

ÍNDICE

	<u>PÁGINA</u>
Presentación	5
Capítulo 1. La reforma contable. Estructura del Plan	7
1. Introducción	7
2. La reforma de la legislación mercantil en materia contable	8
2.1. Antecedentes	8
2.2. La Ley 62/2003, de 20 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social	10
2.3. La Ley de Reforma Contable (Ley 16/2007)	11
2.3.1. Código de Comercio	11
2.3.2. Ley de Sociedades de Capital	16
2.3.2.1. Ley de Sociedades Anónimas	17
2.3.2.2. Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada	19
2.3.3. Ley de Cooperativas	19
2.3.4. Ley del Impuesto sobre Sociedades	20
2.3.5. Disposición transitoria	22
2.3.6. Disposición derogatoria	22
2.3.7. Disposición final primera	22
2.3.8. Disposición final segunda	23
2.4. Los Reales Decretos 1514 y 1515/2007, de 16 de noviembre	23
3. Estructura del Plan General de Contabilidad	26
3.1. Marco conceptual de la contabilidad	26
3.2. Normas de registro y valoración	27

3.3. Cuentas anuales	29
3.4. Cuadro de cuentas	30
3.5. Definiciones y relaciones contables	32
4. El marco conceptual	32
4.1. Cuentas anuales. Imagen fiel	32
4.2. Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales	33
4.3. Principios contables	33
4.4. Elementos que forman las cuentas anuales	35
4.5. Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales	36
4.6. Criterios de valoración	37
4.6.1. Coste histórico o coste de un activo	38
4.6.2. Valor razonable	40
4.6.3. Valor neto realizable	41
4.6.4. Valor actual	42
4.6.5. Valor en uso	43
4.6.6. Costes de venta	45
4.6.7. Coste amortizado	45
4.6.8. Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero	49
4.6.9. Valor contable o en libros	49
4.6.10. Valor residual	50
4.7. Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados	51
Capítulo 2. Financiación básica	53
1. Introducción	53
2. Capital	53
2.1. Constitución de una sociedad anónima por fundación simultánea	54
2.2. Constitución de una sociedad anónima por fundación sucesiva	56
2.3. Acciones y participaciones propias	58
2.3.1. Adquisición y enajenación de acciones propias	60
2.3.2. Amortización de acciones propias	60
3. Reservas y otros instrumentos de patrimonio	62
3.1. Cuenta (110), «Prima de emisión o asunción»	64
3.2. Cuenta (111), «Otros instrumentos de patrimonio neto»	66
3.3. Cuenta (112), «Reserva legal»	67
3.4. Cuenta (113), «Reservas voluntarias»	69
3.5. Cuenta (114), «Reservas especiales»	73
3.6. Cuenta (115), «Reservas por pérdidas y ganancias actuariales y otros ajustes»	75
3.7. Cuenta (118), «Aportaciones de socios o propietarios»	75
3.8. Cuenta (119), «Diferencias por ajuste del capital a euros»	76

4. Resultados pendientes de aplicación	76
4.1. Cuenta (120), «Remanente»	77
4.2. Cuenta (121), «Resultados negativos de ejercicios anteriores»	78
4.3. Cuenta (129), «Resultado del ejercicio»	78
5. Subvenciones, donaciones y ajustes por cambios de valor	80
5.1. Introducción	81
5.2. Cuentas (130), «Subvenciones oficiales de capital»; (131), «Donaciones y legados de capital» y (132), «Otras subvenciones, donaciones y legados»	82
5.2.1. Las subvenciones de capital en las PYMES	86
5.3. Cuenta (133), «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta»	87
5.4. Cuenta (134), «Operaciones de cobertura»	91
5.5. Cuenta (135), «Diferencias de conversión»	94
5.6. Cuenta (136), «Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta»	96
5.7. Cuenta (137), «Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios»	96
6. Provisiones	96
6.1. Concepto	97
7. Deudas a largo plazo con características especiales	102
7.1. Cuenta (150), «Acciones o participaciones a largo plazo consideradas como pasivos financieros»	103
7.2. Cuenta (153), «Desembolsos no exigidos por acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros»	103
7.3. Cuenta (154), «Aportaciones no dinerarias pendientes por acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros»	103
8. Deudas a largo plazo con partes vinculadas	105
9. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos, empréstitos y otros conceptos	106
9.1. Cuenta (172), «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados»	110
9.2. Cuentas (173), «Proveedores de inmovilizado a largo plazo»; (174), «Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo» y (175), «Efectos a pagar a largo plazo»	111
9.3. Cuenta (176), «Pasivos por derivados financieros a largo plazo»	113
9.4. Cuenta (177), «Obligaciones y bonos»	114
9.5. Cuenta (178), «Obligaciones y bonos convertibles»	116
9.6. Cuenta (179), «Deudas representadas en otros valores negociables»	121
10. Pasivos por fianzas, garantías y otros conceptos a largo plazo	122
10.1. Cuenta (180), «Fianzas recibidas a largo plazo»	123
10.2. Cuenta (181), «Anticipos recibidos por ventas o prestaciones de servicios a largo plazo»	124

