución, por el efectivo recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará:
- ?? A la cancelación anticipada, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- ?? Por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, con abono a la cuenta 778.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la constitución, por el efectivo recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará a la cancelación anticipada, con abono a cuentas del subgrupo 57.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN.

190. Accionistas por desembolsos no exigidos.
191. Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas del grupo.
192. Accionistas por desembolsos no exigidos empresas asociadas.
193. Accionistas por aportaciones no dinerarias, pendientes.
194. Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo.
195. Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas.
196. Socios, parte no desembolsada.
129. Acciones propias en situaciones especiales.
199. Acciones propias para reducción de capital.

190/191/192. Accionistas por desembolsos no exigidos ...

Capital social suscrito y pendiente de desembolso.

Figurarán en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el valor nominal no desembolsado de las acciones suscritas, con abono a la cuenta 100.
- b) Se abonarán a medida que se vayan exigiendo los desembolsos, con cargo a la cuenta 558.

193/194/195. Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes ...

Capital social suscrito pendiente de desembolso y correspondiente a aportaciones no dinerarias.

Figurarán en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargarán por el valor nominal no desembolsado de las acciones suscritas, con abono a la cuenta 100.
- b) Se abonarán cuando se realicen los desembolsos, con cargo a las cuentas representativas de los bienes no dinerarios aportados.

196. Socios, parte no desembolsada.

Tratándose de sociedades regulares colectivas o comanditarias simples figurarán, en su caso, en esta cuenta, las aportaciones pendientes de desembolso, igualmente se incluirán en la misma las aportaciones pendientes de desembolso de los socios colectivos de las sociedades comanditarias por acciones.

Esta cuenta cumple la misma finalidad, por lo que se refiere a las sociedades indicadas, que la cuenta 190.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 190.

198. Acciones propias en situaciones especiales.

Acciones propias adquiridas por la empresa (sección cuarta del capítulo IV del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas).

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de la adquisición de las acciones, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará:
 - ?? Por la enajenación de las acciones, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57. La pérdida o el beneficio producido en la operación se cargará a la cuenta 674 o se abonará a la cuenta 774 respectivamente.
 - ?? Por la reducción de capital, con cargo a la cuenta 100 por el importe del nominal de las acciones. La diferencia entre el importe de adquisición de las acciones y su valor nominal se cargará o abonará, según proceda, a cuentas del subgrupo 11.

199. Acciones propias para reducción de capital.

Acciones propias adquiridas por la empresa en ejecución de un acuerdo de reducción de capital adoptado por la Junta General (art. 179 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas).

Figurará en el pasivo del balance minorando los fondos propios.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de la adquisición de las acciones, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por la reducción de capital, con cargo a la cuenta 100 por el importe del nominal de las acciones. La diferencia entre el importe de adquisición de las acciones y su valor nominal se cargará o abonará, según proceda, a cuentas del subgrupo 11.

3.2 Grupo 2. Inmovilizado

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa. También se incluyen en este grupo los "gastos de establecimiento" y los "gastos a distribuir en varios ejercicios".

20. GASTOS DE ESTABLECIMIENTO.
 200. Gastos de constitución.
 201. Gastos de primer establecimiento.
 202. Gastos de ampliación de capital.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

200. Gastos de constitución.

Los necesarios para llevar a efecto la operación reseñada en la denominación de cuantía. La nota más característica de estos gastos es su naturaleza jurídico formal.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los gastos realizados, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por el importe que deba imputarse anualmente a resultados, con cargo a la cuenta 600.

201. Gastos de primer establecimiento.

Gastos necesarios hasta que la empresa inicie su actividad productiva, al establecerse aquella o con motivo de ampliaciones de su capacidad.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los gastos realizados, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 730.
- b) Se abonará por el importe que deba imputarse anualmente a resultados con cargo a la cuenta 680.

202. Gastos de ampliación de capital.

Gastos inherentes a esta operación, normalmente guardarán gran analogía con los citados en la cuenta 200.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 201.

21. INMOVILIZACIONES INMATERIALES.
- 210. Gastos de investigación y desarrollo.
 - 211. Concesiones administrativas.
 - 212. Propiedad industrial.
 - 213. Fondo de comercio.
 - 214. Derechos de traspaso.
 - 215. Aplicaciones informáticas.
 - 217. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero.
 - 219. Anticipos para inmobilizaciones inmateriales.

Elementos patrimoniales intangibles constituidos por derechos susceptibles de valoración económica.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

210. Gastos de investigación y desarrollo.

- ?? **Investigación:** Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión en los terrenos científico o técnico.
- ?? **Desarrollo:** Es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación hasta que se inicia la producción comercial.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los gastos que deban figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 731.
- b) Se abonará:
 - ?? Por la baja en inventario, en su caso, con cargo a la cuenta 670.
 - ?? Por ser positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados de investigación y desarrollo, con cargo a la cuenta 212 o 215 según proceda.

Cuando se trate de investigación y desarrollo por encargo a otras empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 210 es también el acabado de indicar.

211. Concesiones administrativas.

Gastos efectuados para la obtención de derechos de investigación o de explotación otorgados por el Estado u otras Administraciones Públicas, o el precio de adquisición de aquellas concesiones susceptibles de transmisión.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por los gastos originados para obtener la concesión, o por el precio de adquisición, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

212. Propiedad industrial.

Importe satisfecho por la propiedad, o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial, en los casos en que, por las estipulaciones del contrato, deban inventariarse por la empresa adquirente.

Esta cuenta comprenderá también los gastos realizados en investigación y desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos fuesen positivos y, cumpliendo los necesarios requisitos legales, se inscribieran en el correspondiente Registro.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
 - ?? Por la adquisición a otras empresas, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados de investigación y desarrollo, con abono a la cuenta 210.
 - ?? Por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

213. Fondo de comercio.

Conjunto de bienes inmateriales, tales como la clientela, nombre o razón social y otros de naturaleza análoga que impliquen valor para la empresa.

Esta cuenta sólo se abrirá en el caso de que el fondo de comercio haya sido adquirido a título oneroso.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe que resulte según la transacción de que se trate, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

214. Derechos de traspaso.

Importe satisfecho por los derechos de arrendamiento de locales.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 213.

215. Aplicaciones informáticas.

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos; se incluirán los elaborados por la propia empresa.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
- ?? Por la adquisición a otras empresas, con abono generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por la elaboración propia, con abono a la cuenta 731 y, en su caso, a la cuenta 210.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

217. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero.

Valor del derecho de uso y de opción de compra sobre los bienes que la empresa utiliza en régimen de arrendamiento financiero.

El movimiento de esta cuenta se realizará atendiendo a lo dispuesto en las Normas de Valoración.

219. Anticipos para inmovilizaciones inmateriales.

Entregas a proveedores de inmovilizado inmaterial normalmente en efectivo, en concepto de "a cuenta" de suministros futuros.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las entregas de efectivo a los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por los suministros recibidos de los proveedores 'a conformidad', con cargo, generalmente, a cuentas de este subgrupo.

22. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

- 220. Terrenos y bienes naturales.
- 221. Construcciones.
- 222. Instalaciones técnicas.
- 223. Maquinaria.
- 224. Utillaje.
- 225. Otras instalaciones.
- 226. Mobiliario.
- 227. Equipos para procesos de información.

- 228. Elementos de transporte.
- 229. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargarán por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 o a la cuenta 732 o, en su caso, a cuentas del subgrupo 23.
- b) Se abonarán por las enajenaciones y en general por la baja en inventario con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 671.

220. Terrenos y bienes naturales.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, minas y canteras.

221. Construcciones.

Edificaciones en general cualquiera que sea su destino.

222. Instalaciones técnicas.

Unidades complejas de uso especializado en el proceso productivo, que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aún siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización: se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

223. Maquinaria.

Conjunto de máquinas mediante las cuales realiza la extracción o elaboración de los productos.

En esta cuenta figurarán todos aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc. sin salir al exterior.

224. Utillaje.

Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y plantillas.

La regularización anual (por recuento físico) a la que se refieren las Normas de Valoración exigirá el abono de esta cuenta, con cargo a la cuenta 659.

225. Otras instalaciones.

Conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados en la cuenta 222, incluirá asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

226. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 227.

227. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

228. Elementos de transporte.

Vehículos de todas clases utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales, materiales o mercaderías, excepto los que se deban registrar en la cuenta 223.

229. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas del subgrupo 22. Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO.
- 230. Adaptación de terrenos y de bienes naturales.
 - 231. Construcciones en curso.
 - 232. Instalaciones técnicas en montaje.
 - 233. Maquinaria en montaje.
 - 237. Equipos para procesos de información en montaje.
 - 239. Anticipos para inmobilizaciones materiales.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

230/238 ...

Inmovilizaciones en adaptación, construcción o montaje, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargarán:
 - ?? Por la recepción de obras y trabajos que corresponden a las inmobilizaciones en curso.
 - ?? Por las obras y trabajos que la empresa lleve a cabo para sí misma, con abono a la cuenta 733.
- b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 22.

239. Anticipos para inmobilizaciones materiales.

Entregas a proveedores de inmobilizado material, normalmente en efectivo, en conceptos de "a cuenta" de suministros, obras y trabajos futuros.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por los suministros recibidos de los proveedores a conformidad", con cargo, generalmente, a cuentas de este subgrupo y del anterior.

24. INVERSIONES FINANCIERAS EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS.

- 240. Participaciones en empresas del grupo.
- 241. Participaciones en empresas asociadas.
- 242. Valores de renta fija de empresas del grupo.
- 243. Valores de renta fija de empresas asociadas.
- 244. Créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 245. Créditos a largo plazo a empresas asociadas.
- 246. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo.
- 247. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas asociadas.
- 248. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo.
- 249. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas.

Inversiones financieras permanentes en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea su forma de instrumentación, incluidos los intereses devengados, con vencimiento superior a un año. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a largo plazo constituidos en estas empresas.

La parte de las inversiones a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo del balance en la agrupación: Inversiones financieras temporales, a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión permanente con vencimiento a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 53.

240. Participaciones en empresas del grupo.

Inversiones a largo plazo en derechos sobre el capital y acciones con o sin cotización en un mercado secundario organizado u otros valores de empresas del grupo.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará la suscripción o compra, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 248.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, si existen desembolsos pendientes a la cuenta 248 y en caso de pérdidas a la cuenta 672.

241. Participaciones en empresas asociadas.

Inversiones a largo plazo en derechos sobre el capital acciones con o sin cotización en un mercado secundario organizado u otros valores de empresas multigrupo y asociadas.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 240.

242. Valores de renta fija de empresas del grupo.

Inversiones a largo plazo en obligaciones, bonos u otros valores de renta fija, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por empresas del grupo, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las enajenaciones, amortizaciones anticipadas baja en inventario de los valores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

243. Valores de renta fija de empresas asociadas.

Inversiones a largo plazo en obligaciones, bonos u otros valores de renta fija, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por empresas multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 242.

244. Créditos a largo plazo a empresas del grupo.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos no comerciales, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, estén o no formalizados mediante efectos de giro, concedidos a empresas del grupo, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por el reintegro anticipado, total o parcial o baja en inventario con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

245. Créditos a largo plazo a empresas asociadas.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos no comerciales, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, estén o no formalizados mediante efectos de giro, concedidos a empresas multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 244.

246. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo.

Intereses a cobrar, con vencimientos superior a un año, de valores de renta fija y de créditos a empresas del grupo. Figurará en el activo del balance. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, generalmente, por los intereses devengados, tanto implícitos como explícitos, cuyo vencimiento sea superior a un año, con abono a la cuenta 761 o 762.
- b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores o créditos y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666 o 667.

247. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores de renta fija y de créditos a empresas multi-grupo y asociadas.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 246.

248. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre acciones de empresas del grupo.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la adquisición o suscripción de las acciones, por el importe pendiente de desembolso, con cargo a la cuenta 240
- b) Se cargará por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 556 o a la cuenta 240 por los saldos pendientes cuando se enajenen acciones no desembolsadas totalmente.

249. Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidas, sobre acciones de empresas multigrupo y asociadas.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 248.

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS PERMANENTES.

250. Inversiones financieras permanentes en capital.
251. Valores de renta fija.
252. Créditos a largo plazo.
253. Créditos a largo plazo por enajenación del inmovilizado.
254. Créditos a largo plazo al personal.
256. Intereses a largo plazo de valores de renta fija.
257. Intereses a largo plazo de créditos.
258. Imposiciones a largo plazo.
259. Desembolsos pendientes sobre acciones.

Inversiones financieras permanentes no relacionadas con empresas del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea su forma de instrumentación, incluidos los intereses devengados, con vencimiento superior a un año.

La parte de las inversiones a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo del balance en la agrupación: Inversiones financieras temporales, a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión permanente con vencimiento a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54.

250. Inversiones financieras permanentes en capital.

Inversiones a largo plazo en derechos sobre el capital-acciones con o sin cotización en un mercado secundario organizado u otros valores de empresas que no tengan la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociadas.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 259.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, si existen desembolsos pendientes a la cuenta 259 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

251. Valores de renta fija.

Inversiones a largo plazo en obligaciones, bonos u otros valores de renta fija, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos.

Cuando los valores suscritos o adquiridos hayan sido emitidos por empresas del grupo, multigrupo o asociadas, la inversión se reflejará en la cuenta 242 o 243, según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57
- b) Se abonará por las enajenaciones, amortizaciones anticipadas o baja en inventario de los valores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

252. Créditos a largo plazo.

Los préstamos y otros créditos no comerciales concedidos a terceros, incluidos los formalizados mediante efectos de giro, con vencimiento superior a un año.

Cuando los créditos hayan sido concertados con empresas del grupo, multigrupo y asociadas, la inversión se reflejará en la cuenta 244 o 245, según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por el reintegro anticipado, total o parcial, o baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

253. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

Créditos a terceros cuyo vencimiento sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado. Cuando los créditos por enajenación de inmovilizado hayan sido concertados con empresas del grupo, multigrupo y asociadas, la inversión se reflejará en la cuenta 244 o 245, según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de dichos créditos, con abono a cuentas del grupo 2.
- b) Se abonará a la cancelación anticipada, total o parcial, o baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

254. Créditos a largo plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la empresa cuyo vencimiento sea superior a un año. En el caso de créditos a administradores deberán figurar en cuenta de cuatro cifras.

Figurará en el activo del balance. Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 252.

256. Intereses a largo plazo de valores de renta fija.

Intereses a cobrar, con vencimientos superior a un año, de valores de renta fija.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, generalmente, por los intereses devengados, tanto implícitos como explícitos, cuyo vencimiento sea superior a un año, con abono a la cuenta 761.
- b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

257. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos a largo plazo.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, generalmente, por los intereses devengados, tanto implícitos como explícitos, cuyo vencimiento sea superior a un año, con abono a la cuenta 762.
- b) Se abonará en los casos de enajenación o de cobro anticipado de los créditos, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

258. Imposiciones a largo plazo.

Saldos favorables en Bancos e Instituciones de Crédito formalizados por medio de "cuentas de plazo" o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero.

Cuando las imposiciones a plazo hayan sido concertadas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas, la inversión se reflejará en la cuenta 244 o 245 según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización por el importe entregado.
- b) Se abonará a la recuperación o traspaso anticipado de los fondos.

259. Desembolsos pendientes sobre acciones.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre acciones de empresas que no tengan la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociadas.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la adquisición o suscripción de las acciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 250.
- b) Se cargará por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 556 o a la cuenta 250 por los saldos pendientes cuando se enajenen acciones no desembolsadas totalmente.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

La parte de fianzas y depósitos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo del balance en la agrupación: Activo circulante, a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56.

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará a la constitución por el efectivo entregado, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b) Se abonará:

?? A la cancelación anticipada, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

?? Por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, con cargo a la cuenta 678.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará a la constitución por el efectivo entregado, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b) Se abonará a la cancelación anticipada, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

27. GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.

270. Gastos de formalización de deudas.

271. Gastos por intereses diferidos de valores negociables.

272. Gastos por intereses diferidos.

Gastos que se difieren por la empresa por considerar que tienen proyección económica futura.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance.

270. Gastos de formalización de deudas.

Gastos de emisión y modificación de valores de renta fija y de formalización de deudas, entre los que se incluyen los de escritura pública, impuestos, confección de títulos y otros similares.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el importe de los gastos realizados con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 737.

b) Se abonará por el importe que deba imputarse anualmente a resultados, con cargo a la cuenta 669.

271. Gastos por intereses diferidos de valores negociables.

Diferencia entre el importe de reembolso y el precio de emisión de valores de renta fija y otros pasivos análogos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por dicha diferencia, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 15.

b) Se abonará:

?? Por los intereses diferidos correspondientes al ejercicio, con cargo a la cuenta 661

?? En caso de amortización anticipada de los valores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 15.

272. Gastos por intereses diferidos.

Diferencia entre el importe de reembolso y la cantidad recibida en deudas distintas a las representadas en valores de renta fija.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los intereses diferidos, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 1.
- b) Se abonará:
 - ?? Por los intereses diferidos correspondientes al ejercicio, con cargo a cuentas del subgrupo 66.
 - ?? Por la cancelación anticipada de deudas con cargo, generalmente, a cuentas de los subgrupos 16 o 17.

28. AMORTIZACION ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

- 281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.
- 282. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Expresión contable de la distribución en el tiempo de las inversiones en inmovilizado por su utilización prevista en el proceso productivo.

Las amortizaciones acumuladas figurarán en el activo del balance minorando la inversión.

281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.

Corrección de valor por la depreciación del inmovilizado inmaterial realizada de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la dotación anual, con cargo a la cuenta 681.
- b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado inmaterial o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21.

282. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Corrección de valor por la depreciación del inmovilizado material realizada de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la dotación anual con cargo a la cuenta 682.
- b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22.

29. PROVISIONES DE INMOVILIZADO.

- 291. Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial.
- 292. Provisión por depreciación del inmovilizado material.
- 293. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.
- 294. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.
- 295. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 296. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
- 297. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo.
- 298. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas reversibles producidas en el inmovilizado.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance minorando la inversión.

291. Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en el inmovilizado inmaterial. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la depreciación estimada, con cargo a la cuenta 691

b) Se cargará:

- ?? Cuando desaparezcan las causas que determinaron a dotación a la provisión, con abono a la cuenta 791
- ?? Cuando se enajene el inmovilizado inmaterial o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 21.

292. Provisión por depreciación del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en el inmovilizado material. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la depreciación estimada, con cargo a la cuenta 692
- b) Se cargará:
 - ?? Cuando desaparezcan las causas que determinaron a dotación a la provisión, con abono a la cuenta 792
 - ?? Cuando se enajene el inmovilizado material o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 2.

293. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores a largo plazo emitidos por empresas del grupo. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y, en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la pérdida estimada con cargo a la cuenta 696.
- b) Se cargará:
 - ?? Cuando desaparezcan las causas que determinaron a dotación a la provisión, con abono a la cuenta 796
 - ?? Cuando se enajene el inmovilizado financiero o se de baja en el inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 24.

294. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores a largo plazo emitidos por empresas multigrupo y asociadas. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y, en todo caso, al cierre del ejercicio. Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 293.

295. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles correspondientes a créditos recogidos en la cuenta 244. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la pérdida estimada con cargo a la cuenta 697.
- b) Se cargará:
 - ?? Cuando desaparezcan las causas que determinaron la dotación a la provisión, con abono a la cuenta 797
 - ?? Por la parte de crédito que resulte incobrable, con abono a la cuenta 244.

296. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores emitidos por empresas que no tienen la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociadas. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 295.

297. Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores emitidos por empresas que no tienen la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociadas. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 293.

298. Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en créditos del subgrupo 25. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 295.

3.3 Grupo 3. Existencias

Mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiacabados, productos terminados y subproductos, residuos y materiales recuperados.

30. COMERCIALES.

300. Mercaderías A.

301. Mercaderías B.

Cosas adquiridas por la empresa y destinadas a la venta sin transformación

Las cuentas 300/309 figurarán en el activo del balance; solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales con cargo
- b) Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610.

Si las mercaderías en camino son propiedad de la empresa, según las condiciones del contrato, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30. Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, material, etc. incluidos en los subgrupos siguientes:

31. MATERIAS PRIMAS.

310. Materias primas A.

311. Materias primas B.

Las que, mediante elaboración o transformación se destinan a formar parte de los productos fabricados.

Las cuentas 310/319 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas.

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

320. Elementos y conjuntos incorporables.

321. Combustibles.

322. Repuestos.

325. Materiales diversos.

326. Embalajes.

327. Envases.

328. Material de oficina.

320. Elementos y conjuntos incorporables.

Los fabricados normalmente fuera de la empresa y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

321. Combustibles.

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento

322. Repuestos.

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o maquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluirán en esta cuenta las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

325. Materiales diversos.

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado.

326. Embalajes.

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

327. Envases.

Recipientes o vasijas, normalmente destinadas a la venta juntamente con el producto que contienen.

328. Material de oficina.

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la empresa opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

Las cuentas 320/329 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

33. PRODUCTOS EN CURSO.

330. Producto en curso A.

331. Producto en curso B.

Los que se encuentran en fase de formación o transformación en un centro de actividad al cierre del ejercicio y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34 ó 36.

Las cuentas 330/339 figurarán en el activo del balance, solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710.
- b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710.

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.

340. Productos semiacabados A.

341. Productos semiacabados B.

Los fabricados por la empresa y no destinados normalmente a su venta hasta tanto sean objeto de elaboración, incorporación o transformación posterior.

Las cuentas 340/349 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

35. PRODUCTOS TERMINADOS.

350. Productos semiacabados A.

351. Productos semiacabados B.

Los fabricados por la empresa y destinados al consumo final o a su utilización por otras empresas.

Las cuentas 350/359 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.

360. Subproducto A.

- 361. Subproducto B.
- 365. Residuos A.
- 366. Residuos B.
- 368. Materiales recuperados A.
- 369. Materiales recuperados B.

?? **Subproductos:** Los de carácter secundario o accesorio de la fabricación principal.

?? **Residuos:** Los obtenidos inevitablemente y al mismo tiempo que los productos o subproductos, siempre que tengan valor intrínseco y puedan ser utilizados o vendidos.

?? **Materiales recuperados:** Los que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas 360/369 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

39. PROVISIONES POR DEPRECIACIÓN DE EXISTENCIAS.

- 390. Provisión por depreciación de mercaderías.
- 391. Provisión por depreciación de materias primas.
- 392. Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos.
- 393. Provisión por depreciación de productos en curso.
- 394. Provisión por depreciación de productos semiterminados.
- 395. Provisión por depreciación de productos terminados.
- 396. Provisión por depreciación de subproductos, residuos y materiales recuperados.

Expresión contable de pérdidas reversibles que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de existencias de cierre de ejercicio.

Las cuentas 390/396 figurarán en el activo del balance minorando las existencias.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693.
- b) Se cargarán por la dotación efectuada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793.

3.4 Grupo 4. Acreedores y deudores por operaciones de tráfico

Cuentas personales y efectos comerciales activos y pasivos que tienen su origen en el tráfico de la empresa, así como las cuentas con las Administraciones Públicas, incluso las que correspondan a saldos con vencimiento superior a un año. Para estas últimas y a efectos de su clasificación se podrán utilizar los subgrupos 42 y 45 o proceder a dicha reclasificación en las propias cuentas.

40. PROVEEDORES.

- 400. Proveedores.
- 401. Proveedores, efectos comerciales a pagar.
- 402. Proveedores, empresas del grupo.
- 403. Proveedores, empresas asociadas.
- 406. Envases y embalajes a devolver a proveedores.
- 407. Anticipos a proveedores.

400. Proveedores.

Deudas con suministradores de mercancías y de los demás bienes definidos en el grupo 3.

En esta cuenta se incluirán las deudas con suministradores de servicios utilizados en el proceso productivo.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

- a) Se abonará:

- ?? Por la recepción 'a conformidad' de las remesas de los proveedores, con cargo a cuentas del subgrupo 60.
- ?? Por los envases y embalajes cargados en factura por los proveedores con facultad de su devolución a éstos, con cargo a la cuenta 406.

b) Se cargará:

- ?? Por la formalización de la deuda en efectos de giro aceptados, con abono a la cuenta 401.
- ?? Por la cancelación total o parcial de las deudas de la empresa con los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- ?? Por los "rappels" que correspondan a la empresa, concedidos por los proveedores, con abono a la cuenta 609.
- ?? Por los descuentos, estén o no incluidos en factura, que le concedan a la empresa por pronto pago sus proveedores, con abono a la cuenta 765.
- ?? Por las devoluciones de compras efectuadas, con abono a la cuenta 608.
- ?? Por los envases y embalajes devueltos a proveedores que fueron cargados en factura por éstos y recibidos con facultad de devolución, con abono a la cuenta 406.