10.3. Cuenta (185), «Depósitos recibidos a largo plazo»	126
10.4. Cuenta (189), «Garantías financieras a largo plazo»	126
11. Situaciones transitorias de financiación	127
Capítulo 3. Grupo (2), «Activo no corriente»	129
1. Introducción	129
2. Concepto	132
3. Subgrupo (20), «Inmovilizaciones intangibles»	132
3.1. Concepto y estructura	132
3.2. Valoración inicial	133
3.3. Reconocimiento	133
3.4. Valoración posterior	134
3.5. Cuenta (200), «Investigación»	135
3.6. Cuenta (201), «Desarrollo»	137
3.7. Cuenta (202), «Concesiones administrativas»	140
3.7.1. Concepto	140
3.7.2. Criterios de imputación	141
3.8. Cuenta (203), «Propiedad industrial»	142
3.8.1. Concepto	142
3.8.2. Criterios de imputación	143
3.9. Cuenta (204), «Fondo de comercio»	145
3.9.1. Concepto	145
3.9.2. Criterios de imputación	145
3.9.3. Fondo de comercio negativo	148
3.10. Cuenta (205), «Derechos de traspaso»	149
3.10.1. Concepto	149
3.10.2. Criterios de imputación	150
3.11. Cuenta (206), «Aplicaciones informáticas»	151
3.11.1. Concepto	151
3.11.2. Criterios de imputación	151
3.12. Cuenta (207), «Otros inmovilizados intangibles» (no desarrollada en el PGC)	154
3.12.1. Concepto	154
3.12.2. Criterios de imputación	154
3.13. Cuenta (209), «Anticipos para inmovilizaciones intangibles»	154
3.13.1. Concepto	154
4. Subgrupo (21), «Inmovilizaciones materiales»	155
4.1. Concepto y estructura	155
4.2. Movimiento contable	156

4.3. Normas de valoración: valoración inicial	156
4.3.1. Desmantelamiento o retiro y obligaciones asociadas a estos bienes	157
4.3.2. Activación de los gastos financieros	159
4.3.3. Construcción propia del inmovilizado material	161
4.3.4. Permutas	162
4.3.4.1. Permutas de carácter comercial	162
4.3.4.2. Permutas de carácter no comercial	165
4.3.5. Aportaciones de capital no dinerarias	166
4.4. Normas de valoración: valoración posterior	168
4.4.1. Amortización	168
4.4.1.1. Valor amortizable	169
4.4.1.2. Valor residual	169
4.4.1.3. Vida útil	169
4.4.1.4. Métodos de amortización	170
4.4.1.5. Cambios de criterios de amortización	170
4.4.2. Deterioro del valor	175
4.4.3. Bajas del inmovilizado material	178
4.5. Normas particulares sobre inmovilizado material	180
4.5.1. Solares sin edificar	180
4.5.2. Construcciones	181
4.5.3. Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje	182
4.5.4. Utensilios y herramientas	183
4.5.4.1. Utensilios y herramientas incorporados a elementos mecánicos	183
4.5.4.2. Utensilios y herramientas que no forman parte de una máquina	184
4.5.4.3. Plantillas y moldes	186
4.5.4.4. Costes de renovación, ampliación o mejora	187
4.5.5. Derechos sobre activos arrendados	190
4.5.5.1. Concepto	190
4.5.5.2. Criterios de imputación	190
5. Subgrupo (22), «Inversiones inmobiliarias»	191
5.1. Concepto y estructura	191
5.2. Criterios de valoración	192
6. Subgrupo (23), «Inmovilizaciones materiales en curso»	193
6.1. Concepto y estructura	193
6.2. Criterios de valoración	194
7. Subgrupo (24), «Inversiones financieras a largo plazo en partes vinculadas»	196
7.1. Introducción	196
7.2. Cuentas y concepto del subgrupo (24)	198

7.3. Cuenta (240), «Participaciones a largo plazo en partes vinculadas»	198
7.3.1. Valoración inicial	199
7.3.2. Valoración posterior	200
7.3.3. Deterioro de valor	200
7.4. Cuenta (241), «Valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas»	202
7.5. Cuenta (242), «Créditos a largo plazo a partes vinculadas»	203
7.6. Cuenta (249), «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en partes vinculadas»	204
8. Subgrupo (25), «Otras inversiones financieras a largo plazo»	206
8.1. Introducción	206
8.2. Cuentas y concepto del subgrupo (25)	206
8.3. Cuenta (250), «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio»	207
8.3.1. Concepto y movimiento de patrimonio	207
8.3.2. Derechos de suscripción	208
8.3.3. Activos financieros disponibles para la venta	211
8.3.3.1. Concepto	211
8.3.3.2. Valoración inicial	211
8.3.3.3. Valoración posterior	211
8.3.3.4. Deterioro de valor	212
8.4. Cuenta (251), «Valores representativos de deuda a largo plazo»	216
8.5. Cuenta (252), «Créditos a largo plazo»	220
8.6. Cuenta (253), «Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado»	221
8.7. Cuenta (254), «Créditos a largo plazo al personal»	223
8.8. Cuenta (255), «Activos por derivados financieros a largo plazo»	223
8.9. Cuenta (257), «Derechos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribuciones a largo plazo al personal»	224
8.10. Cuenta (258), «Imposiciones a largo plazo»	225
8.11. Cuenta (259), «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo»	226
9. Subgrupo (26), «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo»	227
9.1. Cuentas que lo integran	227
9.2. Concepto y movimiento contable	228
10. Subgrupo (28), «Amortización acumulada del inmovilizado»	230
10.1. Introducción	230
10.2. Concepto y estructura	230
10.3. Cuenta (280), «Amortización acumulada del inmovilizado intangible»	231
10.4. Cuenta (281), «Amortización acumulada del inmovilizado material»	234
10.4.1. Concepto	234

10.4.2. Movimiento	234
10.4.3. Desarrollo	234
10.5. Cuenta (282), «Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias»	235
11. Subgrupo (29), «Deterioro de valor de activos no corrientes»	236
11.1. Concepto	236
11.2. Estructura	236
11.3. Cuentas (290), (291) y (292), «Deterioro de valor del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias»	237
11.4. Cuenta (293), «Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en partes vinculadas»	241
11.5. Cuenta (294), «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas» y cuenta (297), «Deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo»	244
11.6. Cuenta (295), «Deterioro de valor de créditos a largo plazo a partes vinculadas» y cuenta (298), «Deterioro de valor de créditos a largo plazo»	245
Capítulo 4. Grupo (3), «Existencias»	249
1. Introducción	249
2. Contenido del grupo (3)	250
2.1. Subgrupos (30), (31) y (32)	252
2.2. Subgrupos (33), (34), (35) y (36), «Bienes que incorporan algún valor añadido por la empresa»	252
3. Concepto general	254
4. Subgrupo (30), «Existencias comerciales»	254
5. Subgrupo (31), «Materias primas»	255
6. Subgrupo (32), «Otros aprovisionamientos»	255
6.1. Cuenta (320), «Elementos y conjuntos incorporables»	255
6.2. Cuenta (321), «Combustibles»	255
6.3. Cuenta (322), «Repuestos»	256
6.4. Cuenta (325), «Materiales diversos»	256
6.5. Cuenta (326), «Embalajes» y cuenta (327), «Envases»	256
6.6. Cuenta (328), «Material de oficina»	257
7. Subgrupo (33), «Productos en curso»	259
8. Subgrupo (34), «Productos semiterminados»	260
9. Subgrupo (35), «Productos terminados»	260
10. Subgrupo (36), «Subproductos, residuos y materiales recuperados»	260
10.1. Contabilización	261
11. Subgrupo (39), «Deterioro de valor de las existencias»	262
11.1. Concepto	262

11.2. Justificación	262
11.3. Movimiento	262
12. Problemática de embalajes y envases	264
12.1. Compras	264
12.2. Ventas	265
12.3. Con facultad de devolución	265
12.3.1. Contabilidad del cliente	265
12.3.2. Contabilidad del proveedor	267
12.4. Variación de existencias	270
13. Valoración de existencias	270
13.1. Valoración inicial	270
13.1.1. Precio de adquisición	271
13.1.2. Coste de producción	274
13.1.3. Métodos de asignación de valor	274
13.1.4. Coste de las existencias en la prestación de servicios	275
13.2. Valoración posterior. Correcciones valorativas. Subgrupo (39)	276
13.2.1. Subgrupo (39), «Deterioro de valor de las existencias»	276

Capítulo 5. Grupo (4), «Acreedores y deudores por operaciones comerciales»	281
1. Introducción	281
2. Normas de valoración	282
2.1. Préstamos y partidas a cobrar	282
2.1.1. Valoración inicial (norma 9.ª 2.1.1)	282
2.1.2. Valoración posterior (norma 9.ª 2.1.2)	283
2.1.3. Deterioro del valor (norma 9.ª 2.1.3)	283
2.2. Débitos y partidas a pagar	284
2.2.1. Valoración inicial (norma 9.ª 3.1.1)	284
2.2.2. Valoración posterior (norma 9.ª 3.1.2)	284
3. Estructura	285
4. Subgrupo (40), «Proveedores»	285
4.1. Cuenta (400), «Proveedores»	286
4.2. Cuenta (401), «Proveedores, efectos comerciales a pagar»	290
4.3. Cuentas (403), (404), (405), «Proveedores, empresas...»	291
4.4. Cuenta (406), «Envases y embalajes a devolver a proveedores»	292
4.5. Cuenta (407), «Anticipos a proveedores»	292
5. Subgrupo (41), «Acreedores varios»	293
5.1. Estructura	293
5.2. Cuenta (410), «Acreedores por prestaciones de servicios»	294

5.3. Cuenta (411), «Acreedores, efectos comerciales a pagar»	294
5.4. Cuenta (419), «Acreedores por operaciones en común»	295
6. Subgrupo (43), «Clientes»	296
6.1. Estructura	296
6.2. Cuenta (430), «Clientes»	297
6.3. Cuenta (431), «Clientes, efectos comerciales a cobrar»	301
6.4. Cuenta (432), «Clientes, operaciones de factoring»	303
6.5. Cuentas (433), (434), (435), «Clientes, empresas...»	306
6.6. Cuenta (436), «Clientes de dudoso cobro»	307
6.7. Cuenta (437), «Envases y embalajes a devolver por clientes»	308
6.8. Cuenta (438), «Anticipos de clientes»	309
7. Subgrupo (44), «Deudores varios»	310
7.1. Estructura	310
7.2. Cuenta (440), «Deudores»	310
7.3. Cuenta (441), «Deudores, efectos comerciales a cobrar»	312
7.4. Cuenta (446), «Deudores de dudoso cobro»	313
7.5. Cuenta (449), «Deudores por operaciones en común»	313
8. Subgrupo (46), «Personal»	314
8.1. Estructura	314
8.2. Cuenta (460), «Anticipos de remuneraciones»	314
8.3. Cuenta (465), «Remuneraciones pendientes de pago»	315
8.4. Cuenta (466), «Remuneraciones mediante sistemas de aportación definida pendientes de pago»	317
9. Subgrupo (47), «Administraciones Públicas»	318
9.1. Estructura	318
9.2. Cuenta (4708), «Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas»	319
9.3. Cuenta (4751), «Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas»	320
9.4. Cuenta (4758), «Hacienda Pública, acreedora por subvenciones a reintegrar»	321
10. Subgrupo (48), «Ajustes por periodificación»	322
10.1. Estructura	322
10.2. Cuenta (480), «Gastos anticipados»	324
10.3. Cuenta (485), «Ingresos anticipados»	325
11. Subgrupo (49), «Deterioro de valor de créditos comerciales y provisiones a corto plazo»	326
11.1. Estructura	326
11.2. Cuenta (490), «Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales»	327
11.2.1. Estimación global	327
11.2.2. Sistema individualizado	329
11.2.3. Conclusión	330
11.3. Cuenta (493), «Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales con partes vinculadas»	331