401. Proveedores, efectos comerciales a pagar.

Deudas con proveedores, formalizadas en efectos de giro aceptados.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando la empresa acepte los efectos, con cargo, generalmente, a la cuenta 400.
- b) Se cargará por el pago de los efectos al llegar su vencimiento, con abono a las cuentas que correspondan del subgrupo 57.

402. Proveedores, empresas del grupo.

Deudas con las empresas del grupo en su calidad de proveedores, incluso si las deudas se han formalizado en efectos de giro.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 400.

403. Proveedores, empresas asociadas.

Deudas con las empresas multigrupo y asociadas en su calidad de proveedores, incluso si las deudas se han formalizado en efectos de giro.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 400.

406. Envases y embalajes a devolver a proveedores.

Importe de los envases y embalajes cargados en factura por los proveedores, con facultad de devolución a éstos.

Figurará en el pasivo del balance minorando la cuenta 400.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los envases y embalajes, a la recepción de las mercaderías contenidas en ellos, con abono a la cuenta 400.
- b) Se abonará:
 - ?? Por el importe de los envases y embalajes devueltos, con cargo a la cuenta 400.
 - ?? Por el importe de los envases y embalajes que la empresa decida reservarse para su uso así como los extraviados y deteriorados, con cargo a la cuenta 602.

407. Anticipos a proveedores.

Entregas a proveedores, normalmente en efectivo, en concepto de 'a cuenta' de suministros futuros.

Cuando estas entregas se efectúen a empresas del grupo, multigrupo o asociadas deberán desarrollarse las cuentas de tres cifras correspondientes.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las entregas de efectivo a los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las remesas de mercaderías u otros bienes recibidos de proveedores 'a conformidad', con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 60.

41. ACREEDORES VARIOS.

410. Acreedores por prestaciones de servicios.
411. Acreedores, efectos comerciales a pagar.
419. Acreedores por operaciones en común.

Cuando los acreedores sean empresas del grupo, multigrupo o asociadas, se abrirán cuentas de tres cifras que específicamente recojan los débitos con las mismas, incluidos los formalizados en efectos de giro.

410. Acreedores por prestaciones de servicios.

Deudas con suministradores de servicios que no tienen la condición estricta de proveedores.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la recepción "a conformidad" de los servicios, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 62.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la formalización de la deuda en efectos de giro aceptados, con abono a la cuenta 411.
 - ?? Por la cancelación total o parcial de las deudas de la empresa con los acreedores, con abono a las cuentas que correspondan del subgrupo 57.

411. Acreedores, efectos comerciales a pagar.

Deudas con suministradores de servicios que no tienen la condición estricta de proveedores, formalizadas en efectos de giro aceptados.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando la empresa acepte los efectos, con cargo, generalmente, a la cuenta 410.
- b) Se cargará por el pago de los efectos al llegar su vencimiento, con abono a las cuentas que correspondan del subgrupo 57.

419. Acreedores por operaciones en común.

Deudas con participes en las operaciones reguladas por los artículos 239 a 243 del Código de Comercio y en otras operaciones en común de análogas características.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Siendo la empresa participe gestor, por el beneficio que deba atribuirse a los participes no gestores, con cargo a la cuenta 6510.
 - ?? Por la pérdida que corresponde a la empresa como participe no gestor, con cargo a la cuenta 6511.

b) Se cargará, generalmente, al pago de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57.

43. CLIENTES.

- 430. Clientes.
- 431. Clientes, efectos comerciales a cobrar.
- 432. Clientes, empresas del grupo.
- 433. Clientes, empresas asociadas.
- 435. Clientes de dudoso cobro.
- 436. Envases y embalajes a devolver por clientes.
- 437. Anticipos de clientes.

430. Clientes.

Créditos con compradores de mercaderías y demás bienes definidos en el grupo 3, así como con los usuarios de los servicios prestados por la empresa, siempre que constituyan una actividad principal.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

- ?? Por las ventas realizadas, con abono a cuentas del subgrupo 70.
- ?? Por los envases y embalajes cargados en factura a los clientes con facultad de su devolución por éstos, con abono a la cuenta 436.

b) Se abonará:

- ?? Por la formalización del crédito en efectos de giro aceptados por el cliente, con cargo a la cuenta 431.
- ?? Por la cancelación total o parcial de las deudas de los clientes, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- ?? Por su clasificación como clientes de dudoso cobro, con cargo a la cuenta 435.
- ?? Por la parte que resultará definitivamente incobrable, con cargo a la cuenta 650.
- ?? Por los 'rappels' que correspondan a clientes, con cargo a la cuenta 709.
- ?? Por los descuentos, estén o no incluidos en factura, que se concedan a los clientes por pronto pago, con cargo a la cuenta 665.
- ?? Por las devoluciones de ventas, con cargo a la cuenta 708.
- ?? Por los envases devueltos por clientes que fueron cargados a éstos en factura y enviados con facultad de devolución, con cargo a la cuenta 436.

431. Clientes, efectos comerciales a cobrar.

Créditos con clientes, formalizados en efectos de giro aceptados.

Se incluirán en esta cuenta los efectos descontados, los entregados en gestión de cobro y los impagados, en este último caso sólo cuando no deban reflejarse en la cuenta 435.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará a la aceptación de los efectos, con abono, generalmente, a la cuenta 430.

b) Se abonará:

- ?? Por el cobro de los efectos al vencimiento, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- ?? Por su clasificación como de dudoso cobro, con cargo a la cuenta 435.
- ?? Por la parte que resultará definitivamente incobrable, con cargo a la cuenta 650.

La financiación obtenida por el descuento de efectos constituye una deuda que deberá recogerse, generalmente, en las cuentas correspondientes del subgrupo 52. En consecuencia, al vencimiento de los efectos atendidos, se abonará la cuenta 4311, con cargo a la cuenta 5208.

432. Clientes, empresas del grupo.

Créditos con las empresas del grupo en su calidad de clientes, incluso si se han formalizado en efectos de giro.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 430.

433. Clientes, empresas asociadas.

Créditos con las empresas multigrupo y asociadas en su calidad de clientes, incluso si se han formalizado en efectos de giro.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 430.

435. Clientes de dudoso cobro.

Saldos de clientes, incluidos los formalizados en efectos de giro en los que concurren circunstancias que permitan razonablemente su calificación como de dudoso cobro.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los saldos de dudoso cobro, con abono a la cuenta 430 o 431.
- b) Se abonará:
 - ?? Por las insolvencias firmes, con cargo a la cuenta 650.
 - ?? Por el cobro total de los saldos, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Al cobro parcial, con cargo a cuentas del subgrupo 57 en la parte cobrada, y a la cuenta 650 por lo que resultara incobrable.

436. Envases y embalajes a devolver por clientes.

Importe de los envases y embalajes cargados en factura a los clientes, con facultad de devolución por éstos.

Figurará en el activo del balance minorando la cuenta 430.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los envases y embalajes al envío de las mercaderías contenidas en ellos, con cargo a la cuenta 430.
- b) Se cargará:
 - ?? A la recepción de los envases y embalajes devueltos, con abono a la cuenta 430.
 - ?? Cuando transcurrido el plazo de devolución, ésta no se hubiera efectuado, con abono a la cuenta 704.

437. Anticipos de clientes.

Entregas de clientes, normalmente en efectivo, en concepto de "a cuenta" de suministros futuros.

Cuando estas entregas se efectúen por empresas del grupo, multigrupo o asociadas deberán desarrollarse las cuentas de tres cifras correspondientes.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por las recepciones en efectivo con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57.
- b) Se cargará por las remesas de mercaderías u otros bienes a los clientes, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 70.

44. DEUDORES VARIOS.

- 440. Deudores.
- 441. Deudores, efectos comerciales a cobrar.
- 445. Deudores de dudoso cobro.
- 449. Deudores por operaciones en común.

Cuando los deudores sean empresas del grupo, multigrupo o asociadas, se abrirán cuentas de tres cifras que específicamente recojan los créditos con las mismas incluidos los formalizados en efectos de giro.

440. Deudores.

Créditos con compradores de servicios que no tienen la condición estricta de clientes y con otros deudores de tráfico no incluidos en otras cuentas de este grupo.

En esta cuenta se contabilizará también el importe de las subvenciones de explotación concedidas a la empresa, excluidas las que deban registrarse en cuentas del subgrupo 47.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
 - ?? Por la prestación de servicios, con abono a cuentas del subgrupo 75.
 - ?? Por la subvención de explotación concedida, con abono a cuentas del subgrupo 74.
- b) Se abonará.
 - ?? Por la formalización del crédito en efectos de giro aceptados por el deudor, con cargo a la cuenta 441.
 - ?? Por la cancelación total o parcial de las deudas, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por su clasificación como deudores de dudoso cobro con cargo a la cuenta 445.
 - ?? Por la parte que resultara definitivamente incobrable, con cargo a la cuenta 650.

441. Deudores, efectos comerciales a cobrar.

Créditos con deudores, formalizados en efectos de giro aceptados.

Figurará en el activo del balance. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se carga a la aceptación de los efectos, con abono, generalmente, a la cuenta 440.
- b) Se abonará:
 - ?? Por el cobro de los efectos al vencimiento, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por su clasificación como de dudoso cobro, con cargo a la cuenta 445.
 - ?? Por la parte que resultara definitivamente incobrable con cargo a la cuenta 650.

La financiación obtenida por el descuento de efectos constituye una deuda que deberá recogerse, generalmente, en las cuentas correspondientes del subgrupo 52. En consecuencia, al vencimiento de los efectos atendidos, se abonará la cuenta 4411, con cargo a la cuenta 5208.

445. Deudores de dudoso cobro.

Saldos de deudores comprendidos en este subgrupo, incluidos los formalizados en efectos de giro, en los que concurren circunstancias que permitan razonablemente su calificación como de dudoso cobro.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 435.

449. Deudores por operaciones en común.

Créditos con participes en las operaciones reguladas por los artículos 239 a 243 del Código de Comercio y en otras operaciones en común de análogas características.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
 - ?? Siendo la empresa participe gestor, por la pérdida que deba atribuirse a los partícipes no gestores, con abono a la cuenta 7510.
 - ?? Por el beneficio que corresponde a la empresa como partícipe no gestor, con abono a la cuenta 7511.
- b) Se abonará, generalmente, por el cobro de los créditos, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

46. PERSONAL.

460. Anticipos de remuneraciones.
465. Remuneraciones pendientes de pago.

Saldos con personas que prestan sus servicios a la empresa y cuyas remuneraciones se contabilizan en el subgrupo 64.

460. Anticipos de remuneraciones.

Entregas a cuenta de remuneraciones al personal de la empresa.

Cualesquiera otros anticipos, que tengan la consideración de préstamos al personal se incluirán en la cuenta 544 o en la cuenta 254, según el plazo de vencimiento.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará al efectuarse las entregas antes citadas, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará al compensar los anticipos con las remuneraciones devengadas, con cargo a cuentas del subgrupo 64.

465. Remuneraciones pendientes de pago.

Débitos de la empresa al personal por los conceptos citados en las cuentas 640 y 641.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por las remuneraciones devengadas y no pagadas, con cargo a las cuentas 640 y 641.
- b) Se cargará cuando se paguen las remuneraciones, con abono a cuentas del subgrupo 57.

47. ADMINISTRACIONES PUBLICAS.

470. Hacienda Publica, deudor por diversos conceptos.
 4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.
 4708. Hacienda Publica, deudor por subvenciones concedidas.
 4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.
471. Organismos de la Seguridad Social, deudores.
472. Hacienda Pública, I.V.A. soportado.
473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.
474. Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de perdidas.
 4740. Impuesto sobre beneficios anticipado.
 4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.
475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.
 4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
 4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
 4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades.
 4758. Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar.
476. Organismos de la Seguridad Social, acreedores.
477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

479. Impuesto sobre beneficios diferido.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

Subvenciones, compensaciones, desgravaciones, devoluciones de impuestos y, en general, cuantas percepciones sean debidas por motivos fiscales o de fomento realizadas por las Administraciones Públicas, excluidas la Seguridad Social.

Figurará en el activo del balance.

El contenido y movimiento de las cuentas citadas de cuatro cifras es el siguiente:

437. Hacienda Pública, deudor por IVA.

Exceso, en cada período impositivo, del IVA soportado deducible sobre el IVA repercutido.

- a) Se cargará al terminar cada período de liquidación, por el importe del mencionado exceso, con abono a la cuenta 472.
- b) Se abonará:
 - ?? En caso de compensación en declaración-liquidación posterior, con cargo a la cuenta 477.
 - ?? En los casos de devolución por la Hacienda Pública, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

4708. Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas.

Créditos con la Hacienda Pública por razón de subvenciones concedidas.

- a) Se cargará cuando sean concedidas las subvenciones, con abono generalmente a las cuentas 130,172 o 740.
- b) Se abonará al cobro con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.

Créditos con la Hacienda Pública por razón de devolución de impuestos.

- a) Se cargará:
 - ?? Por las retenciones y pagos a cuenta a devolver con abono a la cuenta 473.
 - ?? Tratándose de devoluciones de impuestos que hubieran sido contabilizados en cuentas de gastos con abono a la cuenta 630 Si hubieran sido cargados en cuentas del grupo 2, serán éstas las cuentas abonadas por el importe de la devolución.
- b) Se abonará al cobro, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

471. Organismos de la Seguridad Social, deudores.

Créditos a favor de la empresa, de los diversos Organismos de la Seguridad Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las prestaciones a cargo de la Seguridad Social con abono generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará al cancelar el crédito.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tenga carácter deducible.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
 - ?? Por el importe del IVA deducible cuando se devengue el impuesto, con abono a cuentas de acreedores o proveedores de los grupos 1, 4 o 5 o a cuentas del subgrupo 57. En los casos de cambio de afectación de bienes, con abono a la cuenta 477.

- ?? Por las diferencias positivas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del circulante o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con abono a la cuenta 639.
- b) Se abonará:
 - ?? Por el importe del IVA deducible que se compensa en la declaración-liquidación del período de liquidación, con cargo a la cuenta 477. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 472, el importe del mismo se cargará a la cuenta 4700.
 - ?? Por las diferencias negativas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del circulante o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con cargo a la cuenta 634.
- c) Se cargará o se abonará, con abono o cargo a cuentas de los grupos 1, 2, 4 o 5, por el importe del IVA deducible que corresponda en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieran realizado las operaciones gravadas, o cuando éstas quedaran sin efecto total o parcialmente, o cuando deba reducirse la base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgadas después del devengo del impuesto.

473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.

Cantidades retenidas a la empresa y pagos realizados por la misma a cuenta de Impuestos.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de la retención o pago a cuenta, con abono, generalmente a cuentas del grupo 5 y a cuentas del subgrupo 76.
- b) Se abonará:
 - ?? Por el importe de las retenciones soportadas y los ingresos a cuenta del impuesto sobre sociedades realizados, hasta el importe de la cuota líquida del período, con cargo a la cuenta 630.
 - ?? Por el importe de las retenciones soportadas e ingresos a cuenta del impuesto sobre sociedades que deban ser objeto de devolución a la empresa, con cargo a la cuenta 4709.

474. Impuesto sobre beneficios anticipados y compensación de pérdidas.

Exceso del impuesto sobre beneficios a pagar respecto del impuesto sobre beneficios devengado e importe de las cuotas correspondientes a bases imponibles negativas pendientes de compensación.

En esta cuenta figurará el importe íntegro de los créditos del impuesto sobre beneficios, no siendo admisible su compensación con los Impuestos diferidos, ni aún dentro de un mismo ejercicio.

Figurará en el activo del balance.

El contenido y movimiento de las cuentas citadas de cuatro cifras es el siguiente:

4740. Impuesto sobre beneficios anticipados.

Exceso del impuesto sobre beneficios a pagar respecto al impuesto sobre beneficios devengados.

- a) Se cargará:
 - ?? Por el impuesto anticipado del ejercicio, con abono a la cuenta 630.
 - ?? Por el aumento de impuestos anticipados, con abono a la cuenta 638.
- b) Se abonará:
 - ?? Por las reducciones de impuestos anticipados, con cargo a la cuenta 633.
 - ?? Cuando se impute el Impuesto anticipado, con cargo a la cuenta 630.

4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.

Importe de la reducción del Impuesto sobre beneficios a pagar en el futuro derivada de la existencia de bases imponibles negativas de dicho impuesto pendientes de compensación.

- a) Se cargará:
 - ?? Por el crédito impositivo derivado de la base imponible negativa en el Impuesto sobre beneficios obtenida en el ejercicio, con abono a la cuenta 630.
 - ?? Por el aumento del crédito impositivo, con abono a la cuenta 638.

b) Se abonará:

- ?? Por las reducciones del crédito impositivo, con cargo a la cuenta 633.
- ?? Cuando se compensen las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 630.

475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.

Tributos a favor de las Administraciones Públicas, pendientes de pago, tanto si la empresa es contribuyente como si es sustituto del mismo retenedor.

Figurará en el pasivo del balance.

El contenido y movimiento de las cuentas citadas de cuatro cifras es el siguiente:

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

Exceso, en cada período impositivo, del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible.

- a) Se abonará al terminar cada período de liquidación por el importe del mencionado exceso, con cargo a la cuenta 477.
- b) Se cargará por el importe del mencionado exceso, cuando se efectúe su pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

Importe de las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

- a) Se abonará al devengo del tributo, cuando la empresa sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo a cuentas de los grupos 4, 5 o 6.
- b) Se cargará cuando se efectúe su pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades.

Importe pendiente del impuesto sobre sociedades a pagar.

- a) Se abonará por la cuota a ingresadas, con cargo, generalmente, a la cuenta 630.
- b) Se cargará cuando se efectúe su pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

4758. Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar.

Deudas con la Hacienda Pública por subvenciones a devolver.

- a) Se abonará por el importe de la subvención que deba ser reintegrada, con cargo, generalmente, a la cuenta 172.
- b) Se cargará al reintegro, con abono a cuentas del subgrupo 57.

476. Organismos de la Seguridad Social, acreedores.

Deudas pendientes con Organismos de la Seguridad Social como consecuencia de las prestaciones que éstos realizan.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Por las cuotas que le corresponden a la empresa, con cargo a la cuenta 642.
 - ?? Por las retenciones de cuotas que corresponden al personal de la empresa, con cargo a la cuenta 465 o 640.
- b) Se cargará cuando se cancele la deuda, con abono a cuentas del subgrupo 57.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, con cargo a cuentas de deudores o clientes de los grupos 2,4 o 5 o a cuentas del subgrupo 57. En los casos de cambio de afectación de bienes, con cargo a la cuenta 472 y a la cuenta del activo de que se trate.
 - ?? Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, en el caso de retirada de bienes de inversión o de bienes del circulante con destino al patrimonio personal del titular de la explotación o al consumo final del mismo, con cargo a la cuenta 550.
- b) Se cargará:
 - ?? Por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la declaración liquidación de período de liquidación, con abono a la cuenta 472. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 477, el importe del mismo se abonará a la cuenta 4750.
- c) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a cuentas de los grupos 2, 4 o 5, por el importe del IVA repercutido que corresponde en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieren realizado las operaciones gravadas o cuando éstas quedaren sin efecto total o parcialmente o cuando deba reducirse la base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgados después del devengo del impuesto.

479. Impuesto sobre beneficios diferidos.

Exceso del impuesto sobre beneficios devengados respecto del impuesto sobre beneficios a pagar.

En esta cuenta figurará el importe íntegro de los impuestos diferidos, no siendo admisible su compensación con los créditos del impuesto sobre beneficios.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Por el Impuesto diferido del ejercicio, con cargo a la cuenta 630.
 - ?? Por el aumento de impuesto diferido a pagar, con cargo a la cuenta 633.
- b) Se cargará
 - ?? Cuando se realice la imputación fiscal, con abono a la cuenta 630.
 - ?? Por la disminución de impuestos diferidos, con abono a la cuenta 638.

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN

- 480. Gastos anticipados.
- 485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6 que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.
- b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6.

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente:

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7 que hayan registrado los ingresos correspondientes al posterior.
- b) Se cargará al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7.

- 49. PROVISIONES POR OPERACIONES DE TRAFICO.
 - 490. Provisión para insolvencias de tráfico.
 - 493. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo.
 - 494. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas.
 - 499. Provisión para otras operaciones de tráfico.

Coberturas de situaciones latentes de insolvencia de clientes y de otros deudores incluidos en los subgrupos 43 y 44 y otras provisiones de tráfico.

490. Provisión para insolvencias de tráfico.

Provisiones para créditos incobrables, con origen en operaciones de tráfico.

Figurará en el activo del balance compensando las cuentas correspondientes de los subgrupos 43 y 44.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la empresa:

1. Cuando la empresa cifre el importe de la provisión al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de clientes y deudores:
 - a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 694.
 - b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 794.
2. Cuando la empresa cifre el importe de la provisión mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de clientes y deudores:
 - a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 694.
 - b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de clientes y deudores para los que se dotó provisión individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 794.

493. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo.

Provisiones para créditos incobrables, con origen en operaciones de tráfico efectuadas con empresas del grupo.

Figurará en el activo del balance compensando las cuentas correspondientes de los subgrupos 43 y 44.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 490.

494. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas.

Provisiones para créditos incobrables, con origen en operaciones de tráfico efectuadas con empresas multigrupo y asociadas.

Figurará en el activo del balance compensando las cuentas correspondientes de los subgrupos 43 y 44.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 490.

499. Provisión para otras operaciones de tráfico.

Provisiones para cobertura de gastos por devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otros conceptos análogos.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe de la estimación realizada, con cargo a la cuenta 695.
- b) Se cargará, al cierre del ejercicio, por la dotación efectuada en el año anterior, con abono a la cuenta 795.

3.5 Grupo 5. Cuentas financieras

Deudas y créditos por operaciones ajenas al tráfico con vencimiento no superior a un año y medios líquidos disponibles.

- 50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.
 - 500. Obligaciones y bonos a corto plazo.
 - 501. Obligaciones y bonos convertibles o corto plazo.
 - 505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.
 - 506. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.
 - 509. Valores negociables amortizados.

Financiación ajena instrumentada en valores negociables, cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de Acreedores a corto plazo.

La parte de las deudas a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes del subgrupo 15.

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

Obligaciones y bonos en circulación no convertibles en acciones cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando los valores sean emitidos a corto plazo por el importe a reembolsar de los valores colocados, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 661.
- b) Se cargará por el importe a reembolsar de los valores, a la amortización de los mismos, con abono a la cuenta 509.

501. Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo.

Obligaciones y bonos convertibles en acciones cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 500.

505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo, no superior a un año, representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 500.

506. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, incluidos los no vencidos, con cargo a la cuenta 661.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la retención a cuenta de impuestos, cuando proceda, con abono a la cuenta 475.
 - ?? Al pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

509. Valores negociables amortizados.

Deudas por valores negociables amortizados.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el valor de reembolso de los valores amortizados, con cargo a cuentas de este subgrupo o del subgrupo 15.
- b) Se cargará:
 - ?? Por el valor de reembolso de los valores amortizados, con abono a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? En caso de conversión de obligaciones en acciones, con abono, generalmente, a la cuenta 100 y, en su caso, a la cuenta 110.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS.

- 510. Deudas a corto plazo con empresas del grupo.
- 511. Deudas a corto plazo con empresas asociadas.
- 512. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo.
- 513. Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas.
- 514. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo.
- 515. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas.
- 516. Intereses a corto plazo de deudas con empresas del grupo.
- 517. Intereses a corto plazo de deudas con empresas asociadas.

Deudas cuyo vencimiento vaya a producirse en un plazo no superior a un año, contraídas con empresas del grupo, multigrupo y asociadas incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en el subgrupo 50 o 52 y las fianzas y depósitos recibidos a corto plazo del subgrupo 56.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de Acreedores a corto plazo.

La parte de las deudas a largo plazo que tengan vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: Acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes del subgrupo 16.

510. Deudas a corto plazo con empresas del grupo.

Las contraídas con empresas del grupo por préstamos recibidos y otro débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, a la formalización de la deuda o préstamo, por el valor de reembolso, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará por el reintegro total o parcial al vencimiento igualmente, con abono a cuentas del subgrupo 57.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuenta de cuatro o más cifras, el importe de los valores correspondientes al subgrupo 50, cuando el tenedor de los mismos sea una empresa del grupo.

511. Deudas a corto plazo con empresas asociadas.

Las contraídas con empresas multigrupo o asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 510.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de los valores correspondientes al subgrupo 50, cuando el tenedor de los mismos sea una empresa multigrupo o asociada.

512. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo.