11.4. Cuenta (499), «Provisiones por operaciones comerciales»	331
11.4.1. Cuenta (4994), «Provisión por contratos onerosos»	332
11.4.2. Cuenta (4999), «Provisión para otras operaciones comerciales»	333
Capítulo 6. Cuentas financieras	335
1. Introducción	335
2. Subgrupo (50), «Empréstitos, deudas con características especiales y otras emisiones análogas a corto plazo»	337
2.1. Cuenta (500), «Obligaciones y bonos a corto plazo»	337
2.2. Cuenta (501), «Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo»	340
2.3. Cuenta (502), «Acciones o participaciones a corto plazo consideradas como pasivos financieros»	341
2.4. Cuenta (505), «Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo»	343
2.5. Cuenta (506), «Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas»	344
2.6. Cuenta (507), «Dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros»	345
2.7. Cuenta (509), «Valores negociables amortizados»	346
3. Subgrupo (51), «Deudas a corto plazo con partes vinculadas»	346
3.1. Cuentas (510), «Deudas a corto plazo con entidades de crédito vinculadas» y (513), «Otras deudas a corto plazo con partes vinculadas»	347
3.2. Cuentas (511), «Proveedores de inmovilizado a corto plazo, partes vinculadas» y (512), «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, partes vinculadas»	349
3.3. Cuenta (514), «Intereses a corto plazo de deudas con partes vinculadas»	350
4. Subgrupo (52), «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos»	351
4.1. Cuentas (520), «Deudas a corto plazo con entidades de crédito» y (521), «Deudas a corto plazo»	353
4.2. Cuenta (522), «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados»	360
4.3. Cuentas (523), «Proveedores de inmovilizado a corto plazo»; (524), «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo» y (525), «Efectos a pagar a corto plazo»	361
4.4. Cuenta (526), «Dividendo activo a pagar»	363
4.5. Cuentas (527), «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito» y (528), «Intereses a corto plazo de deudas»	365
4.6. Cuenta (529), «Provisiones a corto plazo»	368
5. Subgrupo (53), «Inversiones financieras a corto plazo en partes vinculadas»	370
5.1. Cuentas (530), «Participaciones a corto plazo en partes vinculadas» y (539), «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en partes vinculadas»	371

5.2. Cuentas (531), «Valores representativos de deuda a corto plazo de partes vinculadas»; (532), «Créditos a corto plazo a partes vinculadas»; (533), «Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de partes vinculadas»; (534), «Intereses a corto plazo de créditos a partes vinculadas» y (535), «Dividendo a cobrar de inversiones financieras en partes vinculadas»	378
6. Subgrupo (54), «Otras inversiones financieras a corto plazo»	379
7. Subgrupo (55), «Otras cuentas no bancarias»	380
7.1. Cuentas (550), «Titular de la explotación», (551); «Cuenta corriente con socios y administradores» y (552), «Cuenta corriente con otras personas y entidades vinculadas»	381
7.2. Cuenta (553), «Cuentas corrientes en fusiones y escisiones»	383
7.3. Cuenta (554), «Cuenta corriente con uniones temporales de empresas y comunidades de bienes»	384
7.4. Cuenta (555), «Partidas pendientes de aplicación»	385
7.5. Cuenta (556), «Desembolsos exigidos sobre participaciones en el patrimonio neto»	387
7.6. Cuenta (557), «Dividendo activo a cuenta»	388
7.7. Cuenta (558), «Socios por desembolsos exigidos»	390
7.8. Cuenta (559), «Derivados financieros a corto plazo»	392
8. Subgrupo (56), «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación»	402
8.1. Cuentas (560), «Fianzas recibidas a corto plazo» y (561), «Depósitos recibidos a corto plazo»	403
8.2. Cuentas (565), «Fianzas constituidas a corto plazo» y (566), «Depósitos constituidos a corto plazo»	404
8.3. Cuentas (567), «Intereses pagados por anticipado» y (568), «Intereses cobrados por anticipado»	405
8.4. Cuenta (569), «Garantías financieras a corto plazo»	406
9. Subgrupo (57), «Tesorería»	407
10. Subgrupo (58), «Activos no corrientes mantenidos para la venta y activos y pasivos asociados»	410
10.1. Grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	412
11. Subgrupo (59), «Deterioro del valor de inversiones financieras a corto plazo y de activos no corrientes mantenidos para la venta»	414
Capítulo 7. Grupo (6), «Compras y gastos»	419
1. Introducción	419
2. Subgrupo (60), «Compras»	420
2.1. Valoración	420
2.2. Estructura	421

2.3. Cuentas (600), (601) y (602), «Compras de...»	422
2.4. Cuenta (606), «Descuentos sobre compras por pronto pago»	423
2.5. Cuenta (607), «Trabajos realizados por otras empresas»	424
2.6. Cuenta (608), «Devoluciones de compras y operaciones similares»	425
2.7. Cuenta (609), «Rappels por compras»	426
3. Subgrupo (61), «Variación de existencias»	427
4. Subgrupo (62), «Servicios exteriores»	427
4.1. Estructura	428
4.2. Cuenta (620), «Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio»	428
4.3. Cuenta (621), «Arrendamientos y cánones»	429
4.4. Cuenta (622), «Reparaciones y conservación»	431
4.5. Cuenta (623), «Servicios profesionales independientes»	431
4.6. Cuenta (624), «Transportes»	432
4.7. Cuenta (625), «Primas de seguros»	433
4.8. Cuenta (626), «Servicios bancarios y similares»	433
4.9. Cuenta (627), «Publicidad, propaganda y relaciones públicas»	433
4.10. Cuenta (628), «Suministros»	434
4.11. Cuenta (629), «Otros servicios»	434
5. Subgrupo (63), «Tributos»	434
5.1. Estructura	434
5.2. Cuenta (631), «Otros tributos»	435
6. Subgrupo (64), «Gastos de personal»	435
6.1. Estructura	436
6.2. Cuenta (640), «Sueldos y salarios»	436
6.3. Cuenta (641), «Indemnizaciones»	437
6.4. Cuenta (642), «Seguridad Social a cargo de la empresa»	439
6.5. Cuenta (643), «Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación definida»	439
6.6. Cuenta (644), «Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de prestación definida»	440
6.7. Cuenta (645), «Retribuciones al personal mediante instrumentos de patri- monio»	441
6.8. Cuenta (649), «Otros gastos sociales»	443
7. Subgrupo (65), «Otros gastos de gestión»	444
7.1. Estructura	444
7.2. Cuenta (650), «Pérdidas de créditos comerciales incobrables»	444
7.3. Cuenta (651), «Resultados de operaciones en común»	444
7.3.1. Cuenta (6510), «Beneficio transferido»	445
7.3.2. Cuenta (6511), «Pérdida soportada»	445
7.4. Cuenta (659), «Otras pérdidas en gestión corriente»	445

8. Subgrupo (66), «Gastos financieros»	445
8.1. Estructura	445
8.2. Cuenta (660), «Gastos financieros por actualización de provisiones»	446
8.3. Cuenta (661), «Intereses de obligaciones y bonos»	447
8.4. Cuenta (662), «Intereses de deudas»	447
8.5. Cuenta (663), «Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable»	447
8.6. Cuenta (664), «Dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros»	448
8.7. Cuenta (665), «Intereses por descuento de efectos y operaciones de factoring»	449
8.8. Cuenta (666), «Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda»	449
8.9. Cuenta (667), «Pérdidas de créditos no comerciales»	449
8.10. Cuenta (668), «Diferencias negativas de cambio»	449
8.11. Cuenta (669), «Otros gastos financieros»	450
9. Subgrupo (67), «Pérdidas procedentes de activos no corrientes y gastos excepcionales»	450
9.1. Estructura	450
9.2. Cuentas (670), (671) y (672), «Pérdidas procedentes de...»	451
9.3. Cuenta (673), «Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas»	452
9.4. Cuenta (675), «Pérdidas por operaciones con obligaciones propias»	452
9.5. Cuenta (678), «Gastos excepcionales»	452
10. Subgrupo (68), «Dotaciones para amortizaciones»	453
10.1. Estructura	453
10.2. Cuentas (680), (681) y (682), «Amortización del...»	453
11. Subgrupo (69), «Pérdidas por deterioro y otras dotaciones»	454
11.1. Estructura	454
11.2. Cuentas (690), (691) y (692), «Pérdidas por deterioro del inmovilizado...» ..	455
11.3. Cuenta (693), «Pérdida por deterioro de existencias»	456
11.4. Cuenta (694), «Pérdida por deterioro de créditos por operaciones comerciales»	456
11.5. Cuenta (695), «Dotación a la provisión por operaciones comerciales»	457
11.6. Cuenta (696), «Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo»	458
11.7. Cuenta (697), «Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo»	459
11.8. Cuenta (698), «Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo»	459
11.9. Cuenta (699), «Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo»	460