Las contraídas con entidades de crédito del grupo por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 510.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de las deudas por efectos descontados.

513. Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas.

Las contraídas con entidades de crédito multigrupo o asociadas por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 510.

Se incluirá, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro o más cifras, el importe de las deudas por efectos descontados.

514. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo.

Deudas con empresas del grupo en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, incluidas las formalizadas en efectos de giro, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2.
- b) Se cargará por la cancelación total o parcial de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57.

515. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas.

Deudas con empresas multigrupo o asociadas en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, incluidas las formalizadas en efectos de giro, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 514.

516. Intereses a corto plazo de deudas con empresas del grupo.

Intereses a pagar, con vencimientos a corto plazo, de deudas con empresas del grupo.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, incluidos los no vencidos, con cargo a las cuentas 662 y 663.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la retención a cuenta de impuestos, cuando proceda, con abono a la cuenta 475
 - ?? Al pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

517. Intereses a corto plazo de deudas con empresas asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con empresas multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 516.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRESTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
 5200. Préstamos a corto plazo de entidades de crédito.
 5201. Deudas a corto plazo por crédito dispuesto.
 5208. Deudas por efectos descontados.
521. Deudas a corto plazo.
523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
524. Efectos a pagar a corto plazo.
525. Dividendo activo a pagar.
526. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
527. Intereses a corto plazo de deudas.

Financiación ajena a corto plazo no instrumentada en valores negociables ni contraída con empresas del grupo, multigrupo y asociadas, incluyendo los dividendos a pagar.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo del balance, formando parte de Acreedores a corto.

La parte de las deudas a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo del balance en la agrupación: Acreedores a corto plazo; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes del subgrupo 17.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos con vencimientos no superior a un año.

El contenido y movimiento de las cuentas citadas de cuatro cifras es el siguiente:

5200. Préstamos a corto plazo de entidades de crédito.

Cantidad que corresponde por este concepto de acuerdo con las estipulaciones del contrato.

- a) Se abonará a la formalización del préstamo, por el importe de este, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará por el reintegro, total o parcial, con abono a cuentas del subgrupo 57.

5201. Deudas a corto plazo por crédito dispuesto.

Deudas por cantidades dispuestas en póliza de crédito.

- a) Se abonará por las cantidades dispuestas con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 51.
- b) Se cargará por la cancelación total o parcial de la deuda, con abono a cuentas del subgrupo 57.

5202. Deudas por efectos descontados.

Deudas a corto plazo con entidades de crédito consecuencia del descuento de efectos.

- a) Se abonará al descontar los efectos, por el importe percibido, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y por los intereses y gastos soportados, con cargo, generalmente, a la cuenta 664.
- b) Se cargará:
 - ?? Al vencimiento de los efectos atendidos, con abono generalmente, a las cuentas 431 y 441.
 - ?? Por el importe de los efectos no atendidos al vencimiento, con abono a cuentas del subgrupo 57.

521. Deudas a corto plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la formalización del préstamo por el importe de éste, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará por el reintegro, total o parcial, con abono a cuentas del subgrupo 57.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2 con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por la recepción a conformidad de los bienes suministrados con cargo a cuentas del grupo 2
- b) Se cargará:
 - ?? Por la instrumentación de las deudas en efectos a pagar, con abono a la cuenta 524.
 - ?? Por la cancelación total de las deudas, con abono a cuentas del subgrupo 57.

524. Efectos a pagar a corto plazo.

Deudas contraídas por préstamos recibidos y otros débitos con vencimiento no superior a un año instrumentadas mediante efectos de giro, incluidas aquellas que tengan su origen en suministros de bienes de inmovilizado. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando la empresa acepte los efectos con cargo, generalmente, a cuentas de este subgrupo
- b) Se cargará por el pago de los efectos al llegar su vencimiento, con abono a cuentas del subgrupo 57.

525. Dividendo activo a pagar.

Deudas con accionistas por dividendos activos, sean definitivos o a cuenta de los beneficios del ejercicio.

a) Se abonará:

- ?? Por el dividendo a cuenta que se acuerde, con cargo a la cuenta 557.
- ?? Por el dividendo definitivo, excluido en su caso el dividendo "a cuenta", al aprobarse la distribución de beneficios, con cargo a la cuenta 129.
- ?? De acordarse el reparto de reservas expresas de libre disposición, con cargo a cuentas del subgrupo 11.

b) Se cargará:

- ?? Por la retención a cuenta de impuestos, con abono a la cuenta 475.
- ?? Al pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

526. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, incluidos los no vencidos, con cargo a las cuentas 662 y 663.
- b) Se cargará cuando se produzca el pago, con bono a cuentas del subgrupo 57.

527. Intereses a corto plazo de deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 526.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio incluidos los no vencidos, con cargo a las cuentas 662 y 663.
- b) Se cargará:
 - ?? Por la retención a cuenta de impuestos cuando proceda, con abono a la cuenta 475.
 - ?? Al pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS.

- 530. Participaciones a corto plazo en empresas del grupo.
- 531. Participaciones a corto plazo en empresas asociadas.
- 532. Valores de renta fija a corto plazo de empresas del grupo.
- 533. Valores de renta fija a corto plazo de empresas asociadas.
- 534. Créditos a corto plazo a empresas del grupo.
- 535. Créditos a corto plazo a empresas asociadas.
- 536. Intereses a corto plazo de Inversiones financieras en empresas del grupo.
- 537. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas.
- 538. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas del grupo.
- 539. Desembolsos pendientes sobre acciones corto plazo de empresas asociadas.

Inversiones financieras temporales en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea su forma de instrumentación, incluidos los intereses devengados, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a corto plazo constituidos en estas empresas.

La parte de las inversiones a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo del balance en la agrupación: Inversiones financieras temporales, a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión permanente con vencimiento a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 24.

530. Participaciones a corto plazo en empresas del grupo.

Inversiones a corto plazo en derechos sobre el capital, acciones no sin cotización mercado secundario organizadas otros valores de empresas del grupo. Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en su caso, a la cuenta 538.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57 si existen desembolsos pendientes a la cuenta 538 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

531. Participaciones a corto plazo en empresas asociadas.

Inversiones a corto plazo en derechos sobre el capital-acciones con o sin cotización en un mercado secundario organizado u otros valores de empresas multigrupo y asociadas.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 530.

532. Valores de renta fija a corto plazo de empresas del grupo.

Inversiones a corto plazo en obligaciones, bonos u otros valores de renta fija, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por empresas del grupo, con vencimiento no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses corridos y no vencidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las enajenaciones, amortizaciones o baja en inventario de los valores, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

533. Valores de renta fija a corto plazo de empresas asociadas.

Inversiones a corto plazo en obligaciones, bonos u otros valores de renta fija incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por empresas multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 532.

534. Créditos a corto plazo a empresas del grupo.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos no comerciales, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, estén o no formalizados mediante efectos de giro, concedidos a empresas del grupo con vencimiento no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por el reintegro total o parcial o baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

535. Créditos a corto plazo a empresas asociadas.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos no comerciales incluidos los derivados de enajenaciones del inmovilizado, estén o no formalizados mediante efectos de giro, concedidos a empresas multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 534.

536. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas del grupo.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores de renta fija y de créditos a empresas del grupo.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

?? A la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses explícitos corridos y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

?? Por los intereses devengados, tanto implícitos como explícitos, cuyo vencimiento no sea superior a un año, con abono a la cuenta 761 o 763.

b) Se abonar:

?? Por el importe de los intereses cobrados, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

?? A la enajenación, amortización o baja en Inventarlo de los valores o créditos, con cargo, generalmente, a cuentas de subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666 o 667.

537. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores de renta fija y créditos en empresas multigrupo y asociadas.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 536.

538. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas del grupo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre acciones de empresas del grupo, cuando tengan la consideración de inversiones financieras temporales.

Figurará en el activo del balance, minorando el saldo de la cuenta 530.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará a la adquisición o suscripción de las acciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 530.

b) Se cargará por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 556 o a la cuenta 530 por los saldos pendientes cuando se enajenen acciones no desembolsadas totalmente.

539. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre acciones de empresas multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras temporales.

Figurará en el activo del balance, minorando el saldo de la cuenta 531.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 538.

54. OTRAS INVERSIONES TEMPORALES.

540. Inversiones financieras temporales en capital.

541. Valores de renta fija a corto plazo.

542. Créditos a corto plazo.

543. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

544. Créditos a corto plazo al personal.

545. Dividendo a cobrar.

546. Intereses a corto plazo de valores de renta fija.

- 547. Intereses a corto plazo de créditos.
- 548. Imposición a corto plazo.
- 549. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo.

Inversiones financieras temporales no relacionadas con empresas del grupo, multigrupo y asociados, cualquiera que sea su forma de instrumentación, incluidos los intereses devengados, con vencimiento no superior a un año.

La parte de las inversiones a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo del balance en la agrupación: inversiones financieras temporales, a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión permanente con vencimiento a corto plazo de las cuentas correspondientes del grupo 25.

540. Inversiones financieras temporales en capital.

Inversiones a corto plazo en derechos sobre el capital-acciones con o sin cotización en un mercado secundario organizado u otros valores de empresas que no tengan la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociados.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, con abono a cuentas del subgrupo 57 y, en su caso, a la cuenta 549.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, si existen desembolsos pendientes a la cuenta 549 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

541. Valores de renta fija a corto plazo.

Inversiones a corto plazo, por suscripción o adquisición de obligaciones bonos u otros valores de renta fija, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos.

Cuando los valores suscritos o adquiridos hayan sido emitidos por empresas del grupo, multigrupo o asociados a la inversión se reflejará en la cuenta 532 o 533, según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses corridos y no vencidos con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por la enajenación, amortización o baja en inventario de los valores, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

542. Créditos a corto plazo.

Los préstamos y otros créditos no comerciales concedidos a terceros incluidos los formalizados mediante efectos de giro, con vencimiento no superior a un año.

Cuando los créditos hayan sido concertados con empresas del grupo multigrupo y asociadas, la inversión se reflejará en la cuenta 534 o 535, según corresponda.

En esta cuenta se incluirán también las subvenciones de capital, reintegrables o no, concedidas a la empresa a cobrar a corto plazo, excluidas las que deban registrarse en cuentas del subgrupo 47.

Figurará en el activo.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización del crédito por el importe de éste, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por el reintegro total o parcial o baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

543. Créditos a corto plazo por enajenación del inmovilizado.

Créditos a terceros, distintos de empresas del grupo multigrupo o asociadas, cuyo vencimiento no sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado.

Cuando los créditos por enajenación de inmovilizado hayan sido concertados con empresas del grupo multigrupo y asociados, la inversión se reflejará en la cuenta 534 o 535, según corresponda. Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de dichos créditos, con abono a cuentas del grupo 2.
- b) Se abonará por el reintegro total o parcial o baja en inventario, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

544. Créditos a corto plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la empresa cuyo vencimiento no sea superior a un año. En el caso de créditos a administradores deberán figurar en cuenta de cuatro cifras.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 542.

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o "a cuenta" pendiente de cobro.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe devengado, con abono a la cuenta 760.
- b) Se abonará por el importe cobrado, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y por la retención soportada a la cuenta 473.

546. Intereses a corto plazo de valores de renta fija.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores de renta fija.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará:
 - ?? A la suscripción o compra de los valores, por el Importe de los intereses explícitos corridos y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año con abono generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por los intereses devengados, tanto implícitos como explícitos, cuyo vencimiento no sea superior a un año, con abono a la cuenta 761.
- b) Se abonará:
 - ?? Por el Importe de los intereses cobrados, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? A la enajenación, amortización o baja en inventario de los valores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 666.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de los intereses devengados, cuyo vencimiento no sea superior a un año, con abono a las cuentas 762 y 763.

- b) Se abonará al cobro de los intereses, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 667.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos favorables en Bancos e Instituciones de Crédito formalizados por medio de "cuenta a plazo" o similares, con vencimiento no superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro cifras, los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de imposiciones a plazo.

Cuando las imposiciones a plazo hayan sido concertadas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociados, la inversión se reflejará en la cuenta 534 o 535, según corresponda.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la formalización, por el importe entregado.
b) Se abonará a la recuperación o traspaso de los fondos.

549. Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre acciones de empresas que no tengan la consideración de empresas del grupo, multigrupo o asociadas, cuando se trate de inversiones financieras temporales.

Figurará en el activo del balance, minorando el saldo de la cuenta 540.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la adquisición o suscripción de las acciones, por el Importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 540.
b) Se cargará por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 556 o a la cuenta 540 por los saldos pendientes, cuando se enajenen acciones no desembolsadas totalmente.

55. OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS.

550. Titular de la explotación.
551. Cuenta corriente con empresas del grupo.
552. Cuenta corriente con empresas asociadas.
553. Cuenta corriente con socios y administrativos.
555. Partidas pendientes de aplicación.
556. Desembolsos exigidos sobre acciones.
557. Dividendo activo a cuenta.
558. Accionistas por desembolsos exigidos.

550. Titular de la explotación.

Cuenta corriente mantenida con el titular de la explotación que expresa la relación existente entre el patrimonio personal del titular y la empresa a lo largo del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
?? Por los bienes y derechos traspasados a las empresas desde el patrimonio personal del titular.
?? Por los resultados positivos no capitalizados con cargo a la cuenta 129.
b) Se cargará por los bienes y derechos retirados de la empresa con destino al patrimonio personal o al consumo final del titular.
c) Al final del ejercicio, se abonará o cargará, dependiendo de su saldo, con cargo o abono a la cuenta 102.

551/552/553. Cuentas corrientes con ...

Cuentas corrientes de efectivo con socios, administradores y cualquiera otra persona natural o jurídica que no sea Banco, banquero o Instituto de Crédito, ni cliente o proveedor de la empresa, y que no corresponda a cuentas en participación.

Figurará en el activo del balance la suma de saldos deudores, y en pasivo la suma de saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

?? Se cargarán por las remesas o entregas efectuadas por la empresa y se abonarán por las recepciones a favor de la empresa, con abono y cargo, respectivamente, a cuenta del subgrupo 57.

555. Partidas pendientes de aplicación.

Remesas de fondos recibidas cuya causa no resulte, en principio, identificable y siempre que no correspondan a operaciones que por su naturaleza deben incluirse en otros subgrupos. Tales remesas permanecerán registradas en esta cuenta el tiempo estrictamente necesario para aclarar su causa.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por los cobros que se produzcan con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará al efectuar la aplicación, con abono a la cuenta a que realmente corresponda.

556. Desembolsos exigidos sobre acciones.

Desembolsos exigidos y pendientes de pago correspondientes a inversiones financieras en participaciones en capital.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando se exija el desembolso, con cargo a cuentas de los subgrupos 24, 25, 53 o 54.
- b) Se cargará por desembolsos que se efectúen, con abono a cuentas del subgrupo 57.

557. Dividendo activo a cuenta.

Importes, con carácter de "a cuenta" de beneficios, cuya distribución se acuerde por el órgano competente.

Figurará en el pasivo del balance, minorando los fondos propios.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará al acordarse su distribución, con abono a la cuenta 525.
- b) Se abonará por el importe de su saldo cuando se tome la decisión sobre la distribución y aplicación de los beneficios, con cargo a la cuenta 129.

558. Accionistas por desembolsos exigidos.

Capital social suscrito, pendiente de desembolso, cuyo importe ha sido exigido a los accionistas.

Se desglosarán, con el debido desarrollo en cuentas de cuatro cifras, los desembolsos pendientes en mora.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por los desembolsos exigidos, con abono a cuentas del subgrupo 19.
- b) Se abonará en la medida en que dichos desembolsos se vayan efectuando, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

La parte de las finanzas y depósitos, recibidos o constituidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo del balance en la agrupación: Pasivo Circulante o Activo Circulante respectivamente; a estos efectos se traspasara a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18 y 26.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año. Figurará en el pasivo del balance. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la constitución, por el efectivo recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará:
 - ?? A la cancelación, con abono a cuentas del subgrupo 57.
 - ?? Por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, con abono a la cuenta 778.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año. Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará a la constitución, por el efectivo recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se cargará a la cancelación, con abono a cuentas del subgrupo 57.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a cuentas del subgrupo 57. b) Se abonará:
 - ?? A la cancelación, con cargo a cuentas del subgrupo 57,
 - ?? Por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, con cargo a la cuenta 678.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará a la constitución, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará a la cancelación, con cargo a cuenta del subgrupo 57.

57. TESORERÍA.

570. Caja, pesetas.

571. Caja, moneda extranjera.

572. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, pesetas.

573. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, moneda extranjera.

574. Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, pesetas.

575. Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, moneda extranjera.

570/571.Caja.

Disponibles de medios líquidos en caja.

Figurarán en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- ?? Se cargarán a la entrada de los medios líquidos y se abonarán a su salida, con abono y cargo a las cuentas que han de servir de contrapartida, según la naturaleza de la operación que provoca el cobro o el pago.

572/573/574/575.Bancos e instituciones de crédito.

Saldos a favor de la empresa, en cuentas corrientes a la vista y de ahorro disponibilidad inmediata en Bancos e Instituciones de Crédito, entendiéndose por tales Cajas de Ahorros, Cajas Rurales y Cooperativas de Crédito para los saldos situados en España y entidades análogas si se trata de saldos situados en el extranjero.

Se excluirán de contabilizar en este subgrupo los saldos en los Bancos e Instituciones citadas cuando no sean de disponibilidad inmediata, También se excluirán los saldos de disposición inmediata si no estuvieran en poder de Banco o de las instituciones referidas.

Figurarán en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargarán por las entregas de efectivo y por las transferencias, con abono a la cuenta que ha de servir de contrapartida, según la naturaleza de la operación que provoca el cobro.
- b) Se abonarán por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a la cuenta que ha de servir de contrapartida, según sea la naturaleza de la operación que provoca el pago.

58. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

580. Intereses pagados por anticipado.

585. Intereses cobrados por anticipado.

580. Intereses pagados por anticipado.

Intereses pagados por la empresa que correspondan a ejercicios siguientes.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66 que hayan registrado los intereses contabilizados,
- b) Se abonarán, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

585. Intereses cobrados por anticipado.

Intereses cobrados por la empresa que corresponden a ejercicios siguiente.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76 que hayan registrado los intereses contabilizados,
- b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

59. PROVISIONES FINANCIERAS.

593. Provisiones por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas de grupo.

594. Provisiones por depreciación de valores negociables a corto plazo empresas asociadas.

595. Provisiones para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo.

596. Provisiones para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas.

597. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo.

598. Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas reversibles producidas en los créditos y valores pendientes en el grupo 5.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo del balance minorando las inversiones o los créditos a que correspondan.

593. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas del grupo,

Importe de correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores a corto plazo emitidos por empresas del grupo. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el Importe de la pérdida estimada, con cargo a la cuenta 798.
- b) Cuando se enajenen los valores o se den de baja en inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 53.

594. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores a corto plazo por empresas multigrupo o asociadas. La estimación de tales pérdidas realizar se de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 593.

595. Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en créditos a corto plazo, concedidos a empresas del grupo. Las estimación de tales perdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de la pérdida estimada, con cargo a la cuenta 599.
- b) Se cargará:
 - ?? Cuando desaparezcan las causas que determinaron la dotación a la provisión, con abono a la cuenta 799.
 - ?? Por la parte de crédito que resulte incobrable, con abono a cuentas del subgrupo 53.

596. Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles estimadas en créditos a corto plazo concedidos a empresas multigrupo y asociadas. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 595.

597. Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en la cartera de valores a corto plazo emitidos por empresas que no tienen la consideración de empresas del grupo, multigrupo y asociadas. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 593.

598. Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

Importe de las correcciones valorativas por pérdidas reversibles en créditos del subgrupo 54. La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo y en todo caso, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 595.

3.6 Grupo 6. Compras y gastos

Aprovisionamientos de mercaderías y demás adquiridos por la empresa para revenderlos, bien sea sin alterar su forma y sustancia, o previo sometimiento a procesos industriales de adaptación, transformación o construcción. Comprende también todos los gastos del ejercicio, incluidas las adquisiciones de servicios y de materiales consumibles, la variación de existencias adquiridas y las pérdidas extraordinarias del ejercicio.

En general todas las cuentas del grupo se abonarán, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, por ello, la exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia al cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

- 60. COMPRAS.
 - 600. Compra de mercaderías.
 - 601. Compras de materias primas.
 - 602. Compras de otros aprovisionamientos.
 - 607. Trabajos realizados por otras empresas.
 - 608. Devoluciones de compras y operaciones similares.
 - 609. "Rappels" por compras.

Las cuentas del subgrupo 60 se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones que realizan, con la denominación específica que a éstas corresponda.

600/601/602/607. Compras de ...

Aprovisionamiento de la empresa de bienes incluidos en las subgrupo 30, 31 y 32.

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras empresas.

Estas cuentas se cargarán por el importe de las compras, a la recepción de las remesas de los proveedores o a su puesta en camino si las mercaderías y bienes se transportasen por cuenta de la empresa, con abono a cuentas del subgrupo 40 o 57.

En particular, la cuenta 607 se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras empresas.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

Remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido. En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la recepción de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de las compras que se devuelvan, y en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con cargo a cuentas del subgrupo 40 o 57.
- b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

609. "Rappels" por compras.

Descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por los rappels' que correspondan a la empresa, concedidos por los proveedores, con cargo a cuentas del subgrupo 40 o 57.
- b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

61. VARIACION DE EXISTENCIAS.

- 610. Variación de existencias de mercaderías.
- 611. Variación de existencias de materias primas.
- 612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

610/611/612. Variación de existencias de ...

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, 31 y 32 (mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, 31 y 32. El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

- 620. Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio.
- 621. Arrendamiento y cánones.
- 622. Reparaciones y conservación.
- 623. Servicios de profesionales independientes.
- 624. Transportes.
- 625. Primas de seguros.
- 626. Servicios bancarios y similares.
- 627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
- 628. Suministros.
- 629. Otros servicios.

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la empresa, no incluidos en el subgrupo 60 o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras temporales.

Los cargos en las cuentas 620/629 se harán normalmente con abono a la cuenta 410, a cuentas del subgrupo 57, a provisiones del subgrupo 14 o, en su caso, a la cuenta 475.

620. Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio.

Gastos de investigación y desarrollo por servicios encargados a otras empresas.

621. Arrendamiento y cánones.

?? **Arrendamientos:** Los devengados por el alquiler de bienes muebles o inmuebles en uso o a disposición de la empresa.

?? **Cánones:** Cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial.

622. Reparaciones y conservación.

Los de sostenimiento de los bienes comprendidos en el grupo 2.

623. Servicios de profesionales independientes.

Importe que se satisface a los profesionales por los servicios prestados a la empresa. Comprende los honorarios de economistas, abogados, auditores, notarios, etc., así como las comisiones de agentes mediadores independientes.

624. Transportes.

Transportes a cargo de la empresa realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias. En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas.

625. Primas de seguros.

Cantidades satisfechas en concepto de primas de seguros, excepto las que se refieren al personal de la empresa.

626. Servicios bancarios y similares.

Cantidades satisfechas en concepto de servicios bancarios y similares, que no tengan la consideración de gastos financieros.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

Importe de los gastos satisfechos por los conceptos que indica la denominación de esta cuenta.

628. Otros servicios.

Los no comprendidos en las cuentas anteriores.

En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la empresa, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

63. TRIBUTOS.

- 630. Impuesto sobre beneficios.
- 631. Otros tributos.
- 633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios.
- 634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
 - 6341. Ajustes negativos IVA de circulante.
 - 6342. Ajustes negativos IVA de inversiones.
- 636. Devolución de impuestos.
- 638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios.
- 639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.
 - 6391. Ajustes positivos en IVA de circulante.
 - 6392. Ajustes positivos en IVA de inversiones.

630. Impuestos sobre beneficios.

Importe del impuesto sobre beneficios devengado en el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

- ?? Por la cuota a ingresar, con abono a la cuenta 4752.
- ?? Por las retenciones soportados y los ingresos a cuenta del Impuesto realizados, hasta el importe de la cuota líquida del período, con abono a la cuenta 473.
- ?? Por el impuesto diferido en el ejercicio, con abono a la cuenta 479.
- ?? Por la aplicación de impuestos anticipados en ejercicios anteriores, con abono a la cuenta 4740.
- ?? Por la aplicación del crédito impositivo como consecuencia de la compensación en el ejercicio de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, con abono a la cuenta 4745.

b) Se abonará:

- ?? Por el impuesto anticipado en el ejercicio, con cargo a la cuenta 4740.
- ?? Por el crédito impositivo generado en el ejercicio como consecuencia de la existencia de base imponible negativa a compensar, con cargo a la cuenta 4745.
- ?? Por la aplicación de impuestos diferidos en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 479.

Se abonará o cargará, con cargo o abono a la cuenta 129.

631. Otros tributos.

Importe de los tributos de los que la empresa es contribuyente y no tengan asiento específico en otras cuentas de este subgrupo o en la cuenta 477.

Se exceptúan igualmente los tributos que deban ser cargados en otras cuentas de acuerdo con las definiciones de las mismas, como sucede, entre otros, con los contabilizados en las cuentas 200, 202, 600/603 y en el subgrupo 62.

Esta cuenta se cargará cuando los tributos sean exigibles, con abono a cuentas de los subgrupos 47 y 57, igualmente se cargará por el importe de la provisión dotada en el ejercicio con abono a la cuenta 141.

633. Ajustes en la imposición sobre beneficios.

Disminución, conocida en el ejercicio, del impuesto anticipado o del crédito Impositivo por pérdidas a compensará o aumento, igualmente conocido en el ejercicio, del impuesto diferido, respecto de los impuestos anticipados, créditos impositivos o impuestos diferidos anteriormente generados.

a) Se cargará:

- ?? Por el menor importe del impuesto anticipado, con abono a la cuenta 4740.
- ?? Por el menor importe del crédito impositivo por pérdidas a compensar, con abono a la cuenta 4745.
- ?? Por el mayor importe del impuesto diferido, con abono a la cuenta 478.

634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.

Aumento de los gastos por impuesto indirectos, que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la empresa.

6341/6342. Ajustes negativos en IVA.

Importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del circulante o de bienes de inversión, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la Regla de Prorrata.

Estas cuentas se cargarán por el Importe de la regularización anual, con abono a la cuenta 472.

636. Devolución de impuestos.

Importe de los reintegros de impuestos exigibles por la empresa, como consecuencia de pagos indebidamente realizados, excluidos aquellos que hubieran sido cargados en cuentas de grupo 2.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando sean exigibles las devoluciones, con cargo a la cuenta 4709.
- b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios.

Aumento, conocido en el ejercicio del impuesto anticipado o del crédito impositivo por pérdidas a compensará o disminución, conocida igualmente en el ejercicio, del impuesto diferido, respecto de los impuestos anticipados, créditos impositivos o impuesto diferidos anteriormente generados.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará:
 - ?? Por el mayor importe del impuesto anticipado, con cargo a la cuenta 4740.
 - ?? Por el mayor importe del crédito impositivo por pérdidas a compensar, con cargo a la cuenta 4745.
 - ?? Por el menor importe del impuesto diferido, con cargo a la cuenta 479.
- b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

Disminución de los gastos por impuestos indirectos, que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la empresa.

6391/6392. Ajustes positivos en IVA.

Importe de las diferencias positivas que resulten, en el IVA soportado deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del circulante o de bienes de inversión, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la Regla de Prorrata.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán por el importe de la regularización anual con cargo a la cuenta 472.
- b) Se cargarán por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

64. GASTOS DE PERSONAL

- 640. Sueldos y salarios.
- 641. Indemnizaciones.
- 642. Seguridad social a cargo de la empresa.
- 643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
- 649. Otros gastos sociales.

Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen: cuotas de la Seguridad Social a cargo de la empresa y los demás gastos de carácter social.

640. Sueldos y salarios.

Remuneraciones, fijas y eventuales, al personal de la empresa .

a) Se cargará por el importe integro de las remuneraciones devengadas:

- ?? Por el pago en efectivo, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- ?? Por las devengadas y no pagadas, con abono a la cuenta 465.
- ?? Por compensación de deudas pendientes, con abono a las cuentas 254,460 y 544 según proceda.
- ?? Por las retenciones de tributos y cuotas de la Seguridad Social a cargo del personal, con abono a cuentas del subgrupo 47.

641. Indemnizaciones.

Cantidades que se entregan al personal de la empresa para resarcirle de un daño o perjuicio. Se incluyen específicamente en esta cuenta las indemnizaciones por despido y jubilaciones anticipadas.

Se cargará por el importe de las indemnizaciones, con abono a cuentas de los subgrupos 46, 47 o 57.

642. Seguridad social a cargo de la empresa.

Cuotas de la empresa a favor de los organismos de la Seguridad Social por las diversas prestaciones que éstos realizan.

Se cargará por las cuotas devengadas, con abono a la cuenta 476.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

Importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte, en relación con el personal de la empresa.

a) Se cargará:

- ?? Por el importe de las contribuciones anuales a planes de pensiones u otras instituciones similares externas a la empresa, con abono generalmente a cuentas de los subgrupos 52 o 57.
- ?? Por las estimaciones anuales que se realicen con el objeto de nutrir los fondos internos, con abono a la cuenta 140.

649. Otros gastos sociales.

Gastos de naturaleza social realizados en cumplimiento de una disposición legal o voluntariamente por la empresa.

Se citan, a título Indicativo, las subvenciones a economatos y comedores, sostenimiento de escuelas e instituciones de formación profesional, becas para estudio, primas por contratos de seguros sobre la vida, accidentes, enfermedad, etc. excepto las cuotas de la Seguridad Social.

Se cargarán por el Importe de los gastos, con abono a cuentas de los grupos 5 o 7, según que se paguen en efectivo o en mercaderías u otros productos.

65. OTROS GASTOS DE GESTIÓN.

- 650. Pérdidas de créditos comerciales incobrables.
- 651. Resultados de operaciones en común.
 - 6510. Beneficio transferido (gestor).

6511. Pérdidas soportada (partícipe o asociado no gestor).

659. Otras pérdidas en gestión corriente.

Gastos no comprendidos en otros subgrupos siempre que no tengan carácter extraordinario.

650. Pérdidas de crédito comerciales incobrables.

Pérdidas por insolvencias firmes de clientes y deudores del grupo 4.

Se cargará por el importe de las insolvencias firmes, con abono a cuentas de los subgrupos 43 y 44.

651. Resultados de operaciones en común.

6510. Beneficio transferido.

Beneficio que corresponde a los partícipes no gestores en las operaciones reguladas por los artículos 239 a 234 del Código de Comercio y en otras operaciones en común de análogas características.

En la cuenta 6510 la empresa gestora contabilizará dicho beneficio, una vez cumplimentados los requisitos del citado artículo 243. o los que sean procedentes según la legislación aplicable para otras operaciones en común.

La cuenta 6510 se cargará por el beneficio que deba atribuirse a los partícipes no gestores, con abono a la cuentas 419 o a cuentas del subgrupo 57.

6511. Pérdida soportada.

Pérdida que corresponde a la empresa como partícipe no gestor de las operaciones acabadas de citar.

Se cargará por el importe de la pérdida, con abono a la cuenta 419 o a cuentas del subgrupo 57.

659. Otras pérdidas en gestión corriente.

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

66. GASTOS FINANCIEROS.

661. Intereses de obligaciones y bonos.

662. Intereses de deudas a largo plazo.

663. Intereses de deudas a corto plazo.

664. Intereses por descuento de efectos.

665. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

666. Pérdidas en valores negociables.

667. Pérdidas de créditos.

668. Diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

661. Intereses de obligaciones y bonos.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio correspondiente a la financiación ajena instrumentada en valores negociables, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses, Incluidos con el debido desglose en cuentas de cuatro o más cifras, los que correspondan a la periodicidad de la diferencia entre el importe de reembolso y el precio de emisión de valores de renta fija y otros análogos.

Se cargara a devengo de los intereses por el integro de los mismos, con abono, generalmente, a cuenta de los subgrupos 50 o 51 o a la cuenta 271 y, en caso, a la cuenta 475.

662/663. Intereses de ...

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses, realizándose los desgloses en las cuentas de cuatro o más cifras sean necesarias.

Se cargarán al devengo de los intereses por el Integro de los mismos, con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 51 c 52 o la cuenta 272 y, en su caso, a la cuenta 475.

664. Intereses por descuento de efectos.

Intereses en las operaciones de descuento de letras y otros efectos.

Se cargará por el Importe de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 5208.

665. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

Descuentos y asimilados que conceda la empresa a sus clientes, por pronto pago, estén o no incluidos en factura.

Se cargará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 43.

666. Pérdidas en valores negociables.

Pérdidas producidas en la enajenación de valores de renta fija o variable, excluidas las que deban registrarse en las cuenta 672 y 673.

Se cargará por la pérdida producida en la enajenación, con abono a cuentas de los subgrupos 24, 25, 53 y 54.

667. Pérdidas de créditos.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes de créditos.

Se cargará por la pérdida producida con motivo de la insolvencia firme, con abono a cuentas de los subgrupos 24, 25, 53 y 54.

668. Diferencias negativas de cambio.

Pérdidas producidas por modificación del tipo de cambio en valores de renta fija, créditos, deudas y efectivo, en moneda extranjera, de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas de Valoración.

a) Se cargará:

- ?? Al final del ejercicio o cuando venzan los respectivos valores, créditos o débitos, con abono a cuentas de los grupos 1,2,4 o 5 representativas de los valores, créditos, débitos y efectivo, en moneda extranjera.
- ?? Cuando se cobren los valores y créditos, se paguen los débitos o se entreguen el efectivo en moneda extranjera, con abono a cuentas del subgrupo 57.

669. Otros gastos financieros.

Costos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo, incluyendo la cuota anual que corresponda imputará al ejercicio de los gastos comprendidos en la cuenta 270.

Se cargará por el importe de los gastos devengados y por el importe que deba imputarse en el ejercicio de los gastos de formalización de deudas recogidas en el activo, con abono, en este último caso, a la cuenta 270.

67. PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO Y GASTOS EXCEPCIONALES.

- 670. Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial.
- 671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.
- 672. Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo.
- 673. Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
- 674. Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias.
- 678. Gastos extraordinarios.
- 679. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.
- 670/671. Pérdidas procedentes de ...

Pérdidas producidas en la enajenación de inmovilizado inmaterial o material, o por la baja en inventario total o parcial, como consecuencia de pérdidas por depreciaciones irreversibles de dichos activos.

Se cargarán por la pérdida producida en la enajenación, con abono a las cuentas del grupo 2 que correspondan.

672/673. Pérdidas procedentes de participaciones ...

Pérdidas producidas en la enajenación de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo, multi-grupo y asociados, o por la baja en inventario, total o parcial.

Se cargará por la pérdida producida en la enajenación, con abono a cuentas del subgrupo 24.

674. Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias.

Pérdidas producidas con motivo de la amortización de obligaciones o de la enajenación de acciones y obligaciones emitidas por la empresa.

Se cargará

a) Cuando se trate de acciones:

?? Por las pérdidas producidas al enajenar las acciones, con abono a la cuenta 198.

b) Cuando se trate de obligaciones:

?? Por las pérdidas producidas al amortizar los valores, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57

678. Gastos extraordinarios.

Pérdidas y gastos de cuantía significativa que no deban considerarse periódicos al evaluar los resultados futuros de la empresa.

Como regla general una pérdida o gasto se considerará como partida extraordinaria únicamente si origina por hechos o transacciones que, teniendo en cuenta el sector de actividad en que se opera la empresa, cumplen las dos condiciones siguientes:

?? Caen fuera de las actividades ordinarias y típicas de la empresa, y

?? No se espera, razonablemente, que ocurran con frecuencia,

A título Indicativo se señalan los siguientes: los producidos por inundaciones, incendios y otros accidentes; costes de una oferta pública de compra de acciones sin éxito; sanciones y multas fiscales o penales.

679. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.

Se incluirán los gastos y pérdidas relevantes correspondientes a ejercicios anteriores, pudiéndose contabilizar por naturaleza los que tengan poca importancia relativa.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización de gastos de establecimiento.

681. Amortización del inmovilizado inmaterial.

682. Amortización del inmovilizado material.

680. Amortización de gastos de establecimiento.

Cuota del ejercicio que corresponde por amortización de gastos de establecimiento.

Se cargará por la cuota de amortización anual, con abono a cuentas del subgrupo 20.

681/682. Amortización del Inmovilizado.

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado inmaterial y material, por su aplicación al proceso productivo.

Se cargarán por la dotación del ejercicio, con abono a las cuentas 281 y 282.

69. DOTACIONES A LAS PROVISIONES.

690. Dotación al fondo de reversión.

691. Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial.

692. Dotación a la provisión del inmovilizado material.

- 693. Dotación a la provisión de existencias.
- 694. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico.
- 695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico.
- 696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.
- 697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.
- 698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.
- 699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

690. Dotación al fondo de reversión.

Dotación estimada al cierre del ejercicio que debe realizarse al fondo de reversión.

Se cargará por el importe de la dotación estimada, con abono a la cuenta 144.

691/692. Dotación a la provisión del inmovilizado.

Corrección valorativa por depreciación de carácter reversible en el inmovilizado inmaterial y material.

Se cargará por el Importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 291 y 292.

693. Dotación a la provisión de existencia.

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por depreciación de carácter reversible en las existencias.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a cuentas del subgrupo 39.

694. Dotación a la provisión para insolvencias de Tráfico.

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por depreciación de carácter reversible en clientes y deudores.

Se cargará por el Importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 490,493 o 494.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, definición y movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico.

Dotación, realizada al cierre del ejercicio, para riesgos y gastos derivados de devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otras operaciones de tráfico.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a la cuenta 499.

696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.

Corrección valorativa por depreciación de carácter reversible en valores negociables de los subgrupos 24 y 25.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 293, 294 o 297.

697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

Corrección valorativa por depreciación de carácter reversible en créditos de los subgrupos 24 y 25.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 295, 296 o 298.

698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.

Corrección valorativa por depreciación de carácter reversible en valores negociables de los subgrupos 53 y 54.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 593, 594 o 597.

699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

Corrección valorativa por depreciación de carácter reversible en créditos de los subgrupos 53 y 54.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a las cuentas 595, 596 o 598.

3.7 Grupo 7. Ventas e Ingresos

Enajenación de bienes y prestación de servicios que son objeto del tráfico de la empresa; también otros ingresos, variación de existencias y beneficios extraordinarios del ejercicio.

En general, todas las cuentas del grupo 7 se cargan el cierre de ejercicio, con abono a la cuenta 129: por ello, al exponer el Juego de las sucesivas del grupo, sólo se hará referencia al abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

- 70. VENTAS DE MERCADERIAS, DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVICIOS, ETC.
 - 700. Ventas de mercaderías.
 - 701. Ventas de productos terminados.
 - 702. Ventas de productos semiterminados.
 - 703. Ventas de subproductos y residuos.
 - 704. Ventas de envases y embalajes.
 - 705. Prestaciones de servicios.
 - 708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.
 - 709. "Rappels" sobre ventas.

Las cuentas del subgrupo 70 se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones realizan, con la denominación específica que a estas corresponda.

700/705. Ventas de ...

Transacciones, con salida o entrega de los bienes o servicios objeto de tráfico de la empresa, mediante precio.

Estas cuentas se abonarán por el importe de las ventas, con cargo a cuentas del subgrupo 43 o 57.

708. Devolución de ventas y operaciones similares.

Remesas devueltas por clientes, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido. En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la emisión de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de las ventas devueltas por clientes, y en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 o 57 que correspondan.
- b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

709. "Rappels" sobre ventas.

Descuentos y similares que se basan en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por los "rappels" que correspondan o sean concedidos a los clientes, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 c 57 que correspondan.
- b) Se abonara por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

71. VARIACION DE EXISTENCIAS.

- 710. Variación de existencias de productos en curso.
- 711. Variación de existencias de productos semiterminados.
- 712. Variación de existencias de productos terminados.
- 713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.
- 710/713 Variación de existencias de ...

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las Iniciales, correspondientes a los subgrupos 33, 34, 35 y 36 (productos en curso, productos semiterminados, productos terminados y subproductos, residuos y materiales recuperados).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 33, 34, 35 y 36. El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

73. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA EMPRESA.

- 730. Incorporación al activo de gastos de establecimiento.
- 731. Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial.
- 732. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
- 733. Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso.
- 737. Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas.

Contrapartida de los gastos realizados por la empresa para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan, También se contabilizarán en este subgrupo los realizados, mediante encargo, por otras empresas con finalidad de investigación y desarrollo, así como los que corr6s6ondan para incluir determinados gastos en el activo.

730. Incorporación al activo de gastos de establecimiento.

Conjunto de gastos de establecimiento, realizados en la empresa, que se activan.

Se abonará por el importe de los gastos objeto de distribución en varios ejercicios, con cargo a cuentas del subgrupo 20.

731. Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial.

Gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 21.

Se abonará por el importe de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a la cuenta 210 o 215.

732. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en subgrupo 22.

Se abonará por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22.

733. Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo. También se incluirá en esta cuenta la contrapartida de los gastos financieros activos.

Se abonará por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23.

737. Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas.

Importe a activar de los gastos realizados por las operaciones señaladas en el título de la cuenta.

Se abonará por el importe de los gastos objeto de distribución en varios ejercicios, con cargo a la cuenta 270.

74. SUBVENCIONES A LA EXPLOTACIÓN.

- 740. Subvenciones oficiales a la explotación.
- 741. Otras subvenciones a la explotación.

Las concedidas por las Administraciones Públicas, empresas o particulares al objeto, por lo general, de asegurará a éstos una rentabilidad mínima o compensar déficits de explotación. En este último caso se excluirán las realizadas por los socios o empresas del grupo, multigrupo o asociadas.

740. Subvenciones oficiales a la explotación.

Las recibidas de las Administraciones Públicas.

Se abonarán por el Importe de la subvención cargo a cuentas de los subgrupos 47 o 57.

741. Otras subvenciones a la explotación.

Las recibidas de empresas o particulares.

Se abonarán por el importe de la subvención, con cargo a cuentas de los subgrupos 22 o 57.

75. OTROS INGRESOS DE GESTIÓN.

751. Resultados de operaciones en común.

7510. Pérdida transferida (gestor).

7511. Beneficio atribuido (partícipe o asociado no gestor).

752. Ingresos por arrendamientos.

753. Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación.

754. Ingresos de comisiones.

755. Ingresos por servicios personal.

759. Ingresos por servicios diversos.

Ingresos no comprendidos en otros subgrupos siempre que no tengan carácter extraordinario.

751. Resultados de operaciones en común.**7510. Pérdida transferida.**

Pérdida que corresponde a los partícipes no gestores en las operaciones reguladas por los artículos 239 a 243 del Código de Comercio y en otras operaciones en común de análogas características.

En la cuenta 7510 la empresa gestora contabilizará dicha pérdida, una vez cumplimentados los requisitos del citado artículo 243, o los que sean procedentes según la legislación aplicable para otras operaciones en común.

La cuenta 7510 se abonará por la pérdida que deba atribuirse a los partícipes no gestores, con cargo a la cuenta 449 o a cuentas del subgrupo 57.

7511. Beneficio atribuido.

Beneficio que corresponde a la empresa como partícipe no gestor de las operaciones acabadas de citar.

Se abonará por el Importe del beneficio, con cargo a la cuenta 449 o a cuentas del subgrupo 57.

752. Ingresos por arrendamientos.

Los devengados por el alquiler de bienes muebles o inmuebles cedidos para el uso o la disposición por terceros.

Se abonará por el importe de los ingresos, con cargo a cuentas del subgrupo 44 o 57.

753. Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación.

Cantidades fijas y variables que se perciben por la cesión en explotación, del derecho al uso, o la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 752.

754. Ingresos por comisiones.

Cantidades fijas o variables percibidas como contraprestación a servicios de mediación realizados de manera accidental. Si la mediación fuera el objeto principal de la actividad de la empresa, los ingresos por este concepto se registrarán en la cuenta 705.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 752.

755. Ingresos por servicios al personal.

Ingresos por servicios varios, tales como economatos, comedores, transportes, viviendas, etc., facilitados por empresas a su personal.

Se abonará por el importe de los ingresos, cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 o a la cuenta 649.

759. Ingresos por servicios diversos.

Los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a otras empresas o particulares. Se citan, a modo de ejemplo, los de transportes, reparaciones, asesorías, informes, etc.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 752.

76. INGRESOS FINANCIEROS.

- 760. Ingresos de participaciones en capital.
- 761. Ingresos de valores de renta fija.
- 762. Ingresos de créditos a largo plazo.
- 763. Ingresos de créditos a corto plazo.
- 765. Descuentos sobre compras por pronto pago.
- 766. Beneficios en valores negociables.
- 768. Diferencias positivas de cambio.
- 769. Otros ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en capital.

Rentas a favor de la empresa, devengadas en el ejercicio, provenientes de participaciones en capital.

Se abonará cuando nazca el derecho a percibir dividendos, por el integro de los mismos, con cargo a cuentas del subgrupo 53 o 55 y, en su caso, a la cuenta 473.

761. Ingresos de valores de renta fija.

Intereses de valores negociables de renta fija a favor de la empresa, devengados en el ejercicio.

Se abonará al devengo de los intereses, tanto implícitos como explícitos, por el Integro de los mismos, con cargo a cuentas de los subgrupos 24,25,53 o 54 y, en su caso, a la cuenta 473.

762/763. Ingresos de créditos.

Importe de los intereses de préstamos y otros créditos, devengados en el ejercicio.

Se abonarán al devengo de los intereses, tanto implícitos como explícitos, por el Integro de los mismos, con cargo a cuentas de los subgrupos 24,25,53 o 54 y, en su caso a la cuenta 473.

765. Descuentos sobre compras por pronto pago.

Descuentos y asimilados que le concedan a la empresa sus proveedores, por pronto pago, están o no incluidos en factura.

Se abonará por los descuentos y asimilados concedidos, con cargo, generalmente a cuentas del subgrupo 40.

766. Beneficios en valores negociables.

Beneficios producidos en la enajenación de valores de renta fija o variable, excluidos los que deban registrarse en las cuentas 772 y 773.

Se abonará por el beneficio producido en la enajenación, con cargo generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

768. Diferencias positivas de cambio.

Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en valores de renta fija, créditos, deudas y efectivo, en moneda extranjera, de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas de Valoración.

a) Se abonará:

- ?? Cuando venzan los valores, los créditos y deudas que originaron los citados beneficios, con cargo a las cuentas de los grupos 1, 2, 4 o 5 representativas de los valores, créditos o débitos en moneda extranjera.
- ?? Al final del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57 representativas del efectivo en moneda extranjera.
- ?? Cuando los beneficios resulten imputables resultados de acuerdo con las Normas de valoración, con cargo a la cuenta 136.
- ?? Cuando se cobren los valores y créditos, se paguen los débitos o se entreguen el efectivo en moneda extranjera, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo.

Se abonará por el importe de los ingresos devengados.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO E INGRESOS EXCEPCIONALES

- 770. Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial.
- 771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.
- 772. Beneficios procedentes de participaciones en el capital a largo plazo en empresas del grupo.
- 773. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas.
- 774. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias.
- 775. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio.
- 778. Ingresos extraordinarios.
- 779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.
- 770/771. Beneficios procedentes de ...

Beneficios producidos en la enajenación de inmovilizado inmaterial o material.

Se abonarán por el beneficio obtenido en la enajenación con cargo, generalmente, a las cuentas del grupo 5 que correspondan.

772/773. Beneficios procedentes de participaciones.

Beneficios producidos en la enajenación de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo, multigrupo y asociadas.

Se abonarán por el beneficio obtenido en la enajenación con cargo, generalmente, a las cuentas del grupo 5 que correspondan.

774. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias.

Beneficios producidos con motivo de la enajenación de acciones y de la amortización de obligaciones emitidas por la empresa.

Se abonará:

- a) Cuando se trate de acciones:
 - ?? Por los beneficios producidos al enajenar las acciones, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Cuando se trate de obligaciones:
 - ?? Por los beneficios producidos al amortizar los valores, con cargo a cuentas del subgrupo 15.

775. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones de capital.

Su movimiento queda explicado en la cuenta 130.

778. Ingresos extraordinarios.

Beneficios e ingresos de cuantía significativa que no deban considerarse periódicos al evaluar los resultados futuros de la empresa.

Como regla general un beneficio o ingreso se considerará como partida extraordinaria únicamente si se origina por hechos o transacciones que, teniendo en cuenta el sector de actividad en que opera la empresa, cumplen las dos condiciones siguientes:

- ?? Caen fuera de las actividades ordinarias y típicas de la empresa, y no se espera, razonablemente, que ocurran con frecuencia.
- ?? Se incluirán, entre otros, los procedentes de la rehabilitación de aquellos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes.

779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.

Se incluirán los ingresos y beneficios relevantes correspondientes a ejercicios anteriores, pudiéndose contabilizar por naturaleza los que tengan poca importancia relativa.

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES.