Capítulo 8. Grupo (7), «Ventas e ingresos»	461
1. Introducción	461
2. Subgrupo (70), «Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.»	462
2.1. Valoración	462
2.1.1. Aspectos comunes (norma 14. ^a 1)	462
2.1.2. Ingresos por ventas (norma 14. ^a 2)	463
2.1.3. Ingresos por prestación de servicios	464
2.2. Estructura	465
2.3. Cuentas (700)/(705), «Ventas de...»	466
2.4. Cuenta (706), «Descuentos sobre ventas por pronto pago»	474
2.5. Cuenta (708), «Devoluciones de ventas y operaciones similares»	475
2.6. Cuenta (709), «Rappels sobre ventas»	476
3. Subgrupo (71), «Variación de existencias»	476
4. Subgrupo (73), «Trabajos realizados para la empresa»	477
4.1. Estructura	477
4.2. Cuenta (730), «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible»	478
4.3. Cuenta (731), «Trabajos realizados para el inmovilizado material»	478
4.4. Cuenta (732), «Trabajos realizados en inversiones inmobiliarias»	479
4.5. Cuenta (733), «Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso»	480
5. Subgrupo (74), «Subvenciones, donaciones y legados»	481
5.1. Estructura	481
5.2. Cuenta (740), «Subvenciones, donaciones y legados a la explotación»	482
5.3. Cuenta (746), «Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio»	483
5.4. Cuenta (747), «Otras subvenciones, donaciones y legados transferidos al resultado del ejercicio»	483
6. Subgrupo (75), «Otros ingresos de gestión»	483
6.1. Estructura	483
6.2. Cuenta (751), «Resultados de operaciones en común»	484
6.2.1. Cuenta (7510), «Pérdida transferida»	484
6.2.2. Cuenta (7511), «Beneficio atribuido»	484
6.3. Cuenta (752), «Ingresos por arrendamientos»	484
6.4. Cuenta (753), «Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación» ...	485
6.5. Cuenta (754), «Ingresos por comisiones»	485
6.6. Cuenta (755), «Ingresos por servicios al personal»	486
6.7. Cuenta (759), «Ingresos por servicios diversos»	486
7. Subgrupo (76), «Ingresos financieros»	487
7.1. Estructura	487
7.2. Cuenta (760), «Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio»	488

7.3. Cuenta (761), «Ingresos de valores representativos de deuda»	488
7.4. Cuenta (762), «Ingresos de créditos»	489
7.5. Cuenta (763), «Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable»	489
7.6. Cuenta (766), «Beneficios en participaciones y valores representativos de deuda»	490
7.7. Cuenta (767), «Ingresos de activos afectos y de derechos de reembolso relativos a retribuciones a largo plazo»	490
7.8. Cuenta (768), «Diferencias positivas de cambio»	490
7.9. Cuenta (769), «Otros ingresos financieros»	490
8. Subgrupo (77), «Beneficios procedentes de activos no corrientes e ingresos excepcionales»	491
8.1. Estructura	491
8.2. Cuentas (770)/(771) y (772), «Beneficios procedentes del inmovilizado...» ..	492
8.3. Cuenta (773), «Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas»	493
8.4. Cuenta (774), «Diferencia negativa en combinaciones de negocio»	493
8.5. Cuenta (775), «Beneficios por operaciones con obligaciones propias»	494
8.6. Cuenta (778), «Ingresos excepcionales»	494
9. Subgrupo (79), «Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro»	495
9.1. Estructura	495
9.2. Cuentas (790)/(791) y (792), «Reversión del deterioro del inmovilizado...» .	496
9.3. Cuenta (793), «Reversión del deterioro de existencias»	497
9.4. Cuenta (794), «Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales»	498
9.5. Cuenta (795), «Exceso de provisiones»	498
9.6. Cuenta (796), «Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo»	499
9.7. Cuenta (797), «Reversión del deterioro de créditos a largo plazo»	500
9.8. Cuenta (798), «Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo»	501
9.9. Cuenta (799), «Reversión del deterioro de créditos a corto plazo»	501
Capítulo 9. Grupos (8) y (9), «Gastos e ingresos imputados al patrimonio»	503
1. Introducción	503
2. Subgrupo (80), «Gastos financieros por valoración de activos financieros» y subgrupo (90), «Ingresos financieros por valoración de activos financieros»	504
2.1. Cuenta (800), «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta» ..	505
2.2. Cuenta (900), «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta»	505

2.3. Cuenta (802), «Transferencia de beneficios en activos financieros disponibles para la venta»	505
2.4. Cuenta (902), «Transferencia de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta»	506
3. Subgrupo (81), «Gastos en operaciones de cobertura» y subgrupo (91), «Ingresos en operaciones de cobertura»	511
3.1. Cuenta (810), «Pérdidas por coberturas de flujos de efectivo»	512
3.2. Cuenta (910), «Beneficios por coberturas de flujos de efectivo»	512
3.3. Cuenta (811), «Pérdidas por coberturas de inversiones netas en un negocio en el extranjero»	512
3.4. Cuenta (911), «Beneficios por coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero»	513
3.5. Cuenta (812), «Transferencia de beneficios por coberturas de flujos de efectivo»	513
3.6. Cuenta (912), «Transferencia de pérdidas por coberturas de flujos de efectivo»	514
3.7. Cuenta (813), «Transferencia de beneficios por coberturas de inversiones netas en un negocio en el extranjero»	515
3.8. Cuenta (913), «Transferencia de pérdidas por coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero»	515
4. Subgrupo (82), «Gastos por diferencias de conversión» y subgrupo (92), «Ingresos por diferencias de conversión»	518
4.1. Cuenta (820), «Diferencias de conversión negativas»	518
4.2. Cuenta (920), «Diferencias de conversión positivas»	519
4.3. Cuenta (821), «Transferencia de diferencias de conversión positivas»	519
4.4. Cuenta (921), «Transferencia de diferencias de conversión negativas»	519
5. Subgrupo (83), «Impuesto sobre beneficios»	521
5.1. Cuenta (830), «Impuesto sobre beneficios»	521
5.1.1. Cuenta (8300), «Impuesto corriente»	521
5.1.2. Cuenta (8301), «Impuesto diferido»	522
5.2. Cuenta (833), «Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios»	522
5.3. Cuenta (834), «Ingresos fiscales por diferencias permanentes»	523
5.4. Cuenta (835), «Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones»	523
5.5. Cuenta (836), «Transferencia de diferencias permanentes»	523
5.6. Cuenta (837), «Transferencia de deducciones y bonificaciones»	524
5.7. Cuenta (838), «Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios»	524
6. Subgrupo (84), «Transferencias de subvenciones, donaciones y legados» y subgrupo (94), «Ingresos por subvenciones, donaciones y legados»	526
6.1. Cuentas (840)/(841), «Transferencia de...»	527
6.2. Cuenta (842), «Transferencia de otras subvenciones, donaciones y legados»	527
6.3. Cuentas (940)/(941)/(942), «Ingresos de...»	527

7. Subgrupo (85), «Gastos por pérdidas actuariales y ajustes en los activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida» y subgrupo (95), «Ingresos por ganancias actuariales y ajustes en los activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida»	530
7.1. Cuenta (850), «Pérdidas actuariales»	530
7.2. Cuenta (950), «Ganancias actuariales»	530
7.3. Cuenta (851), «Ajustes negativos en activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida»	531
7.4. Cuenta (951), «Ajustes positivos en activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida»	531
8. Subgrupo (86), «Gastos por activos no corrientes en venta» y subgrupo (96), «Ingresos por activos no corrientes en venta»	533
8.1. Cuenta (860), «Pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta»	533
8.2. Cuenta (960), «Beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta»	533
8.3. Cuenta (862), «Transferencia de beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta»	534
8.4. Cuenta (962), «Transferencia de pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta»	534
9. Subgrupo (89), «Gastos de participaciones en empresas del grupo o asociadas con ajustes valorativos positivos previos» y subgrupo (99), «Ingresos de participaciones en empresas del grupo o asociadas con ajustes valorativos negativos previos»	537
9.1. Cuenta (891), «Deterioro de participaciones en el patrimonio, empresas del grupo» y cuenta (892), «Deterioro de participaciones en el patrimonio, empresas asociadas»	537
9.2. Cuenta (991), «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, empresas del grupo» y cuenta (992), «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, empresas asociadas»	538
9.3. Cuenta (993), «Transferencia por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, empresas del grupo» y cuenta (994), «Transferencia por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, empresas asociadas»	538
Capítulo 10. El Impuesto sobre el Valor Añadido	543
1. Introducción	543
2. Cuentas contempladas en el Plan General de Contabilidad	544
2.1. Cuenta (4700), «Hacienda Pública, deudora por IVA»	545
2.2. Cuenta (472), «Hacienda Pública, IVA soportado»	546
2.3. Cuenta (4750), «Hacienda Pública, acreedora por IVA»	547
2.4. Cuenta (477), «Hacienda Pública, IVA repercutido»	548

3. Contabilización del Impuesto sobre el Valor Añadido en compras y gastos	548
3.1. Compras y gastos al contado o con pago aplazado	549
3.2. Anticipos	549
3.3. Transportes	550
3.4. Descuentos sobre compras por pronto pago	551
3.5. Rappels por compras	552
3.6. Devoluciones de compras y operaciones similares	552
3.7. Envases con facultad de devolución	553
4. Contabilización del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado no deducible	554
5. Inmovilizado	558
6. Ventas y prestación de servicios (IVA repercutido)	558
6.1. Ventas y prestación de servicios al contado o con pago aplazado	558
6.2. Anticipos	559
6.3. Descuentos por pronto pago, rappels y devoluciones	559
6.4. Envases con facultad de devolución	559
7. Regla de prorrata	560
7.1. Introducción	560
7.2. Prorrata especial (art. 106 de la Ley 37/1992)	560
7.3. Prorrata general (art. 104 de la Ley 37/1992)	562
7.3.1. Aplicación	562
7.3.2. Derecho a la deducción	562
7.3.3. Determinación del porcentaje de deducción	562
7.3.4. Operaciones incluidas en la determinación del porcentaje	563
7.3.5. Operaciones excluidas en la determinación del porcentaje	563
7.3.6. Procedimiento	563
7.3.7. Contabilización	563
7.4. Cuenta (634), «Ajustes negativos en la imposición indirecta»	564
7.4.1. Cuentas (6341)/(6342), «Ajustes negativos en IVA...»	564
7.5. Cuenta (639), «Ajustes positivos en la imposición indirecta»	564
7.5.1. Cuentas (6391)/(6392), «Ajustes positivos en IVA...»	564
8. Regla de prorrata para los bienes de inversión (art. 107 y ss. de la Ley 37/1992) ...	568
8.1. Regularización de los bienes de inversión	568
8.1.1. Casos en que procede la regularización	569
8.1.2. Procedimiento de regularización	569
8.2. Enajenación de los bienes de inversión durante el período de regularización	572
8.2.1. Derecho a deducción u obligación de ingresos complementarios	572
8.2.2. Procedimiento de regularización	572
9. Exportaciones e importaciones y operaciones intracomunitarias	575
9.1. Exportaciones	575