- 790. Excesos de provisión para riesgos y gastos.
- 791. Excesos de provisión del inmovilizado inmaterial.
- 792. Excesos de provisión del inmovilizado material.
- 793. Provisión de existencias aplicada.
- 794. Provisión para insolvencias de tráfico aplicada.
- 795. Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada.
- 796. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo.
- 797. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.
- 798. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo.
- 799. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

790. Exceso de provisión para riesgos y gastos.

Diferencia positiva entre el Importe de la provisión existente y el que le corresponda de acuerdo con los criterios de cuantificación de dicha provisión.

Se abonará por la citada diferencia, con cargo a cuentas del subgrupo 14.

791/792. Exceso de provisión del inmovilizado.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado inmaterial y material, hasta el límite de las provisiones dotadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 291 y 292.

793. Provisión de existencias aplicada.

Importe de la provisión existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe dotado en el ejercicio precedente, con cargo a cuentas del subgrupo 39.

794. Provisión para insolvencias de tráfico aplicada.

Importe de la provisión existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará por el importe dotado en el ejercicio precedente, con cargo a las cuentas 493 o 494.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, definición y movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

795. Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada.

Importe de la provisión existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe dotado en el ejercicio precedente, con cargo a la cuenta 499.

796. Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en inversiones financieras de los subgrupos 24 y 25, hasta el límite de las provisiones dotadas con anterioridad.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 293, 294 o 297.

797. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos de los subgrupos 24 y 25, hasta el límite de las provisiones dotadas con anterioridad.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 295, 296 o 298.

798. Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en inversiones financieras de los subgrupos 53 y 54, hasta el límite de las provisiones dotadas con anterioridad.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 593, 594 o 597.

799. Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos de los subgrupos 53 y 54, hasta el límite de las provisiones dotadas con anterioridad.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 595,596 o 598.

4. Normas de elaboración de las Cuentas Anuales

4.1 Documentos que integran las Cuentas Anuales

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con el Código de Comercio, con lo previsto en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y con este Plan General de Contabilidad.

4.2 Formulación de las Cuentas Anuales

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por el empresario o los administradores en el plazo de tres meses, a contar desde el cierre del ejercicio. A estos efectos, las cuentas anuales expresarán la fecha en que se hubieran formulado y deberán ser firmadas por el empresario, por todos los socios ilimitadamente responsables por las deudas sociales, en caso de sociedad colectiva o comanditaria o por todos los administradores, en caso de sociedad anónima o de responsabilidad limitada; si faltara la firma de alguno de ellos, se hará expresa indicación de la causa en cada uno de los documentos en que falte.
2. El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la empresa a que corresponden y el ejercicio al que se refieren.
3. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en pesetas; no obstante lo anterior, podrán expresarse los valores en miles o en millones de pesetas cuando la magnitud de las cifras así lo aconseje, en este caso deberá indicarse esta circunstancia en las cuentas anuales; en todo caso, deberán redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

4.3 Estructura de las Cuentas Anuales

Las cuentas anuales de las sociedades anónimas, incluidas las laborales, de las sociedades de responsabilidad limitada y de las sociedades en comandita por acciones deberán adaptarse al modelo normal.

4.4 Cuentas Anuales abreviadas

1. Las sociedades señaladas en la norma 3ª podrán utilizar los modelos de cuentas anuales abreviados en los siguientes casos:
 - a) Balance y memoria abreviados: las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

- ?? Que el total de las partidas del activo no supere 230 millones de pesetas. A estos efectos se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.
- ?? Que el importe neto de su cifra anual de negocios sea inferior a 480 millones de pesetas.
- ?? Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no supere a 50.
- b) Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada: las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:
 - ?? Que el total de las partidas del activo no supere 920 millones de pesetas. A estos efectos se entenderá por total activo el total que figura en el m modelo de balance.
 - ?? Que el importe neto de su cifra anual de negocios sea inferior a 1.920 millones de pesetas.
 - ?? Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a los 250.

Cuando una sociedad, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las circunstancias antes indicadas o bien cese de cumplirlas; tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado en este apartado, si se repite durante dos ejercicios consecutivos.

2. Las empresas con otra forma societaria no mencionadas en la norma anterior, así como los empresarios individuales estarán obligados a formular, como mínimo, las cuentas anuales abreviadas.
3. Lo establecido en las normas siguientes para los modelos normales deberá adecuarse a las características de los modelos abreviados.

4.5 Balance

El balance, que comprende, con la debida separación, los bienes y derechos que constituyen el activo de la empresa y las obligaciones y los fondos propios que forman el pasivo de la misma, deberá formularse teniendo en cuenta que:

- a) En cada partida deberán figurar además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura del balance, bien por realizarse un cambio de imputación, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente.
- b) No podrán modificarse los criterios de contabilización de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la Memoria.
- c) No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
- d) No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otra, salvo casos excepcionales que se indicarán en la Memoria.
- e) Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos, normal y abreviado, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
- f) Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.
- g) Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes, si sólo representan un importe para mostrar la imagen fiel o si favorecen la claridad.
- h) Los créditos y deudas con empresas del grupo o asociadas, cualquiera que sea su naturaleza, figurarán en las partidas del activo o del pasivo correspondientes, con separación de las que no correspondan a empresas del grupo o asociadas, respectivamente. A estos efectos, en las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo.
- i) La clasificación entre corto y largo plazo se realizará teniendo en cuenta el plazo previsto para el vencimiento, enajenación o cancelación. Se considerará largo plazo cuando sea superior a un año contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio.
- j) El importe global de los derechos sobre los bienes afectos a operaciones de arrendamiento financiero que deban lucir en el activo figurará como rúbrica independiente. A estos efectos se creará una partida en el epígrafe B.II del activo del balance, con la denominación "Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero". Las deudas correspondientes a tales operaciones figurarán en rúbrica independiente. A estos efectos se crearán las partidas "Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo" y "Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo" en los epígrafes D.II y E.II respectivamente, del pasivo del balance.
- k) Las inversiones financieras con vencimiento no superior a un año figurarán en el epígrafe D.IV del activo, "Inversiones financieras temporales".
- l) Los desembolsos pendientes sobre acciones que constituyan inversiones financieras permanentes, que no estén exigidos pero que conforme al artículo 42 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas sean exigibles a corto plazo figurarán en la partida E.V.4 del pasivo del balance.
- m) La financiación ajena con vencimiento no superior a un año figurará en la agrupación E del pasivo, "Acreedores a corto plazo".

- n) Cuando existan provisiones para riesgos y gastos con vencimiento no superior a un año se creará la agrupación F del pasivo, con la denominación de "Provisiones para riesgos y gastos a corto plazo".
- o) Cuando se posean acciones propias, pendientes de amortización, adquiridas en ejecución de un acuerdo de reducción de capital adoptado por la Junta General se creará el epígrafe A.VIII del pasivo, con la denominación de "Acciones propias para reducción de capital". Este epígrafe, que siempre tendrá signo negativo, minorará el importe de los fondos propios.
- p) Para las cuentas deudoras por operaciones de tráfico con vencimiento superior al año se creará el epígrafe B.IV del activo, con la denominación de "Deudores por operaciones de tráfico a largo plazo", realizándose el desglose necesario.
- q) Para las cuentas acreedoras por operaciones de tráfico con vencimiento superior a un año se creará el epígrafe D.IV del pasivo, con la denominación de "Acreedores por operaciones de tráfico a largo plazo"; realizándose el desglose necesario.

4.6 Cuenta de Pérdidas y Ganancias

La cuenta de pérdidas y ganancias, que comprende, con la debida separación, los ingresos y los gastos del ejercicio y, por diferencia, el resultado del mismo, se formulará teniendo en cuenta que:

- a) En cada partida deberán figurar además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias, bien por realizarse un cambio de imputación, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente.
- b) No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
- c) No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.
- d) Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos, normal y abreviado, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
- e) Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.
- f) Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si favorecen la claridad.
- g) En las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo.
- h) Los gastos financieros de deudas a largo plazo con vencimiento a corto figurarán en el Debe, en la agrupación 7, "Gastos financieros y gastos asimilados".

4.7 Memoria

La memoria, completa, amplía y comenta la información contenida en el balance y en la cuenta de pérdidas y ganancias; se formulará teniendo en cuenta que:

- a) El modelo de la memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán los apartados correspondientes.
- b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesario para facilitar la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.
- c) Lo establecido en la memoria en relación con las empresas asociadas deberá entenderse también referido a las empresas multigrupo.
- d) Lo establecido en el apartado 4 de la memoria se deberá adaptar para su presentación, en todo caso, de modo sintético y conforme a la exigencia de claridad.

4.8 Cuadro de Financiación

El cuadro de financiación, que recoge los recursos obtenidos en el ejercicio y sus diferentes orígenes, así como la aplicación o el empleo de los mismo en inmovilizado o en circulante, formará parte de la memoria. Se formulará teniendo en cuenta que:

- a) En cada partida deberán figurar además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. Cuando unas y otras no sean comparables, se procederá a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente. No obstante, cuando en el ejercicio anterior se haya formulado memoria abreviada podrán omitirse las cifras del ejercicio precedente.
- b) Las rúbricas incluidas en el cuadro de financiación deberán adaptarse en función de la importancia que, para la entidad, hayan tenido las distintas operaciones, realizando agrupaciones de los distintos conceptos cuan-

do resulten de escasa importancia e incorporando aquellos no incluido que puedan ser significativos para apreciar e interpretar los cambios acaecidos en la situación financiera.

- c) El cuadro de financiación deberá mostrar separadamente los distintos orígenes y aplicaciones permanentes de recursos en función de las operaciones que lo ha producido y con independencia de si dichas operaciones han afectado o no formalmente al capital circulante incluidas, entre otras, las ampliaciones de capital realizadas mediante conversión de deudas a largo plazo, que deberán figurar simultáneamente como aplicación y origen de fondos. Asimismo deberá mostrar resumidamente los aumentos y disminuciones que se han producido en el ejercicio en dicho capital circulante.
- d) Los resultados del ejercicio serán objeto de corrección para eliminar los beneficios o pérdidas que sean consecuencia de correcciones valorativas de activos inmovilizados o pasivos a largo plazo, los gastos e ingresos que no hayan supuesto variación del capital circulante y los resultados obtenidos en la enajenación de elementos del inmovilizado. Las partidas que dan lugar a la corrección del resultado son entre otras las siguientes:
- ?? Aumento del beneficio o disminución e la pérdida:
1. Dotaciones a las amortizaciones y provisiones del inmovilizado.
 2. Dotación a la provisión para riesgos y gastos.
 3. Gastos derivados de intereses diferidos.
 4. Amortización de gastos de formalización de deudas.
 5. Diferencias de cambio negativas.
 6. Pérdidas en la enajenación de inmovilizado.
 7. Impuesto sobre sociedades (diferido en el ejercicio) y los ajustes pertinentes.
- ?? Disminuciones del beneficio o aumento de la pérdida.
1. Excesos de provisiones de inmovilizado.
 2. Excesos de provisiones para riesgos y gastos.
 3. Ingresos derivados de intereses diferidos.
 4. Diferencias de cambio positivas.
 5. Beneficios en la enajenación de inmovilizado.
 6. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio.
 7. Impuesto de sociedades (anticipado en el ejercicio y crédito impositivo generado en el ejercicio por compensación de pérdidas) y los ajustes pertinentes.

Cuando el resultado del ejercicio corregido fuese positivo (beneficio) se mostrará en recursos bajo la denominación: "Recursos procedentes de las operaciones". Por el contrario, si dicho resultado del ejercicio corregido fuese negativo (pérdida) se mostrará en aplicaciones con la denominación: "Recursos aplicados en las operaciones".

Como nota al cuadro final de financiación se deberá incluir un resumen de las correcciones al resultado, conciliando el resultado contable del ejercicio con los recursos procedentes de las operaciones que se muestren en el mencionado cuadro.

- e) Los recursos obtenidos en la enajenación o cancelación anticipada de inmovilizado material, inmaterial o financiero se obtendrá sumando o restando, respectivamente, al valor neto contable del correspondiente inmovilizado, el beneficio o pérdida obtenido en la operación.
- f) Las revalorizaciones de inmovilizado realizadas en el ejercicio al amparo de una Ley no serán consideradas ni como orígenes ni como aplicación de recursos, sin perjuicio de que las revalorizaciones que hayan afectado a elementos de inmovilizados enajenados en el ejercicio, sean consideradas como mayor valor contable a efectos de determinar los recursos obtenidos en el ejercicio como consecuencia de dicha enajenación.
- g) Los distintos orígenes y aplicaciones de recursos por operaciones formalizadas en el ejercicio se mostrarán en el cuadro de financiación por su importe efectivo, esto es, deducidos los gastos e ingresos por intereses diferidos, y cualquier otro gasto o ingreso a distribuir en varios ejercicios que no hayan supuesto variación del capital circulante.
- h) Las diferencias de cambio de valores de renta fija de deudas y créditos a largo plazo, acaecidas durante el ejercicio, no se mostrarán como origen o aplicación de fondos, debiéndose proceder, por tanto, a la correspondiente corrección del resultado o a su compensación con ingresos a distribuir en varios ejercicios.
- i) La aplicación de recursos en inversiones financieras permanentes que sean consecuencia de la renegociación o traspaso de inversiones financieras temporales se mostrará separadamente bajo la denominación "Renegociación de inversiones financieras temporales" cuando la importancia de su volumen así lo aconseje. Esta regla resultará también de aplicación a los recursos obtenidos por renegociación de deuda a corto plazo, debiendo figurar separadamente, en su caso, con la denominación "Renegociación de deudas a corto plazo".

- j) Los recursos aplicados por traspaso a corto plazo de deudas a largo plazo se mostrarán por el valor de reembolso de la deuda.
- k) Los recursos aplicados por cancelación anticipada de deudas a largo plazo se mostrarán por el importe efectivo de la cancelación.
- l) Los recursos procedentes de aportaciones de accionistas lucirán en el cuadro de financiación como origen de fondos, en el ejercicio en que se realice la aportación efectiva o en el que se haya acordado el desembolso.
- m) Cuando se produzcan operaciones comerciales a largo plazo, los débitos o créditos constituyen, respectivamente, orígenes o aplicaciones permanentes de recursos y deberán figurar, separadamente, en el cuadro de financiación, según el siguiente detalle:
 - ?? Recursos aplicados en operaciones de tráfico:
 - ~~///~~ Créditos comerciales a largo plazo.
 - ~~///~~ Traspaso a corto plazo de deudas comerciales.
 - ?? Recursos obtenidos por operaciones de tráfico:
 - ~~///~~ Deudas comerciales a largo plazo.
 - ~~///~~ Traspaso a corto plazo de créditos comerciales.

4.9 Cifra anual de negocios

El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará deduciendo del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas y el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas.

4.10 Número medio de trabajadores

Para la determinación del número medio de trabajadores se considerarán todas aquellas personas que tengan o hayan tenido alguna relación laboral con la empresa durante el ejercicio, promediadas según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios.

4.11 Operaciones intersocietarias

A efectos de la presentación de las cuentas anuales de una empresa o sociedad se entenderá que otra empresa forma parte del grupo cuando ambas estén vinculadas por una relación de dominio directa o indirecta análoga a la prevista en el artículo 42.1 del Código de Comercio para los grupos de sociedades o cuando las empresas estén dominadas, directa o indirectamente, por una misma entidad o persona física.

Se entenderá que una empresa es asociada cuando sin que se trate de una empresa del grupo, en el sentido señalado anteriormente, alguna o algunas de las empresas que lo forman, incluida la entidad o persona física dominante ejerzan sobre tal empresa una influencia notable.

En las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo; se entenderá por empresa multigrupo aquella que esté gestionada, conjuntamente por una empresa del grupo o la entidad o persona física dominante, y uno o varios terceros ajenos al grupo de empresas.

4.12 Estados financieros intermedios

Los estados financieros intermedios se presentarán con la forma y los criterios establecidos para las cuentas anuales; a estos efectos, se formularán sin que tengan reflejo alguno en contabilidad, por lo cual, en su caso, se anularán las anotaciones contables eventualmente efectuadas para la realización de dichos estados financieros.

5. La Memoria

5.1 Contenido de la Memoria Normal

5.1.1 Actividad de la empresa

En este apartado se describirá el **objeto social** de la empresa y la **actividad o actividades** a que se dedique.

5.1.2 Bases de presentación de las Cuentas Anuales

a) Imagen fiel:

- ?? Razones excepcionales por las que, para mostrar la imagen fiel, no se han aplicado disposiciones legales en materia contable e influencia de tal proceder sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.
- ?? Informaciones complementarias que resulte necesario incluir cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel.

b) Principios contables:

- ?? Razones excepcionales que justifican la falta de aplicación de un principio contable obligatorio, indicando la incidencia en el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.
- ?? Otros principios contables no obligatorios aplicados.

c) Comparación de la información:

- ?? Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio anterior.
- ?? Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.
- ?? Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación, y, en caso contrario, la imposibilidad de realizar esta adaptación.

d) Agrupación de partidas.

Desglose de las partidas precedidas de números árabes que han sido objeto de agrupación en el balance o en la cuenta de pérdidas y ganancias.

No será necesario presentar la información anterior si dicha desagregación figura en otros apartados de la memoria.

e) Elementos recogidos en varias partidas.

Identificación de los elementos patrimoniales, con su importe, que estén registrados en dos o más partidas del balance, con indicación de éstas y del importe incluido en cada una de ellas.

5.1.3 Distribución de resultados

?? Información sobre la propuesta de distribución de beneficios, de acuerdo con el siguiente esquema:

Base de reparto	Importe
Pérdidas y Ganancias	
Remanente	
Reservas voluntarias	
Reservas	
TOTAL	
Distribución	
A reserva legal	
A reservas especiales	
A reservas voluntarias	
A ...	
A dividendos	
A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores	
TOTAL	

?? En el caso de distribución de dividendos a cuenta en el ejercicio, se deberá indicar el importe de los mismos e incorporar el estado contable previsional formulado preceptivamente para poner de manifiesto la existencia de liquidez suficiente. Dicho estado contable deberá abarcar un período de un año desde que se acuerde la distribución del dividendo a cuenta.

?? Limitaciones para la distribución de dividendos.

5.1.4 Normas de valoración

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

- Gastos de establecimiento;** indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización y, en su caso, saneamiento.
- Inmovilizado inmaterial;** indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización, provisiones y, en su caso, saneamiento.

Justificación, en su caso, de la amortización del fondo de comercio en un período superior a cinco años.

Además se precisarán los criterios de Contabilización de contratos de arrendamientos financieros.

- Inmovilizado material;** indicando los criterios sobre:
 - ?? Amortización y dotación de provisiones.
 - ?? Contabilización de intereses y diferencias de cambio.
 - ?? Contabilización de costes de ampliación, modernización y mejoras.
 - ?? Determinación del coste de los trabajos efectuados por la empresa para su inmovilizado.
 - ?? Las partidas del inmovilizado material que figuran en el activo por una cantidad fija.
 - ?? Actualización de valor practicadas al amparo de una ley.
- Valores negociables y otras inversiones financieras análogas,** distinguiendo a corto y largo plazo; indicando los criterios de valoración, y en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.
- Créditos no comerciales,** distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular precisando los seguidos en las correcciones valorativas y, en su caso, el devengo de intereses.
- Existencias;** indicando los criterios de valoración, y en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.

Además, se precisarán los criterios de valoración de las partidas que figuran en el activo por una cantidad fija.

- g) **Acciones propias** en poder de la sociedad.
- h) **Subvenciones**; indicando el criterio de imputación a resultados.
- i) **Provisiones para pensiones y obligaciones similares**; indicando el criterio de Contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos cubiertos.
- j) **Otras provisiones del grupo 1**; indicando el criterio de contabilización, y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de los riesgos o gastos incluidos en dichas provisiones.
- k) **Deudas**, distinguiendo a corto y largo plazo; indicando los criterios de valoración; así como los de imputación a resultados de los gastos por intereses o primas diferidas.
- l) **Impuesto sobre beneficios**; indicando los criterios utilizados para su contabilización.
- m) **Transacciones en moneda extranjera**; indicando lo siguiente:
 - ?? Criterios de valoración de saldos en moneda extranjera.
 - ?? Procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en pesetas de elementos patrimoniales que en la actualidad o en su origen hubieran sido expresados en moneda extranjera.
 - ?? Criterios de contabilización de las diferencias de cambio.
- n) **Ingresos y gastos**.

5.1.5 Gastos de establecimiento

Análisis del movimiento de este epígrafe del balance durante el último ejercicio; indicándose lo siguiente:

- ?? Saldo inicial.
- ?? Adiciones.
- ?? Amortización.
- ?? Saneamiento.
- ?? Saldo final.

Si hubiera alguna partida significativa, por su naturaleza o por su importe, se facilitará la pertinente información adicional

5.1.6 Inmovilizado inmaterial

Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y provisiones; indicándose lo siguiente:

- ?? Saldo inicial.
- ?? Entradas o dotaciones.
- ?? Aumento por transferencias, o traspaso de otra cuenta.
- ?? Salidas, bajas o reducciones.
- ?? Disminuciones por transferencias o traspaso a otra cuenta.
- ?? Saldo final.

A estos efectos se distinguirá entre las concesiones, patentes, licencias, marcas y similares adquiridas a título oneroso y las creadas por la propia empresa.

Se informará sobre los bienes utilizados en régimen de arrendamiento financiero, precisando de acuerdo con las condiciones del contrato: coste del bien en origen, distinguiendo el valor de la opción de compra, duración del contrato, años transcurridos, cuotas satisfechas en años anteriores y en el ejercicio, cuotas pendientes y valor de la opción de compra.

Se detallarán los elementos significativos que puedan existir en esta rúbrica y se facilitará información adicional sobre su uso, fecha de caducidad y período de amortización.

5.1.7 Inmovilizado material

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y provisiones; indicando lo siguiente:
 - ?? Saldo inicial.

- ?? Entradas o dotaciones.
- ?? Aumento por transferencias o traspaso de otra cuenta.
- ?? Salidas, bajas o reducciones.
- ?? Disminuciones por transferencia o traspaso a otra cuenta.
- ?? Saldo final.

Cuando se efectúan actualizaciones, deberá indicarse:

- ?? Ley que lo autoriza.
- ?? Importe de la revalorización para cada partida, así como del aumento de la amortizaciones acumulada.
- ?? Efecto de la actualización sobre la dotación a la amortización y, por tanto, sobre el resultado del próximo ejercicio.

2. Información sobre:

- ?? Importe de las revalorizaciones netas acumuladas al cierre del ejercicio realizadas al amparo de una ley y el efecto de dichas revalorizaciones sobre la dotación a la amortización y a las provisiones en el ejercicio.
- ?? Coeficiente de amortización utilizados por grupos de elementos.
- ?? Características de las inversiones en inmovilizado material adquiridas a empresas del grupo y asociadas, con indicación de su valor contable y de la correspondiente amortización acumulada.
- ?? Características de las inversiones inmovilizado material situadas fuera del territorio español, con indicación de su valor contable y de la correspondiente amortización acumulada.
- ?? Importe de los intereses y diferencias de cambio capitalizadas en el ejercicio.
- ?? Características del inmovilizado no afecto directamente a la explotación indicando su valor contable y la correspondiente amortización acumulada.
- ?? Importe y características de los bienes totalmente amortizados, obsoletos técnicamente o no utilizados.
- ?? Bienes afectos a garantías y reversión.
- ?? Subvenciones y donaciones recibidas relacionadas con el inmovilizado material.
- ?? Compromisos firmes de compra y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.
- ?? Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material tal como: arrendamientos, seguros, litigios, embargos y situaciones análogas.

5.1.8 Inversiones financieras.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance, incluida en los epígrafes de "inmovilizaciones financieras" e "Inversiones financieras temporales" y de sus correspondientes provisiones indicando, tanto para el largo como para el corto plazo, lo siguiente:
 - ?? Saldo inicial.
 - ?? Entradas o dotaciones.
 - ?? Aumentos por transferencias o traspaso de otra cuenta.
 - ?? Salidas o reducciones.
 - ?? Disminuciones por transferencias o traspaso a otra cuenta.
 - ?? Saldo final.

A estos efectos, se desglosará cada partida atendiendo a la naturaleza de la inversión, distinguiendo, en su caso, entre participaciones en capital, valores de renta fija, créditos y créditos por intereses.

2. Información sobre empresas del grupo y asociadas detallando:

- ?? Denominación y domicilios de las empresas del grupo, especificando para cada una de ellas:
 - /// Actividades que ejercen.
 - /// Fracción de capital que se posee directa e indirectamente, distinguiendo entre ambas.
 - /// Importe del capital, reservas y resultado del último ejercicio, desglosando los extraordinarios.
 - /// Valor según libros, de la participación en capital.
 - /// Dividendos recibidos en el ejercicio.
 - /// Indicación de si las acciones cotizan o no en Bolsa, y, en su caso, cotización media del último trimestre del ejercicio y cotización al cierre del ejercicio.

Sólo podrá omitirse la información requerida en este punto cuando por su naturaleza pueda acarrear graves perjuicios a la empresa a que se refiera; en ese caso deberá justificarse la omisión.

- ?? La misma información que la del punto anterior respecto de las empresas asociadas.
 - ?? Notificación efectuadas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 86 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, a las sociedades participadas, directa o indirectamente, en más de un 10 %.
3. Otra información sobre:
- ?? Importe de los valores de renta fija y otras inversiones financieras análogas, así como de los créditos, que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento; distinguiendo por deudores (empresas del grupo, asociadas y otros). Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas relativas a inversiones financieras, conforme al modelo del balance.
 - ?? Importe de los intereses devengados y no cobrados.
 - ?? Valores negociables, otras inversiones financieras análogas y créditos entregados o afectos a garantías.
 - ?? Desglose de los valores negociables y otras inversiones financieras análogas, así como de los créditos, según los tipos de moneda en que estén instrumentados y, en su caso, cobertura de diferencias de cambio existente, distinguiendo las emitidas por empresas del grupo, asociadas y otros.
 - ?? Tasa media de rentabilidad de los valores de renta fija y otras inversiones financieras análogas, por grupos homogéneos, y en todo caso, distinguiendo los emitidos por empresas del grupo, asociadas y otros.
 - ?? Compromisos firmes de compra de valores negociables y otras inversiones financieras análogas y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.
 - ?? Características e importe de cualesquiera garantías recibidas en relación con los créditos otorgados por la empresa (afianzamiento, avales, prendas, reservas de dominio, pactos de recompra, etc.)
 - ?? Cualquiera otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los valores negociables, otras inversiones financieras análogas y créditos, tal como: litigios, embargos, etc.

5.1.9 Existencias

Información sobre:

- ?? Compromisos firmes de compra y venta, así como información sobre contactos de futuro relativos a existencias.
- ?? Limitaciones en la disponibilidad de las existencias por garantías, pignoraciones, fianzas, y otras razones análogas, indicando las partidas a que afectan y su proyección temporal.
- ?? Importe de las existencias que figuran en el activo por una cantidad fija.
- ?? Cualquiera otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a la titularidad disponibilidad o valoración de las existencias, tal como: litigios, seguros, embargos, etc.

5.1.10 Fondos propios

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en esta agrupación; indicándose los orígenes de los aumentos y las causas de las disminuciones, así como los saldos iniciales y finales.

También se incluirá el movimiento de los epígrafes de acciones propias.

2. Información sobre:
 - ?? Número de acciones y valor nominal de cada una de ellas, distinguiendo por clases de acciones, así como los derechos otorgados a las mismas y las restricciones que puedan tener. También, en su caso, se indicará para cada clase de acciones los desembolsos pendientes, así como la fecha de exigibilidad.
 - ?? Ampliación de capital en curso indicando el número de acciones a suscribir, su valor nominal, la prima de emisión, el desembolso inicial, los derechos que incorporan y restricciones que tendrán; así como la existencia o no de derechos preferentes de suscripción a favor de accionistas u obligaciones; y, el plazo concedido para la suscripción.
 - ?? Importe del capital autorizado por la junta de accionistas para que los administradores lo pongan en circulación, indicando el período al que se extiende la autorización.
 - ?? Derechos incorporados a las partes de fundador, bonos de disfrute, obligaciones convertibles y pasivos financieros similares, con indicación de su número y de la extensión de los derechos que confieren.
 - ?? Circunstancias específicas que restringen la disponibilidad de las reservas.

- ?? Número, valor nominal y precio medio de adquisición de las acciones propias en poder de la Sociedad o de un tercero que obre por cuenta de ésta, especificando su destino final previsto e importe de la reserva por adquisición de acciones propias. También se informará sobre el número, valor nominal e importe de la reserva correspondiente a las acciones propias aceptadas en garantía.
- ?? La parte de capital que, en su caso, es poseído por otra empresa, directamente o por medio de sus filiales, cuando sea igual o superior a 10%.
- ?? Acciones de la sociedad admitidas a cotización.

5.1.11 Subvenciones

- ?? Información sobre el importe y características de las subvenciones recibidas que aparecen en las partidas correspondientes del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- ?? Información sobre el cumplimiento e incumplimiento de las condiciones asociadas a las subvenciones.

5.1.12 Provisiones para pensiones y obligaciones similares

1. Análisis del movimiento de esta partida del balance durante el ejercicio, distinguiendo las provisiones correspondientes al personal activo y al pasivo; indicando:
 - ?? Saldo inicial.
 - ?? Dotaciones, distinguiendo por su origen (gastos financieros, gastos de personal...)
 - ?? Aplicaciones.
 - ?? Saldo final.
2. Información sobre:
 - ?? Riesgos cubiertos.
 - ?? Tipo de capitalización utilizado.

5.1.13 Otras provisiones del grupo 1

1. Análisis del movimiento de cada partida del balance durante el ejercicio; indicando:
 - ?? Saldo inicial.
 - ?? Dotaciones.
 - ?? Aplicaciones.
 - ?? Saldo final.
2. Información sobre riesgos y gastos cubiertos.

5.1.14 Deudas no comerciales

1. Desglose de la partida D.IV 2 del pasivo del balance, "Otras deudas", distinguiendo entre deudas transformables en subvenciones, proveedores de inmovilizado y otras.

Desglose de las partidas E.III.1 y E.EEE.2 del pasivo del balance, "Deudas con empresas del grupo" y "Deudas con empresas asociadas", distinguiendo entre préstamos y otras deudas y deudas por intereses.

2. Información, distinguiendo entre corto y largo plazo, sobre:
 - ?? Importe de las deudas que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y hasta su cancelación, distinguiendo por empresas del grupo, asociadas, y otros.
 - ?? Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas relativas a deudas, conforme al modelo de balance.
 - ?? Importe de las deudas con garantía real.
 - ?? Desglose de las deudas en moneda extranjera según los tipos de moneda en que estén contratadas y, en su caso, cobertura de diferencias de cambio existente, distinguiendo por empresas del grupo, asociadas y otros.
 - ?? Tipo de interés medio de las deudas no comerciales a largo plazo.
 - ?? 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.
 - ?? Importe de los gastos financieros devengados y no pagados.
 - ?? Detalle de obligaciones y bonos en circulación al cierre del ejercicio, con indicación de las características principales de cada uno (interés, vencimientos, garantías, condiciones de convertibilidad, etc.).

5.1.15 Situación fiscal

?? Explicación de la diferencia que exista entre el resultado contable del ejercicio y el resultado fiscal. Respuesta a la pregunta.

CONCILIACION DEL RESULTADO CON LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

RESULTADO CONTABLE DEL EJERCICIO		...
	Aumentos	Disminuciones
Impuesto de sociedades
Diferencias permanentes
Diferencias temporales		
Con origen en el ejercicio
Con origen en ejercicios anteriores
Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores		(...)
BASE IMPONIBLE (RESULTADO FISCAL)		...

?? Además, deberá indicarse la siguiente información:

- /// La diferencia entre la carga fiscal imputada al ejercicio y a los ejercicios anteriores, y la carga fiscal ya pactada o que se habrá de pagar por esos ejercicios, en la medida en que esa diferencia tenga un interés cierto con respecto a la carga fiscal futura. Se deberá desglosar esta diferencia, distinguiendo entre impuesto anticipado e impuesto diferido.
- /// Las diferencias que se produzcan entre la valoración contable y la que correspondería por correcciones de valor excepcionales de los elementos del activo inmovilizado y del activo circulante que sean debidas solamente a la aplicación de la legislación fiscal, debidamente justificadas.
- /// Bases imponibles negativas pendientes de compensar fiscalmente indicando el plazo y las condiciones para poderlo hacer.
- /// Naturaleza e importe de los incentivos fiscales aplicados durante el ejercicio, tales como deducciones y desgravaciones a la inversión, por creación de empleo, etc., así como los pendientes de deducir.
- /// Compromisos adquiridos en relación con incentivos fiscales.
- /// Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo en relación con la situación fiscal.

5.1.16 Garantías comprometidas con terceros y otros pasivos contingentes

?? Importe global de las garantías comprometidas con terceros, así como el importe de los incluidos en el pasivo del balance. Esta información se desglosará por clases de garantías y distinguiendo las relacionadas con empresas del grupo, asociadas y otras.

?? Naturaleza de las contingencias, sistema de evaluación de la estimación y factores de los que depende, con indicación de los eventuales efectos en el patrimonio y en los resultados; en su caso, se indicarán las razones que impiden esta evaluación así como los riesgos máximos y mínimos existentes.

5.1.17 Ingresos y Gastos

1. Desglose de las partidas 2.a y 2.b del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias, "Consumos de mercaderías" y "Consumo de materias primas y otras materias consumibles", distinguiendo entre compras y variación de existencias.

Desglose de la partida 3.b del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias "Cargas sociales", distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.

Desglose de la partida 5.b del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias "Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables", distinguiendo entre fallidos y la variación de la provisión para insolvencias.

En el caso de que la empresa formule la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada deberá incluir en este apartado los desgloses antes indicados en relación con las partidas 1. "Consumos de explotación"; 2.b.

"Cargas sociales" y 4. "Variación de la provisiones de tráfico y pérdidas de créditos incobrables, del modelo abreviado de dicha cuenta.

2. Información sobre:

- ?? Transacciones efectuadas con empresas del grupo y asociadas detallando las siguientes:
 - /// Compras efectuadas, devoluciones de compras y "rappels".
 - /// Ventas realizadas, devoluciones de ventas y "rappels".
 - /// Servicios recibidos y prestados.
 - /// Intereses abonados y cargados.
 - /// Dividendos y otros beneficios distribuidos.
- ?? Transacciones efectuadas en moneda extranjera, con indicación separada de compras, ventas y servicios recibidos y prestados.
- ?? La distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades ordinarias de la empresa, por categorías de actividades, así como por mercados geográficos. Deberá justificarse la omisión de la información requerida en este punto, cuando por su naturaleza puedan acarrear graves perjuicios a la empresa.
- ?? Número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio distribuido por categorías.
- ?? Gastos e ingresos extraordinarios, incluidos los ingresos y gastos correspondientes a ejercicios precedentes.
- ?? Gastos e ingresos que, habiendo sido contabilizados durante el ejercicio, correspondan a otro posterior.
- ?? Gastos e ingresos imputados al ejercicio que hayan de ser satisfechos en otro posterior.

5.1.18 Otra información

Información sobre:

- ?? Importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa. Esta información se dará de forma global por conceptos retributivos.
- ?? Se deberá desglosar el importe de los anticipos y créditos concedidos al conjunto de miembros del órgano de administración, indicando el tipo de interés, características esenciales e importes devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía.
- ?? Importe de las obligaciones contraídas en materia de pensiones y de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración. Esta información se dará de forma global y con separación de las prestaciones de que se trate.
- ?? Operaciones en las que exista algún tipo de garantía, indicando los activos afectos a las mismas incluso cuando se trate de disponibilidades líquidas, señalando en este caso las limitaciones de disponibilidad existentes.

5.1.19 Sucesos posteriores al cierre del ejercicio

- ?? Información complementaria sobre hechos acaecidos con posterioridad al cierre que no afecten a las cuentas anuales a dicha fecha, pero cuyo conocimiento sea útil para el usuario de los estados financieros.
- ?? Información complementaria sobre hechos acaecidos con posterioridad al cierre de las cuentas anuales que afecten a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

5.1.20 Cuadro de financiación

En él describirán los recursos financieros obtenidos en el ejercicio, así como su aplicación o empleo y el efecto que han producido tales operaciones sobre el capital circulante. A estos efectos deberá cumplimentarse el modelo que se adjunta.

5.1.21 Cuenta de pérdidas y ganancias analítica

Como información adicional las empresas podrán elaborar una cuenta de pérdidas y ganancias, adaptada al modelo que se adjunta.

5.2 Contenido de la Memoria Abreviada

5.2.1 Actividad de la empresa

En este apartado se describirá el objeto social de la empresa, cuando se trate de sociedades, y la actividad o actividades a que se dedique.

5.2.2 Bases de presentación de las cuentas anuales

a) Imagen fiel:

- ?? Razones excepcionales por las que, para mostrar la imagen fiel, no se han aplicado disposiciones legales en materia contable e influencia de tal proceder sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.
- ?? Informaciones complementarias que resulte necesario incluir cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel.

b) Principios contables:

- ?? Razones excepcionales que justifican la falta de aplicación de un principio contable obligatorio, indicando la incidencia en el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.
- ?? Otros principios contables no obligatorios aplicados.

c) Comparación de la información:

- ?? Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio anterior.
- ?? Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.
- ?? Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación, y, en caso contrario, la imposibilidad de realizar esta adaptación.

d) Elementos recogidos en varias partidas.

Identificación de los elementos patrimoniales, con su importe, que estén registrados en dos o más partidas del balance, con indicación de éstas y del importe incluido en cada una de ellas.

5.2.3 Distribución de resultados

?? Información sobre la propuesta de distribución de beneficios, de acuerdo con el siguiente esquema:

Base de reparto	Importe
Pérdidas y Ganancias	
Remanente	
Reservas voluntarias	
Reservas	
TOTAL	
Distribución	
A reserva legal	
A reservas especiales	
A reservas voluntarias	
A ...	
A dividendos	
A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores	
TOTAL	

- ?? En el caso de distribución de dividendos a cuenta en el ejercicio, se deberá indicar el importe de los mismos e incorporar el estado contable previsional formulado preceptivamente para poner de manifiesto la existencia de liquidez suficiente. Dicho estado contable deberá abarcar un período de un año desde que se acuerde la distribución del dividendo a cuenta.
- ?? Limitaciones para la distribución de dividendos.

5.2.4 Normas de valoración

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

- a) **Gastos de establecimiento**; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización y, en su caso, saneamiento.
- b) **Inmovilizado inmaterial**; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización, provisiones y, en su caso, saneamiento.

Justificación, en su caso, de la amortización del fondo de comercio en un período superior a cinco años.

Además se precisarán los criterios de Contabilización de contratos de arrendamientos financieros.

- c) **Inmovilizado material**; indicando los criterios sobre:
 - ?? Amortización y dotación de provisiones.
 - ?? Contabilización de intereses y diferencias de cambio.
 - ?? Contabilización de costes de ampliación, modernización y mejoras.
 - ?? Determinación del coste de los trabajos efectuados por la empresa para su inmovilizado.
 - ?? Las partidas del inmovilizado material que figuran en el activo por una cantidad fija.
 - ?? Actualización de valor practicadas al amparo de una ley.
- d) **Valores negociables y otras inversiones financieras análogas**, distinguiendo a corto y largo plazo; indicando los criterios de valoración, y en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.
- e) **Créditos no comerciales**, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular precisando los seguidos en las correcciones valorativas y, en su caso, el devengo de intereses.
- f) **Existencias**; indicando los criterios de valoración, y en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.
Además, se precisarán los criterios de valoración de las partidas que figuran en el activo por una cantidad fija.
- g) **Acciones propias en poder de la sociedad.**
- h) **Subvenciones**; indicando el criterio de imputación a resultados.
- i) **Provisiones para pensiones y obligaciones similares**; indicando el criterio de Contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos cubiertos.
- j) **Otras provisiones del grupo 1**; indicando el criterio de contabilización, y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de los riesgos o gastos incluidos en dichas provisiones.
- k) **Deudas, distinguiendo a corto y largo plazo**; indicando los criterios de valoración; así como los de imputación a resultados de los gastos por intereses o primas diferidas.
- l) **Impuesto sobre beneficios**; indicando los criterios utilizados para su contabilización.
- m) **Transacciones en moneda extranjera**; indicando lo siguiente:
 - ?? Criterios de valoración de saldos en moneda extranjera.
 - ?? Procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en pesetas de elementos patrimoniales que en la actualidad o en su origen hiberne sido expresados en moneda extranjera.
 - ?? Criterios de contabilización de las diferencias de cambio.
- n) **Ingresos y gastos.**

5.2.5 Activo inmovilizado

Análisis del movimiento durante el ejercicio de las partidas del activo inmovilizado, según balance abreviado, y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y provisiones, indicando:

- ?? Saldo inicial.
- ?? Entradas.
- ?? Salidas
- ?? Saldo final .

5.2.6 Capital social

Cuando existan varias clases de acciones se indicará el número y valor nominal de las pertenecientes a cada una de ellas.

5.2.7 Deudas

El importe global de las deudas de la empresa cuya duración residual sea superior a cinco años, así como el de todas las deudas que tengan garantía real, con indicación de su forma y naturaleza.

5.2.8 Empresas del grupo y asociadas

La denominación y domicilio de las empresas en las que la empresa posea, directa e indirectamente, como mínimo, el tres por ciento del capital para aquellas sociedades que coticen en Bolsa y el veinte por ciento para el resto, con indicación de la fracción de capital que posea, así como el importe del capital, de las reservas y del resultado del último ejercicio de aquéllas.

5.2.9 Gastos

Desglose de la partida 2.b del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias (modelo abreviado) "Cargas sociales", distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.

Desglose de la partida 4 del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias (modelo abreviado), "Variación de las provisiones de tráfico y pérdidas de créditos incobrables", distinguiendo entre fallidos y la variación de la provisión para insolvencias.

5.2.10 Otra información

Información sobre:

- ?? Importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa. Esta información se dará de forma global por conceptos retributivos.
- ?? Se deberá desglosar el importe de los anticipos y créditos concedidos al conjunto de miembros del órgano de administración, indicando el tipo de interés, características esenciales e importes devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía.
- ?? Importe de las obligaciones contraídas en materia de pensiones y de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración. Esta información se dará de forma global y con separación de las prestaciones de que se trate.
- ?? Operaciones en las que exista algún tipo de garantía, indicando los activos afectos a las mismas incluso cuando se trate de disponibilidades líquidas, señalando en este caso las limitaciones de disponibilidad existentes.

6. Normas de valoración

6.1 Normas

6.1.1 Desarrollo de principios contables

1. Las normas de valoración desarrollan los principales contables, establecidos en la primera parte del texto, conteniendo los criterios y reglas de aplicación a operaciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales.
2. Las normas valorativas que se formulan seguidamente son de aplicación obligatoria.

6.1.2 Inmovilizado material

6.1.2.1 Valoración.

Los bienes comprendidos en el inmovilizado material deben valorarse al precio de adquisición o al coste de producción.

Cuando se trate de bienes adquiridos a título gratuito se considerará como precio de adquisición el valor venal de los mismos en el momento de la adquisición.

Se incorporará al valor del inmovilizado correspondiente el importe de las inversiones adicionales o complementarias que se realicen, valorándose éstas de acuerdo con los criterios establecidos en el párrafo anterior.

6.1.2.2 Precio de adquisición.

El Precio de adquisición incluye, además del importe facturado por el vendedor, todos los gastos adicionales que se produzcan hasta su puesta en condiciones de funcionamiento: gastos del explanación y derribo, transporte, derechos arancelarios, seguros, instalación, montaje y otros similares.

Se permite la inclusión de los gastos financieros en el precio de adquisición, siempre que tales gastos se hayan devengado antes de la puesta en condiciones de funcionamiento del activo, y hayan sido girados por el proveedor correspondan a préstamos u otro tipo de financiación ajena, destinada a financiar la adquisición. En este caso, su inscripción en el activo deberá señalarse en la memoria.

Los Impuestos indirectos que gravan los elementos del inmovilizado material sólo se incluirán en el precio de adquisición cuando no sean recuperables, directamente de la Hacienda Pública.

6.1.2.3 Coste de producción.

El coste de producción de los bienes fabricados o construidos por la propia empresa se obtiene añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los demás costes directamente imputables a dichos bienes. Deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los bienes de que se trata, en la medida en que tales costes correspondan al período de la fabricación o construcción.

Se permite la inclusión de los gastos financieros en el coste de producción, siempre que tales gastos se hayan devengado antes de la puesta en condiciones de funcionamiento, y hayan sido girados por el proveedor o correspondan a préstamos u otro tipo de financiación ajena, destinada a financiar la fabricación o construcción. En este caso, su inscripción en el activo deberá señalarse en la memoria.

6.1.2.4 Valor venal.

El valor venal de un bien es el precio que se presume estaría dispuesto a pagar un adquirente eventual teniendo en cuenta el estado y el lugar en que se encuentra dicho bien. El valor venal se apreciará en función de la situación de la empresa y, generalmente, bajo la hipótesis de continuidad de la explotación del bien.

6.1.2.5 Correcciones de valor de inmovilizado material.

En todos los casos se deducirá las amortizaciones practicadas, las cuales habrán de establecerse sistemáticamente en función de la vida útil de los bienes, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarlos.

Deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias con el fin de atribuir a cada elemento de inmovilizado material el inferior valor del mercado que le corresponda al cierre de cada ejercicio, siempre que el valor contable del inmovilizado no sea recuperable por la generación de ingresos suficientes para cubrir todos los costes y gastos, incluida la amortización.

Por la depreciación duradera que no se considere definitiva se deberá dotar una provisión; esta provisión se deducirá igualmente a efectos de establecer la valoración del bien de que se trate: en este caso no se mantendrán la valoración inferior si las causas que motivaron la corrección de valor hubiesen dejado de existir.

Cuando la depreciación de los bienes sea irreversible y distinta de la amortización sistemática, se contabilizará directamente la pérdida y la disminución de valor bien correspondiente.

6.1.3 Normas particulares sobre inmovilizado material

En particular se aplicarán las normas que se expresan con respecto a los bienes que en cada caso se indican:

- a) Solares sin edificar. Se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento como cierres, movimientos de tierras, obras de saneamiento y drenaje, así como los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta; y también los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición.
- b) Construcción.- Formarán parte de su precio de adquisición o coste de producción, además de todas aquellas instalaciones y elementos que tengan carácter de permanencia, las tasas inherentes a la construcción y los honorarios facultativos de proyecto y dirección de obra. Deberá figurar por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones.
- c) Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje. Su valoración comprenderá todos los gastos de adquisición, o de fabricación y construcción hasta su puesta en condiciones de funcionamiento.
- d) Los utensilios y herramientas incorporados a elementos mecánicos se someterán a las normas valorativas y de amortización aplicables a dichos elementos.

Con carácter general, los utensilios y las herramientas que no formen parte de una máquina y cuyo período de utilización se estime no superior a un año, deben cargarse como gasto del ejercicio. Y el período de su utilización fuese superior a un año, se recomienda, por razones de facilidad operativa, el procedimiento de regularización anual, mediante su recuento físico: las adquisiciones se adeudarán a la cuenta del inmovilizado, regularizando al final del ejercicio, en función del inventario practicado, con baja razonable por demérito.

Las plantillas y los moldes utilizados con carácter permanente en fabricaciones de serie deben formar parte del inmovilizado material, calculándose su depreciación según el período de vida útil que se estime. Los moldes utilizados para fabricaciones aisladas por encargo, no deben considerarse como inventariables.

- e) Los gastos realizados durante el ejercicio con motivo de las obras y trabajos que la empresa lleva a cabo por sí misma se cargarán en las cuentas que correspondan del grupo 6. Las cuentas del subgrupo 2 y a fin de ejercicio las cuentas 230/237, se cargarán por el importe de dichos gastos, con abono a cuentas del subgrupo 73.
- f) Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes de inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida que supongan un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil y siempre que sea posible conocer o estimará razonablemente el valor neto contable de los elementos que, por haber sido sustituidos, deban ser dados de baja del inventario.
- g) En casos excepcionales y para determinados sectores de actividad se podrán valorará ciertas, inmovilizaciones materiales por una cantidad y valor fijos, cuando cumplan las siguientes condiciones:
 - ?? Que su valor global y composición no varíen sensiblemente y
 - ?? Que dicho valor global, sea de importancia secundaria para la empresa.

La aplicación de este sistema se especificará en la memoria, fundamentando su aplicación y el importe que significa esa cantidad y valor fijos.

6.1.4 Inmovilizado inmaterial

Los diversos conceptos comprendidos en el inmovilizado inmaterial se valorarán por su precio de adquisición o su coste de producción; se aplicarán los criterios establecidos para el inmovilizado material tanto por lo que respecta a la dotación de amortizaciones como de provisiones, sin perjuicio de lo señalado en la norma 5ª.

6.1.5 Normas particulares sobre inmovilizado inmaterial

En particular se aplicarán que se expresan con respecto a los bienes y derechos que en cada caso se indican:

- a) Gastos de investigación y desarrollo: serán gastos del ejercicio en que se realicen; no obstante, al cierre del ejercicio. podrán activarse como inmovilizado inmaterial cuando reúnan las siguientes condiciones:
 - ?? Estará específicamente individuales por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuidos en el tiempo.
 - ?? Tener motivos fundados del éxito técnico y de la rentabilidad económico del proyecto o proyectos de que se trate.
 - ?? Los gastos de investigación y desarrollo que figuren en el activo deberán amortizarse a la mayor brevedad posible y siempre dentro del plazo de cinco años desde que se concluya el proyecto de investigación o desarrollo que haya sido capitalizado; en el caso que existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, los gastos capitalizados deberán llevarse directamente a pérdidas.
- b) Propiedad industrial: se contabilizarán es este concepto, los gastos de investigación y desarrollo capitalizados cuando se obtengan la correspondiente patente o similar. Incluido el coste de registro y formalización de la propiedad Industrial.
- c) Fondo de comercio: sólo podrán figurará en el activo, cuando su valor se ponga de manifiesto en virtud de una adquisición onerosa.

El fondo de comercio deberá amortizarse de modo sistemático, no pudiendo exceder del período durante el cual dicho fondo contribuya a la obtención de ingresos, con el límite máximo de diez años. Cuando dicho período exceda de cinco años deberá justificarse en la memoria la ampliación del plazo, siempre con le límite máximo de los diez años.

- d) Derechos de traspaso: sólo podrán figurar en el activo cuando su valor se ponga de manifiesto en virtud de una adquisición onerosa.

Los derechos de traspaso deberán amortizarse de modo sistemático, no pudiendo exceder del período durante el cual dicho fondo contribuya a la obtención de ingresos.

- e) Se incluirán en el activo los programas de ordenador, tanto los adquiridos a terceros como los elaborados por la propia empresa, utilizando los medios propios de que disponga y únicamente en los casos en que este prevista su utilización en varios ejercicios.

En ningún caso podrán figurará en el activo los gastos de mantenimiento de la aplicación informática.

Se aplicarán los mismos criterios de capitalización y amortización que los establecidos para los gastos de investigación y desarrollo.

- f) Cuando por las condiciones económicas del arrendamiento financiero no existan dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, el arrendatario deberá registrar la operación en los términos establecidos en el párrafo siguiente.

Los derechos derivados de los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el párrafo anterior se contabilizarán como activos inmateriales por el valor al contado del bien, debiéndose reflejar en el pasivo la deuda total por las cuotas más el importe de la opción de compra. La diferencia entre ambos importes, constituida por los gastos financieros de la operación, se contabilizará como gastos a distribuir en varios ejercicios. Los derechos registrados como activos inmateriales serán amortizados, en su caso, atendiendo a la vida útil del bien objeto del contrato. Cuando se ejercite la opción de compra, el valor de los derechos registrados y su correspondiente amortización acumulada se dará de baja en cuentas, pasando a formar parte del valor del bien adquirido.

Los gastos a distribuir en varios ejercicios se imputarán a resultados de acuerdo con un criterio financiero.

- g) Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento financiero de los bienes enajenados, se desprenderá que se trata de un método de financiación, el arrendatario deberá registrar la operación en los términos establecidos en el párrafo siguiente.

Se dará de baja el valor neto contable del bien objeto de la operación, reconociéndose simultáneamente y por el mismo importe el valor inmaterial, al mismo tiempo deberá reconocerse en el pasivo la deuda total por las cuotas más el importe de la opción de compra; la diferencia entre la deuda y la financiación recibida en la operación se contabilizará como gastos a distribuir en varios ejercicios.

6.1.6 Gastos de establecimiento

Los gastos de establecimiento se valorarán por el precio de adquisición o coste de producción de los bienes y servicios que los constituyan. En particular se aplicarán las siguientes normas:

- a) Tendrán la consideración de gastos de constitución y ampliación de capital los siguientes: honorarios de letrados, notarios y registradores; impresión de memorias, boletines y mulos; tributos; publicidad, comisiones y otros gastos de colocación de títulos, etc., ocasionados con motivo de la constitución o ampliación de capital.
- b) Tendrán la consideración de gastos de primer establecimiento los siguientes: honorarios, gastos de viaje y otros para estudios previos de naturaleza técnica y económica; publicidad de lanzamiento, captación, adiestramiento y distribución de personal; etc. ocasionados con motivo del establecimiento.

Los gastos de establecimientos deberán amortizarse sistemáticamente en un plazo no superior a cinco años.

6.1.7 Gastos a distribuir en varios ejercicios

Se aplicarán las siguientes normas:

6.1.7.1 Gastos de formalización de deudas.

Los gastos de formalización de deudas se valorarán por su precio de adquisición o su coste de producción.

En principio estos gastos deberán afectarse al ejercicio a que correspondan, excepcionalmente, dichos gastos podrán distribuirse en varios ejercicios, en cuyo caso deberán imputarse a resultados durante el plazo de vencimiento de las correspondientes deudas y de acuerdo con un plan financiero, en todo caso deberán estar totalmente imputados cuando se amorticen las deudas a que correspondan.

6.1.7.2 Gastos por intereses diferidos.

Los gastos por intereses diferidos se valorarán por la diferencia entre el valor de reembolso y el valor de emisión de las deudas a que correspondan.

Dichos gastos se imputarán a resultados durante el plazo de vencimiento de las correspondientes y de acuerdo con un plan financiero.

6.1.8 Valores negociables

6.1.8.1 Valoración.

Los valores negociables comprendidos en los grupos 2 o 5, sean de renta fija o variable, se valorarán en general por su precio de adquisición a la suscripción o compra. Este precio estará constituido por el importe total satisfecho o que deba satisfacerse por la adquisición, incluidos los gastos inherentes a la operación. A estos efectos, se deberán observar los criterios siguientes:

- a) El importe de los derechos preferentes de suscripción se entenderá incluido en el precio de adquisición,
- b) El importe de los dividendos devengados o de los intereses, explícitos devengados y no vencidos en el momento de la compra, no formarán parte del precio de adquisición. Dichos dividendos o intereses se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento.

A estos efectos, se entenderá por "intereses explícitos" aquellos rendimientos que no formen parte del valor de reembolso.

- c) En el caso de venta de derechos preferentes de suscripción o segregación de los mismos para ejercitarlos, el importe del coste disminuirá el precio de adquisición de los respectivos valores. Dicho coste se determinará aplicando alguna fórmula valorativa de general aceptación y en armonía con el principio de prudencia: al mismo tiempo, se reducirá proporcionalmente el aporte de las correcciones valorativas contabilizadas.

En todo caso, deberá aplicarse el método del precio medio o coste medio ponderado por grupos homogéneos; entendiéndose por grupos homogéneos de valores los que tienen iguales derechos.

6.1.8.2 Correcciones valorativas.

Los valores negociables admitidos a cotización en un mercado secundario organizado se contabilizarán, al menos al final del ejercicio, por el precio de adquisición o el de mercado si éste fuese inferior a aquél. En este último caso, deberán dotarse las provisiones necesarias para reflejar la depreciación experimentada. No obstante, cuando medien circunstancias de suficiente entidad y clara constancia que determinen un valor inferior al precio de mercado antes indicado, se realizará la corrección valorativa que sea pertinente para que prevalezca dicho valor inferior.

El Precio de mercado será el inferior de los siguientes: cotización media en un mercado secundario organizado correspondiente al último trimestre del ejercicio; cotización del día de cierre del balance o en su defecto la del inmediato anterior.

No obstante lo anterior, cuando existan intereses, implícitos o explícitos, devengados y no vencidos al final del ejercicio, los cuales deberán estar contabilizados en el activo, la corrección valorativa se determinará comparando dicho precio de mercado con la suma del precio de adquisición de los valores y de los intereses devengados y no vencidos al cierre del ejercicio.

Tratándose de valores negociables no admitidos a cotización en un mercado secundario organizado figurarán en el balance por su precio de adquisición. No obstante, cuando el precio de adquisición sea superior al importe que resulte de aplicar criterios racionales admitidos en la práctica, se dotará la correspondiente provisión por la diferencia existente, a estos efectos, cuando se trate de participaciones, corregido en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el de la valoración posterior. Este mismo criterio se aplicará a las participaciones en el capital de sociedades del grupo o asociados, la dotación de provisiones se realizará atendiendo a la evolución de los fondos propios de la sociedad participada aunque se trate de valores negociables admitidos a cotización en un mercado secundario organizado.

6.1.9 Créditos no comerciales

Se registrarán por el importe entregado. La diferencia entre dicho importe y el nominal de los créditos deberá computarse como ingreso por intereses en el ejercicio en que se devenguen; siguiendo un criterio financiero y reconociéndose el crédito por intereses en el activo del balance.

Los créditos por venta de inmovilizado se valorarán por el precio de venta, excluidos en todo caso los intereses incorporados al nominal del crédito, los cuales serán imputados y registrados como se indica en el párrafo anterior.

Los intereses devengados, vencidos o no, figurarán en cuentas de crédito del grupo 2 o 5 en función de su vencimiento.

Se registrarán en dichas partidas de crédito los intereses implícitos que se devenguen; con arreglo a un criterio financiero, con posteridad a la fecha de adquisición del valor.

Deberán realizarse las correcciones valorativas que procedan, dotándose, en su caso, las correspondientes provisiones en función del riesgo que presentan las posibles insolvencias con respecto al cobro de los activos de que se trate.

6.1.10 Acciones y obligaciones propias

Las acciones propias se valorarán aplicando lo establecido en la norma 8ª.

En la amortización y enajenación de acciones propias se aplicarán las siguientes reglas:

- a) La amortización de acciones propias dará a la reducción del capital por el importe del nominal de dichas acciones. La diferencia, positiva o negativa, entre el precio de adquisición y el nominal de las acciones deberá cargarse o abonarse, respectivamente, a cuentas de reservas.
- b) Los resultados obtenidos en la enajenación de acciones propias figurarán en la cuenta de pérdidas y ganancias en el epígrafe; "Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias" o "Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias", según proceda.

Cuando la empresa adquiera sus propias obligaciones o bonos para amortizarlos, las diferencias que pudieran producirse entre el coste de adquisición, excluidos los intereses devengados no vencidos, y los valores de reembolso, excluidas las primas no imputadas a resultados reconocidas como gastos a distribuir en varios ejercicios, se cargarán o se abonarán, según proceda, a la cuenta 674 o 774.

6.1.11 Deudas no comerciales

Figurarán en el balance por su valor de reembolso. La diferencia entre dicho valor y la cantidad recibida figurará separadamente en el activo del balance; tal diferencia debe imputarse anualmente a resultados en las cantidades que corresponda de acuerdo con un criterio financiero.

Las deudas por compra de inmovilizado se valorarán por su nominal. Los intereses incorporados al nominal, excluidas los que se hayan integrado en el valor del inmovilizado, figurarán separadamente en el activo del balance, imputándose anualmente a resultados en las cantidades que corresponda de acuerdo con un criterio financiero.

Las cuentas de crédito figurarán en el balance por el Importe dispuesto, si perjuicio de la información que deba suministrarse en la memoria en relación con el Importe disponible.

6.1.12 Clientes, proveedores, deudores y acreedores de tráfico

Figurarán en el balance por su valor nominal. Los intereses incorporados al nominal de los créditos y débitos por operaciones de tráfico con vencimiento superior a un año, deberán registrarse en el balance como "ingresos a distribuir en varios ejercicios" o "Gastos a distribuir en varios ejercicios", respectivamente imputándose anualmente a resultados de acuerdo con un criterio financiero.

Deberán realizarse las correcciones valorativas que procedan, dotándose, en su caso, las correspondientes provisiones en función del riesgo que presenten las posibles insolvencias con respecto al cobro de los activos de que se trate.

6.1.13 Existencias

6.1.13.1 Valoración

Los bienes comprendidos en las existencias deben valorarse al precio de adquisición o al coste de producción.

6.1.13.2 Precio de adquisición

El precio de adquisición comprenderá el consignando en factura más todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en almacén, tales como transportes, aduanas, seguros, etc. El importe de los impuestos indirectos que gravan las adquisiciones cuando dicho importe no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública.

6.1.13.3 Coste de producción

El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponde de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al período de fabricación.

6.1.13.4 Correcciones de valor

Cuando el valor de mercado de un bien o cualquier otro valor le corresponda sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, procederá efectuando correcciones valorativas, dotando a tal efecto la pertinente provisión, cuando la depreciación sea reversible. Si la depreciación fuera «irreversible, se tendrá en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias, a estos efectos se entenderá por valor de mercado.

- a) Para las materias primas, su precio de reposición o el valor neto realización si fuese menor.
- b) Para mercadería y los productos terminados, su valor de realización, deducidos los gastos de comercialización que correspondan.
- c) Para los productos en curso, el valor de realización de los productos terminados correspondientes, deducidos la totalidad de costes de fabricación pendientes de Incurrir y los gastos de comercialización.

No obstante, los bienes que hubieran sido objeto de un contrato de venta en firme cuyo cumplimiento daba tener lugar posteriormente no será objeto de la corrección valorativa indicada en el párrafo precedente, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de bienes cuyo precio de adquisición o coste de producción no sea identificable de modo individualizado, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. Los métodos FIFO, LIFO u otro análogo son aceptables y pueden adoptarse, si la empresa los considera más convenientes para su gestión.

- a) Que se renueven constantemente:
- b) Que su valor global y composición no varíen sensiblemente y,
- c) Que dicho valor global, sea de importancia secundaria para la empresa.

La ampliación de este sistema se especificará en la memoria fundamentando su aplicación y el importe que significa esa cantidad y valor fijados.

6.1.14 Diferencias de cambio en moneda extranjera

6.1.14.1 Inmovilizado material e inmaterial

Como norma general su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición o al coste de producción el tipo de cambio vigente en la fecha en que los bienes se hubieran incorporado al patrimonio.

Las amortizaciones y las provisiones por depreciación deberán calcularse, como general, sobre el importe resultante de aplicar el párrafo anterior.

6.1.14.2 Existencias

Su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición o al coste de producción el tipo de cambio vigente en la fecha en que se produce cada adquisición, y esta valoración será la que se utilice tanto si se aplica el método de identificación específica para la valoración de las existencias como si se aplican los métodos de precio medio ponderado, FIFO, LIFO u otros análogos.

Se deberá dotar la provisión cuando la valoración así obtenida excede del precio que las existencias tuvieran en el mercado en la fecha de cierre de cuentas. Si dicho precio de mercado está fijado en moneda extranjera se aplicará para su conversión en moneda nacional el tipo de cambio vigente en la referida fecha.

6.1.14.3 Valores de renta variable

Su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición el tipo de cambio vigente en la fecha en que dichos valores se hubieran incorporado al patrimonio. La valoración así obtenida no podrá exceder de la que resulte de aplicar el tipo de cambio vigente en la fecha de cierre, al valor que tuvieren los valores en el mercado.

6.1.14.4 Tesorería

La conversión en moneda extranjera y otros medios líquidos en poder de la empresa se hará aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de incorporación al patrimonio, al cierre del ejercicio figurarán en el balance de situación al tipo de cambio vigente en ese momento.

Si como consecuencia de esta valoración resultara una diferencia de cambio negativa o positiva, se cargara o abonará respectivamente al resultado ejercicio.

6.1.14.5 Valores de renta fija, créditos y débitos

La conversión en moneda nacional de los valores de renta fija así como los créditos y débitos en moneda extranjera se realizará aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de la operación, al cierre del ejercicio se valorarán al tipo de cambio vigente en ese momento. En los caso de cobertura de cambio seguro de cambio o cobertura similar, se considerará únicamente la parte del riesgo no cubierto.

Las diferencias de cambio positivas o negativas de cada valor, débito o crédito se clasificarán en función del ejercicio de vencimiento y de la moneda, a estos efectos, se agruparán aquellos monedas que aún siendo distintas, gocen de convertibilidad oficial en España .

- a) Las diferencias positivas no realizadas que se produzcan en cada grupo, como norma general, no se integrarán en los resultados y se recogerán en el pasivo del balance como "ingresos a distribuir en varios ejercicios".
- b) Por el contrario, las diferencias negativas que se produzcan en cada grupo como normal general, se imputarán a resultados.

No obstante, las diferencias positivas no realizadas podrán llevarse a resultados cuando para cada grupo homogéneo se hayan imputado a resultados de ejercicios anteriores o en el propio ejercicio diferencias negativas de cambio, y por el importe que resultaría de minorará dichas diferencias negativas por las diferencias positivas reconocidas en resultado de ejercicios anteriores.

Las diferencias positivas diferidas en ejercicios anteriores se imputarán a resultados en el ejercicio que venzan o se cancelen anticipadamente los correspondientes valores de renta fija, créditos y débitos o en la medida en que se vayan reconociendo diferencias en cambio negativas por igual o superior aporte en cada grupo homogéneo.

6.1.14.6 Normas especiales

Por aplicación del principio del precio de adquisición, las diferencias de cambio en moneda extranjera no deben considerarse como rectificaciones del precio de adquisición o del coste de producción del inmovilizado, No obstante, cuando las diferencias de cambio se produzcan en deudas en moneda extranjera a plazo superior a un año y destinados a la financiación específica del inmovilizado, podrá optarse por incorporar la pérdida o ganancia potencial como mayor o menor coste de los activos correspondientes, siempre que se cumplan todos y cada una de las siguientes condiciones:

- ?? Que la deuda generadora de las diferencias se haya utilizado inequívocamente para adquirir un activo inmovilizado concreto perfectamente identificable;
- ?? Que el período de instalación de dicho inmovilizado sea superior a doce meses;
- ?? Que la variación en el tipo de cambio se produzca antes de que el inmovilizado se encuentre en condiciones de funcionamiento;
- ?? Que el importe resultante de la incorporación al coste no supere en ningún caso el valor de mercado o de reposición del inmovilizado.

Los importes capitalizados de acuerdo con esta opción tendrán la consideración de un elemento más del coste del inmovilizado material y, por consiguiente, estarán sujetos a amortización y provisión, en su caso.

Podrán existir también normas especiales aplicables a industrias o sectores específicos con grandes endeudamientos a largo plazo en moneda extranjera. Estas situaciones concretas serán analizadas en la correspondientes adaptaciones sectoriales o en otra normativa de aplicación específica a estas situaciones.

6.1.15 Impuesto sobre el valor añadido

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes de inversión o del circulante, así como de los servicios, que sean objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la empresa) el IVA no deducible se adicionará al coste de los respectivos bienes de inversión.

No alterarán las valoraciones iniciales los ajustes en el importe del IVA soportado no deducible consecuencia de la regularización de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión.

6.1.16 Impuesto sobre sociedades

Para la contabilización del impuesto sobre sociedades se considerarán las diferencias que puedan existir entre el resultado contable y el resultado fiscal, entendiéndose éste como la base imponible del impuesto, siempre que se deban a las siguientes causas:

- ?? Diferencias en la definición de los gastos e ingresos entre el ámbito económico y el tributario.
- ?? Diferencias entre los criterios temporales de imputación de ingresos y gastos utilizados en los indicados ámbitos.
- ?? La admisión en el ámbito fiscal de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

A estos efectos, se pueden distinguir las siguientes diferencias:

- ?? "Diferencias permanentes": las producidas entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio que no revienten en períodos subsiguientes, excluidas las pérdidas compensadas.
- ?? "Diferencias temporales": las existentes entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio cuyo origen está en los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que por lo tanto revienten en períodos subsiguientes.
- ?? Las "pérdidas compensadas", a efectos de la determinación de la base imponible.

El gasto a registrar por el impuesto sobre sociedades se calculará sobre el resultado económico antes de impuestos, modificado por las "diferencias permanentes".

Las "diferencias temporales" y las pérdidas compensadas no modificarán el resultado económico a efectos de calcular el importe del gasto por el impuesto sobre sociedades del ejercicio.

La existencia de pérdidas compensables fiscalmente dará origen a un crédito impositivo que representa un menor impuesto a pagar en el futuro.

Para la contabilización del impuesto sobre sociedades habrá que considerar además, que las bonificaciones y deducciones en la cuota del impuesto, excluidas las retenciones y pagos a cuenta, se considerarán como una minoración en el importe del impuesto sobre sociedades devengado.

De acuerdo con los criterios anteriores, el importe a contabilizar por el impuesto sobre sociedades devengado en el ejercicio se calculará realizando las siguientes operaciones:

- ?? Se obtendrá el "resultado contable ajustado", que es el resultado económico antes de impuestos del ejercicio más o menos las diferencias permanentes que correspondan al mismo.
- ?? Se calculará el importe del "impuesto bruto", aplicando el tipo impositivo correspondiente al ejercicio sobre el "resultado contable ajustado".
- ?? Finalmente, del importe del "impuesto bruto", según sea positivo o negativo, se restará o sumará, respectivamente, el de las bonificaciones y deducciones en la cuota, excluidas las retenciones y los pagos a cuenta, para obtener el impuesto sobre sociedades devengado.

El crédito impositivo como consecuencia de la compensación fiscal de pérdidas se calculará aplicando el tipo impositivo del ejercicio a la base imponible negativa del mismo.

Las diferencias entre el impuesto sobre sociedades a pagar y el gasto por dicho impuesto, así como el crédito impositivo por la compensación fiscal de pérdidas, en la medida en que tengan un interés cierto con respecto a la carga fiscal futura, se registrarán en las cuentas 4740 Impuesto sobre beneficios anticipado, 4745 -Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio ... y 479 -Impuesto sobre beneficios diferido.

Cuando la modificación de la legislación tributaria o la evolución de la situación económica de la empresa den lugar a una variación en el importe de los impuestos anticipados, créditos impositivos e impuestos diferidos, se procederá a ajustar el saldo de las cuentas antes mencionadas, computándose en resultados el ingreso o gasto, según corresponda, que se derive de dicho ajuste.

De acuerdo con el principio de prudencia, sólo se contabilizarán en las cuentas 4740 y 4745 los impuestos anticipados y créditos impositivos cuya realización futura esté razonablemente asegurada, y se darán de baja aquellos otros sobre los que surjan lógicas acerca de su futura recuperación.

No obstante lo anterior, se pondrá como ingreso o gasto la parte de gravamen que corresponda a las diferencias permanentes; asimismo, se podrán considerar como ingresos las deducciones y bonificaciones en la cuota, excluidas las retenciones y los pagos a cuenta. Estos ingresos y gastos podrán ser objeto de periodificación con criterios razonables.

En el caso de empresarios individuales no deberá lucir ningún importe en la rúbrica correspondiente al impuesto sobre beneficios, a estos efectos, a final de ejercicio las retenciones soportadas y los pagos fraccionados del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se cargarán a la cuenta -Titular de la explotación.

6.1.17 Compras y otros gastos

En la contabilización de la compra de mercadería y demás bienes para revenderlos se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- a) Los gastos de las compras incluidos los transportes y los impuestos que recaigan sobre las adquisiciones, con exclusión del IVA soportado deducible, se cargarán en la respectiva cuenta del subgrupo 60
- b) Los descuentos y similares incluidos en factura que no obedezcan a pronto pago se considerarán como menor importe de la compra.
- c) Los descuentos y similares, que le sean concedidos a la empresa por pronto pago, incluidos o no en factura, se considerarán ingresos financieros, contabilizándose en la cuenta 705.
- d) Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado determinado volumen de pedidos se contabilizarán en la cuenta 60.
- e) Los descuentos y similares posteriores a la recepción de la factura originados por defectos de calidad, incumplimiento de los plazos entrega u otras causas análogas se contabilizarán en la cuenta 608.
- f) La contabilidad de los envases cargados en factura por proveedores, con facultad de su devolución queda expuesta en cuenta 406.

En la contabilización de gastos por servicios serán de aplicación reglas a) a e).

En la contabilización de las pérdidas por enajenación o baja de inventario del inmovilizado o de inversiones financieras temporales, se incluirá como mayor importe de las mismas los gastos inherentes a la operación.

6.1.18 Ventas y otros ingresos

En la contabilización de la venta de bienes se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- a) Las ventas se contabilizará sin incluir los impuestos que gravan e operaciones. Los gastos inherentes a las mismas, incluidos transportes a cargo de la empresa, se contabilizarán en las cuentas correspondientes del grupo 6, sin perjuicio de lo establecido en reglas d) y e) siguientes.
- b) Los descuentos y similares incluidos en factura que no obedezcan a pronto pago se considerarán como menor importe de la venta.
- c) Los descuentos y similares que sean concedidos por la empresa a pronto pago, estén o no incluidos en factura, se considerarán ganancias financieras, contabilizándose en la cuenta 665.
- d) Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado determinado volumen de pedidos se contabilizarán en la cuenta 7.
- e) Los descuentos y similares posteriores a la emisión de la factura originados por defectos de calidad, incumplimiento de los plazos de entrega u otras causas análogas se contabilizarán en la cuenta 708.
- f) La contabilización de los envases cargados en factura a los clientes con facultad de su recuperación queda expuesta en la cuenta 436.

En la contabilización de ingresos por servicios serán de aplicación reglas a) a e).

En la contabilización de los beneficios por enajenación del inmovilizado o de inversiones financieras temporales, se incluirán como menor importe de los mismos los gastos inherentes a la operación.

6.1.19 Dotaciones a la provisión para pensiones y obligaciones similares

En la contabilización de las dotaciones a la provisión para pensiones y obligaciones similares se incluirán los gastos devengados por las estimaciones realizadas según cálculos actuariales, con el objeto de nutrir los fondos internos necesarios para cubrir las obligaciones legales o contractuales, sin perjuicio de la imputación a la provisión de los rendimientos financieros generados a su favor.

6.1.20 Subvenciones de capital

Las subvenciones de capital de cualquier clase se valorarán por el importe concedido cuando tenga carácter de no reintegrables. A estos efectos serán no reintegrables aquellas en las que ya se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión o en su caso, no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Las recibidas con carácter de no reintegrables se imputarán al resultado del ejercicio en proporción a la depreciación experimentada durante el período por los activos financiados con dichas subvenciones.

En el caso de activos no despreciables la subvención se imputará al resultado del ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos.

6.1.21 Cambios en criterios contables y estimaciones

Por aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios de contabilización de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios autorizados por este texto. En estos supuestos, se considerará que el cambio se produce al inicio del ejercicio y se incluirá como resultados extraordinarios en la cuenta de pérdidas y ganancias el efecto acumulado de las variaciones de activos pasivos, calculadas a esa fecha que sean consecuencia del cambio de criterio.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realiza estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable.

6.1.22 Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados

Se considerarán principios y normas de contabilidad generalmente aceptados los establecidos en:

- a) El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.
- b) El Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales.
- c) Las normas de desarrollo que en materia contable establezca en su caso el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y
- d) La demás legislación que sea específicamente aplicable

Índice Analítico

A

Acciones propias en situaciones especiales, 27, 50
 Acciones propias para reducción de capital, 27, 50, 51, 109
 Accionistas por aportaciones dinerarias pendientes, 26
 Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas, 26, 50
 Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo, 26, 50
 Accionistas por desembolsos exigidos, 33, 86, 87
 Accionistas por desembolsos no exigidos, 26, 50
 Acreedores, 30, 46, 47, 48, 49, 65, 67, 77, 78, 79, 80, 108, 109
 ACREEDORES VARIOS, 30, 67
 ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRAFICO, 30
 Adaptación de terrenos y de bienes naturales, 27, 55
 ADMINISTRACIONES PUBLICAS, 31, 71
 Ajustes negativos en IVA de circulante, 34
 Ajustes negativos en IVA de inversiones, 34
 Ajustes negativos en la Imposición indirecta, 34
 Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios, 34, 93
 AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN, 31, 33, 75, 89
 Ajustes positivos en IVA de circulante, 34, 93
 Ajustes positivos en IVA de Inversiones, 34
 Ajustes positivos en la imposición indirecta, 34, 93, 94
 Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios, 34, 93, 94
 Amortización acumulada de aplicaciones informáticas, 28
 Amortización acumulada de concesiones administrativas, 28
 Amortización acumulada de construcciones, 28
 Amortización acumulada de derechos de traspaso, 28
 Amortización acumulada de elementos de transporte, 28
 Amortización acumulada de equipos para procesos de información, 28
 Amortización acumulada de fondo de comercio, 28
 Amortización acumulada de gastos de investigación y desarrollo, 28
 Amortización acumulada de instalaciones técnicas, 28
 Amortización acumulada de maquinaria, 28
 Amortización acumulada de mobiliario, 28
 Amortización acumulada de otras instalaciones, 28
 Amortización acumulada de otro inmovilizado material, 28
 Amortización acumulada de propiedad industrial, 28
 Amortización acumulada de utillaje, 28
 Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial, 28, 61
 Amortización acumulada del inmovilizado material, 28, 61
 Amortización de gastos de establecimiento, 36, 98
 Amortización del inmovilizado inmaterial, 36, 98
 Amortización del inmovilizado material, 36, 98
 Anticipos de remuneraciones, 31, 71
 Anticipos para inmovilizaciones inmateriales, 27, 52, 53

Anticipos para inmovilizaciones materiales, 27, 55
 Aplicaciones informáticas, 27, 52, 53
 Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones, 35, 95
 Aportaciones de socios para compensación, 25, 43, 44
 Aprobación del Plan, 11
 Arrendamientos y cánones, 34

B

balance, 10, 16, 17, 18, 20, 21, 22, 23, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 107, 108, 109, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 121, 122, 129, 130, 132
 Bancos e instituciones de crédito c/c vista moneda extranjera, 33
 Bancos e instituciones de crédito c/c vista pesetas, 33
 Bancos e instituciones de crédito, cuenta de ahorro, moneda extranjera, 33
 Bancos e instituciones de crédito, cuenta de ahorro, pesetas, 33
 Beneficio atribuido (partícipe o asociado no gestor), 37, 102
 Beneficios en valores negociables, 38, 103
 Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias, 38, 104, 130
 Beneficios procedentes de inmovilizado inmaterial, 38
 Beneficios procedentes de inmovilizado material, 38
 Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas, 38, 104
 Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo, 38
 BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO E INGRESOS EXCEPCIONALES, 38, 104

C

Caja, moneda extranjera, 33, 88
 Caja, pesetas, 33, 88
 Capital, 25, 41, 42, 50, 87, 122
 CAPITAL, 25, 41
 Capital con derechos restringidos, 25
 Capital ordinario, 25
 Capital privilegiado, 25
 Capital sin derecho a voto, 25
 Capital social, 25, 41, 50, 87, 122
 Clientes, 30, 68, 69, 130
 CLIENTES, 30, 68
 Combustibles, 29, 63
 COMERCIALES, 29, 63
 COMPRAS, 34, 91
 Compras de materias primas, 34, 91
 Compras de mercaderías, 34
 Compras de otros aprovisionamientos, 34, 91
 COMPRAS Y GASTOS, 34
 Concesiones administrativas, 27, 52
 Construcciones, 27, 53, 54, 55
 Contenido, 3

Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio, 31, 71, 73
 Créditos a corto plazo, 32, 33, 81, 82, 83, 84, 85
 Créditos a corto plazo a empresas asociadas, 32, 81, 82
 Créditos a corto plazo a empresas del grupo, 32, 81, 82
 Créditos a largo plazo, 27, 28, 55, 56, 57, 58, 59
 Créditos a largo plazo a empresas del grupo, 27, 55, 56
 Créditos a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo, 27
 cuadro de cuentas, 9, 10, 16, 17, 19, 21
 Cuadro de cuentas, 14, 25
 cuadro de financiación, 12, 17, 18, 109, 110, 111
 Cuenta corriente con empresas asociadas, 33, 86
 Cuenta corriente con empresas del grupo, 33, 86
 Cuenta corriente con socios y administradores, 33
 cuenta de pérdidas y ganancias, 10, 16, 17, 18, 20, 22, 23, 107, 109, 113, 118, 119, 120, 121, 123, 130, 135
 cuentas anuales, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 43, 107, 108, 109, 111, 113, 120, 121
 Cuentas anuales, 15
 CUENTAS FINANCIERAS, 32

D

definiciones y relaciones contables, 10, 16
 Definiciones y relaciones contables, 15, 41
 Depósitos constituidos a corto plazo, 33, 88
 Depósitos constituidos a largo plazo, 28, 60
 Depósitos recibidos a corto plazo, 33, 87, 88
 Depósitos recibidos a largo plazo, 26, 49, 50
 Derechos de traspaso, 27, 52, 53, 127
 Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, 27, 52, 53, 108
 Descuentos sobre compras por pronto pago, 38, 103
 Descuentos sobre ventas por pronto pago, 35, 96, 97
 Desembolsos exigidos sobre acciones, 33, 86, 87
 Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas asociadas, 33
 Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas del grupo, 33
 Desembolsos exigidos sobre acciones de otras empresas, 33
 Desembolsos pendientes sobre acciones, 27, 28, 32, 33, 55, 57, 59, 81, 83, 84, 86
 Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas, 28, 55, 57
 Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo, 27, 55, 57
 Deudas a corto plazo, 32, 78, 79, 80
 DEUDAS A CORTO PLAZO, 32, 78, 79
 Deudas a corto plazo con empresas asociadas, 32, 78
 Deudas a corto plazo con empresas del grupo, 32, 78
 Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas, 32, 78, 79
 Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, 32, 78
 Deudas a corto plazo por crédito dispuesto, 32, 79, 80
 Deudas a corto, plazo con entidades de crédito, 32
 Deudas a largo plazo, 26, 47, 48, 49
 Deudas a largo plazo con empresas asociadas, 26, 47
 Deudas a largo plazo con empresas del grupo, 26, 47
 DEUDAS A LARGO PLAZO CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS, 26, 47
 Deudas a largo plazo con entidades de crédito, 26, 47, 48
 Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas, 26, 47
 DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRESTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS, 26, 48

Deudas a largo plazo y con entidades de crédito del grupo, 26
 Deudas por efectos descontados, 32, 79, 80
 Deudas por efectos descontados en entidades de crédito del grupo, 32
 Deudas representadas en otros valores negociables, 26, 32, 46, 77
 Deudores, 31, 70, 109
 DEUDORES VARIOS, 31, 70
 Devolución de impuestos, 34, 93, 94
 Devoluciones de compras de materias primas, 34
 Devoluciones de compras de mercaderías, 34
 Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos, 34
 Devoluciones de compras y operación similares, 34
 Devoluciones de ventas de envases y embalajes, 37
 Devoluciones de ventas de mercaderías, 37
 Devoluciones de ventas de productos semiacabados, 37
 Devoluciones de ventas de productos terminados, 37
 Devoluciones de ventas de subproductos y residuos, 37
 Devoluciones de ventas y operaciones similares, 37, 100
 Diferencias negativas de cambio, 35, 96, 97
 Diferencias positivas de cambio, 38, 103, 104
 Diferencias positivas en moneda extranjera, 26, 44, 45
 Dividendo activo a cuenta, 33, 86, 87
 Dividendo activo a pagar, 32, 79, 81
 Dividendos a cobrar, 33
 Dotación a fondo de reversión, 36
 Dotación a la provisión de existencias, 36, 99
 Dotación a la provisión del inmovilizado, 36, 98, 99
 Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo, 36, 99, 100
 Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo, 36, 99
 Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico, 36, 99
 Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico, 36, 99
 Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo, 36
 Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo, 36, 99
 Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo, 36, 99
 DOTACIONES A LAS PROVISIONES, 36
 DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES, 36, 98

E

Efectos a pagar a largo plazo, 26, 48, 49
 Elementos de transporte, 27, 54
 Elementos y conjuntos incorporables, 29, 63
 Embalajes, 29, 63, 64
 EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS, 26, 32, 46, 77
 Envases, 29, 30, 63, 64, 65, 66, 68, 69
 Equipos para procesos de información, 27, 53, 54, 55
 Equipos para procesos de Información, 27
 Exceso de provisión del inmovilizado inmaterial, 38
 Exceso de provisión del inmovilizado material, 38
 Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo, 39, 105, 106
 Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo, 38, 105, 106
 Exceso de provisión para riesgos y gastos, 38, 105
 Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo, 39, 105, 106

Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo, 38, 105, 106
 EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES, 38
 EXISTENCIAS, 29, 65, 91, 100

F

Fianzas constituidas a corto plazo, 33, 87, 88
 Fianzas constituidas a largo plazo, 28, 60
 Fianzas recibidas a corto plazo, 33, 87, 88
 Fianzas recibidas a largo plazo, 26, 49
 FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO, 28, 60
 FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO, 26, 49
 FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO, 33, 87
 FINANCIACIÓN BÁSICA, 25
 Fondo de comercio., 27, 52, 53
 Fondo de reversión, 26, 45, 46
 Fondo social, 25, 41

G

GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS, 28, 60
 Gastos anticipados, 31, 75
 Gastos de ampliación de capital, 27, 51
 Gastos de constitución, 27, 51
 GASTOS DE ESTABLECIMIENTO, 27, 51
 Gastos de formalización de deudas, 28, 60, 128
 Gastos de investigación y desarrollo, 27, 52, 92, 101, 127
 GASTOS DE PERSONAL, 34
 Gastos de primer establecimiento, 27, 51
 Gastos en Investigación y desarrollo del ejercicio, 34
 Gastos extraordinarios, 36, 97, 98
 GASTOS FINANCIEROS, 35, 96
 Gastos por intereses diferidos, 28, 60, 61, 128
 Gastos por intereses diferidos de valores negociables, 28, 60
 Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores, 36, 97, 98

H

Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, acreedor por IVA, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos, 31, 71
 Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos, 31
 Hacienda Pública, deudor por IVA, 31, 71, 72
 Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas, 31, 72
 Hacienda Pública, IVA repercutido, 31, 71, 74
 Hacienda Pública, IVA soportado, 31, 72
 Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta, 31, 71, 73

I

Imposiciones a corto plazo, 33, 86
 Imposiciones a largo plazo, 28, 57, 59

Impuesto sobre beneficios, 31, 34, 71, 72, 73, 75, 93, 115, 122, 134
 Impuesto sobre beneficios anticipado, 31, 71, 134
 Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas, 31
 Impuestos sobre beneficios diferido, 31
 Incorporación al activo de gastos de establecimiento, 37, 101
 Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas, 37, 101
 Indemnizaciones, 34, 95
 INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS, 25, 44
 Ingresos anticipados, 31, 75
 Ingresos de créditos a corto plazo, 38, 103
 Ingresos de créditos a largo plazo, 38, 103
 Ingresos de participaciones en capital, 37, 103
 Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación, 37, 102
 Ingresos de valores de renta fija, 37, 38, 103
 Ingresos extraordinarios, 38, 104, 105
 INGRESOS FINANCIEROS, 37, 103
 Ingresos por arrendamientos, 37, 102
 Ingresos por comisiones, 37, 102
 Ingresos por intereses diferidos, 26, 44
 Ingresos por servicios al personal, 37, 103
 Ingresos por servicios diversos, 37, 102, 103
 Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores, 38, 104, 105
 INMOVILIZACIONES INMATERIALES, 27, 52
 INMOVILIZACIONES MATERIALES, 27, 53, 55
 INMOVILIZADO, 27, 28, 61, 97, 104
 Instalaciones técnicas, 27, 53, 54, 55, 126
 Intereses a corto plazo de créditos a empresas del grupo, 32
 Intereses a corto plazo de deudas, 32, 78, 79, 81
 Intereses a corto plazo de deudas con empresas asociadas, 32, 78, 79
 Intereses a corto plazo de deudas con empresas del grupo, 32, 78, 79
 Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito, 32, 79, 81
 Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas, 32, 81, 83
 Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas del grupo, 32, 83
 Intereses a corto plazo de valores de renta fija, 32, 33, 83, 85
 Intereses a corto plazo de valores de renta fija de empresas del grupo, 32
 Intereses a largo plazo de créditos, 28, 57, 59
 Intereses a largo plazo de Inversiones financieras en empresas asociadas, 27
 Intereses a largo plazo de valores de renta fija, 28, 57, 59
 Intereses cobrados por anticipado, 33, 89
 Intereses de deudas a corto plazo, 35, 96
 Intereses de deudas a largo plazo, 35, 96
 Intereses de obligaciones y bonos, 35, 96
 Intereses pagados por anticipado, 33, 89
 Intereses por descuento de efectos, 35, 96, 97
 INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS, 32, 81
 INVERSIONES FINANCIERAS EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS, 27, 55
 Inversiones financieras permanentes en acciones con cotización oficial, 28
 Inversiones financieras permanentes en acciones sin cotización oficial, 28
 Inversiones financieras permanentes en capital, 28, 57, 58

Inversiones financieras temporales en acciones con cotización oficial, 33
 Inversiones financieras temporales en acciones sin cotización oficial, 33
 Inversiones financieras temporales en capital, 33, 83, 84

M

Maquinaria, 27, 53, 54, 55
 Material de Oficina, 29
 Materiales diversos, 29, 63, 64
 Materiales recuperados, 29, 65
 Materias primas, 29, 63
 MATERIAS PRIMAS, 29, 63
 memoria, 10, 16, 17, 18, 22, 23, 107, 109, 113, 125, 126, 127, 130, 131, 135
 Mercaderías, 29, 63
 Mobiliario, 27, 53, 54

N

normas de valoración, 10, 12, 18, 21, 125
 Normas de valoración, 15, 104, 114, 122, 125

O

Obligaciones y bonos, 26, 32, 46, 77
 Obligatoriedad del Plan, 11
 Organismos de la Seguridad Social acreedores, 31
 Organismos de la Seguridad Social deudores, 31
 OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS, 33, 86
 Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo, 32
 Otras deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, 32
 Otras deudas a largo plazo con empresas del grupo, 26
 Otras deudas a largo plazo con entidades de crédito, 26
 Otras instalaciones, 27, 53, 54
 Otras inversiones financieras en capital, 28
 OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS PERMANENTES, 28, 57
 OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS TEMPORALES, 33
 Otras pérdidas en gestión corriente, 35, 96
 Otras subvenciones a la explotación, 37, 101, 102
 Otro inmovilizado material, 27, 54
 OTROS APROVISIONAMIENTOS, 29, 63
 OTROS GASTOS DE GESTIÓN, 35
 Otros gastos financieros, 35, 96, 97
 Otros gastos sociales, 35, 95
 OTROS INGRESOS DE GESTIÓN, 37
 Otros ingresos financieros, 38, 103, 104
 Otros servicios, 34, 92, 93
 Otros tributos, 34, 93

P

Participaciones a corto plazo en empresas asociadas, 32, 81, 82
 Participaciones a corto plazo en empresas del grupo, 32, 81
 Participaciones en empresas asociadas, 27, 55, 56
 Participaciones en empresas del grupo, 27, 55
 Partidas pendientes de aplicación, 33, 86, 87
 Pérdida transferida (gestor), 37, 102
 Pérdidas de crédito a corto plazo, 35
 Pérdidas de crédito a largo plazo, 35
 Pérdidas de créditos, 35, 95, 96
 Pérdidas de créditos comerciales Incobrables, 35

Pérdidas en valores negociables a corto plazo, 35
 Pérdidas en valores negociables a largo plazo, 35
 Pérdidas por operaciones con acciones obligaciones propias, 36
 Pérdidas procedentes de inmovilizado inmaterial, 36
 Pérdidas procedentes de inmovilizado material, 36
 Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo, 36, 97
 Pérdidas procedentes de valores negociables, 35
 PERDIDAS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO Y GASTOS EXCEPCIONALES, 36, 97
 Pérdidas y ganancias, 25, 43, 44
 PERSONAL, 31, 71, 95
 Plan General de Contabilidad, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 107, 135
 Prestaciones de servicios, 37, 100
 Préstamos a corto plazo de empresas del grupo, 32
 Préstamos a corto plazo de entidades de crédito, 32, 79, 80
 Préstamos a corto plazo de entidades de crédito del grupo, 32
 Préstamos a largo plazo de empresas del grupo, 26
 Préstamos a largo plazo de entidades de crédito, 26
 Prima de emisión de acciones, 25, 42
 Primas de seguros, 34, 92
 Principio de correlación de ingresos y gastos, 23
 Principio de empresa en funcionamiento, 22
 Principio de importancia relativa, 23
 Principio de no compensación, 23
 Principio de prudencia, 22
 Principio de registro, 22
 Principio de uniformidad, 23
 Principio del devengo, 23
 Principio del precio de adquisición, 23
 principios contables, 9, 13, 15, 16, 18, 21, 22, 23, 113, 121, 125
 Principios contables, 14, 22, 113, 121
 Productos acabados, 29
 PRODUCTOS ACABADOS, 29
 Productos en curso, 29
 PRODUCTOS EN CURSO, 29, 64
 Productos semiacabados, 29, 64
 PRODUCTOS SEMIACABADOS, 29
 Propiedad industrial, 27, 52, 127
 Proveedores, 26, 30, 32, 47, 48, 49, 65, 66, 78, 79, 80
 PROVEEDORES, 30, 65
 Proveedores de inmovilizado a corto plazo, 32, 78, 79, 80
 Proveedores de inmovilizado a largo plazo, 26, 47, 48, 49
 Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas, 26, 47, 48
 Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo, 26, 47
 Provisión, 26, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 45, 46, 61, 62, 63, 65, 76, 90, 105, 106
 Provisión de existencias aplicada, 38, 105
 Provisión para grandes reparaciones, 26, 45, 46
 Provisión para impuestos, 26, 45
 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo, 29, 61, 62, 63
 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas, 29, 61, 62
 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo, 29, 61, 62
 Provisión para insolvencias de tráfico aplicada, 38, 105
 Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada, 38, 106
 Provisión para pensiones y obligaciones similares, 26, 45
 Provisión para responsabilidades, 26, 45

Provisión por depreciación de inmovilizado inmaterial, 28
 Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas, 29
 Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo, 28
 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo, 28, 29, 61, 62, 63
 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas, 28, 61, 62
 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo, 28, 61, 62
 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo en empresas asociadas, 29
 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo en empresas del grupo, 28
 Provisión por depreciación del inmovilizado material, 28, 61, 62
 PROVISIONES, 26, 28, 29, 31, 33, 45, 61, 65, 76, 89, 98, 105
 PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS, 26, 45
 Publicidad, propaganda y relaciones públicas, 34, 92, 93

R

Rappels por compras, 34
 Rappels sobre ventas, 37, 100
 Rappels sobre ventas de envases y embalajes, 37
 Rappels sobre ventas de mercaderías, 37
 Rappels sobre ventas de productos semiacabados, 37
 Rappels sobre ventas de productos terminados, 37
 Rappels sobre ventas de subproductos y residuos, 37
 Real Decreto 743/1990, 9
 Remanente, 25, 43, 114, 121
 Remuneraciones pendientes de pago, 31, 71
 Reparaciones y conservación, 34, 92
 Repuestos, 29, 63, 64
 Reserva legal, 25, 42
 Reserva por capital amortizado, 25, 42, 43
 RESERVAS, 25, 42
 Reservas de revalorización, 25, 42
 Reservas especiales, 25, 42
 Reservas estatutarias, 25, 42, 43
 Reservas para acciones de la sociedad dominante, 25, 42, 43
 Reservas para acciones propias, 25, 42, 43
 Reservas voluntarias, 25, 42, 43, 114, 121
 Residuos, 29, 65
 Resultados de operaciones en común, 35, 37, 95, 96, 102
 Resultados negativos de ejercicios anteriores, 25, 44

S

Seguridad Social a cargo de la empresa, 35, 95
 Servicios bancarios y similares, 34, 92
 Servicios de profesionales independientes, 34, 92
 SERVICIOS EXTERIORES, 34, 92
 SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN, 26, 50

Socios, parte no desembolsada, 26, 50
 Subproductos, 29, 65
 SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS, 29, 64
 SUBVENCIONES A LA EXPLOTACIÓN, 37, 101
 Subvenciones de capital, 26, 38, 44, 104, 110, 135
 Subvenciones de otras Administraciones Públicas, 25
 Subvenciones del Estado, 25
 Subvenciones oficiales a la explotación, 37, 101, 102
 Subvenciones oficiales de capital, 25, 44
 Sueldos y salarios, 34, 95
 Suministros, 34, 92

T

Terrenos y bienes naturales, 27, 53, 54
 TESORERÍA, 33, 88
 Titular de la explotación, 33, 86, 134
 Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial, 37, 101
 Trabajos realizados para el Inmovilizado material, 37
 Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso, 37, 101
 TRABAJOS REALIZADOS PARA LA EMPRESA, 37, 101
 Trabajos realizados por otras empresas, 34, 91
 Transportes, 34, 92
 TRIBUTOS, 34, 93

U

Utillaje, 27, 53, 54

V

Valores de renta fija, 27, 28, 32, 33, 55, 56, 57, 58, 81, 82, 83, 84, 132
 Valores de renta fija de empresas asociadas, 27, 55, 56
 Valores de renta fija de empresas del grupo, 27, 55, 56
 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS, 34, 37
 Variación de existencias de materias primas, 34, 91
 Variación de existencias de mercaderías, 34, 91
 Variación de existencias de otros aprovisionamientos, 34, 91
 Variación de existencias de productos en curso, 37, 100
 Variación de existencias de productos semiacabados, 37
 Variación de existencias de productos terminados, 37, 100
 Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados, 37
 Ventas de envases y embalajes, 37, 100
 Ventas de mercaderías, 36, 100
 VENTAS DE MERCADERIAS, DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVICIOS, ETC., 36, 100
 Ventas de productos semiacabados, 37
 Ventas de productos terminados, 37, 100
 Ventas de subproductos y residuos, 37, 100