9.2. Importaciones	577
9.3. Operaciones intracomunitarias	577
10. Comisionistas	578
10.1. Comisión de venta (el comisionista actúa en nombre propio)	579
10.2. Comisión de venta (el comisionista actúa en nombre ajeno)	582
10.3. Comisión de compra (el comisionista actúa en nombre propio)	583
10.4. Comisión de compra (el comisionista actúa en nombre ajeno)	584
11. Autoconsumo	586
11.1. Producción por la empresa de bienes de inversión con destino a su propio inmovilizado	586
11.2. Retirada de bienes de inversión o del circulante	588
12. Referencia a los regímenes especiales	589
12.1. Introducción	589
12.2. Régimen especial del recargo de equivalencia	590
12.2.1. Contabilidad del fabricante al vender al minorista	590
12.2.2. Contabilidad del minorista	591
12.3. Régimen simplificado	591
Capítulo 11. Impuesto sobre beneficios	593
1. Introducción	593
2. Naturaleza del impuesto	594
3. El impuesto sobre beneficios en el Plan General de Contabilidad	594
3.1. Cuenta (630), «Impuesto sobre beneficios»	596
3.1.1. Cuenta (6300), «Impuesto corriente»	596
3.1.2. Cuenta (6301), «Impuesto diferido»	597
3.2. Cuenta (830), «Impuesto sobre beneficios»	598
3.2.1. Cuenta (8300), «Impuesto corriente»	598
3.2.2. Cuenta (8301), «Impuesto diferido»	599
4. Activos y pasivos por impuesto corriente	599
4.1. Concepto	599
4.2. Menor importe del impuesto corriente	600
4.3. Contabilización	600
5. Activos y pasivos por impuesto diferido	603
5.1. Concepto de diferencias temporarias	603
5.1.1. Base fiscal	603
5.2. ¿Cómo se producen las diferencias temporarias?	604
5.3. Clases de diferencias temporarias	605
5.3.1. Cuenta (4740), «Activos por diferencias temporarias deducibles»	605
5.3.2. Cuenta (479), «Pasivos por diferencias temporarias imponibles»	607

5.4. Pasivos por impuesto diferido	611
5.5. Activos por impuesto diferido	611
6. Valoración de los activos y pasivos por impuesto corriente y diferido	613
7. Diferencias temporarias surgidas en el reconocimiento inicial de un elemento, que no procediendo de una combinación de negocios, su valor contable difiere del atribuido a efectos fiscales	618
8. Bases imponibles negativas	620
9. Diferencias temporarias de ingresos y gastos registrados directamente en el patrimonio neto	621
10. Diferencias temporarias surgidas en una combinación de negocios, cuando los elementos patrimoniales se registran por un valor contable que difiere del valor atribuido a efectos fiscales	624
11. Diferencias permanentes e ingresos a distribuir en varios ejercicios	625
11.1. Cuentas (834), «Ingresos fiscales por diferencias permanentes» y (835), «Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones»	628
11.2. Cuentas (836), «Transferencia de diferencias permanentes» y (837), «Transferencia de deducciones y bonificaciones»	628
11.2.1. Cuenta (137), «Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios»	628
12. Gasto (ingreso) por impuesto sobre beneficios	634
13. Información a suministrar en la memoria	647
Capítulo 12. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar	649
1. Introducción	649
2. Arrendamiento financiero	650
2.1. Contabilidad del arrendatario	651
2.2. Contabilidad del arrendador	654
3. Arrendamiento financiero en PYMES y microempresas	661
4. Arrendamiento operativo	661
5. Venta con arrendamiento financiero posterior	664
6. Arrendamiento de terrenos y edificios	668
7. Renting	668
8. Venta con arrendamiento operativo posterior	669
Capítulo 13. Moneda extranjera	671
1. Introducción	671
2. La moneda extranjera en el Plan General de Contabilidad	672
2.1. Cuentas contenidas en el Plan General de Contabilidad	672
2.1.1. Cuenta (668), «Diferencias negativas de cambio»	672

2.1.2. Cuenta (768), «Diferencias positivas de cambio»	673
2.1.3. Cuenta (820), «Diferencias de conversión negativas»	673
2.1.4. Cuenta (821), «Transferencia de diferencias de conversión positivas»	674
2.1.5. Cuenta (920), «Diferencias de conversión positivas»	674
2.1.6. Cuenta (921), «Transferencia de diferencias de conversión negativas»	674
2.1.7. Cuenta (135), «Diferencias de conversión»	675
3. Transacciones en moneda extranjera	675
3.1. Conceptos previos	675
3.2. Valoración inicial	676
3.3. Valoración posterior	677
3.3.1. Valoración posterior en partidas monetarias	677
3.3.2. Valoración posterior en partidas no monetarias	683
3.3.2.1. Partidas no monetarias valoradas a coste histórico	683
3.3.2.2. Partidas no monetarias valoradas a valor razonable	687
4. Conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación	692
5. Información sobre moneda extranjera a incluir en la memoria	697
5.1. Moneda extranjera	698
Capítulo 14. Las cuentas anuales	701
1. Introducción	701
2. Modelos normales y abreviados	702
3. Normas comunes al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo	703
4. El balance	703
4.1. Modelo de balance normal	709
4.2. Modelo de balance abreviado	714
5. La cuenta de pérdidas y ganancias	717
5.1. Modelo de pérdidas y ganancias normal	718
5.2. Modelo de pérdidas y ganancias abreviado	722
6. El estado de cambios en el patrimonio neto	724
6.1. Modelo de ingresos y gastos reconocidos en el estado de cambios del patrimonio neto	726
6.2. Modelo del estado total en el estado de cambios del patrimonio neto	727
6.3. Ejemplo de estados de cambios del patrimonio neto	730
7. El estado de flujos de efectivo	735
7.1. Flujos de efectivo de las actividades de explotación	737
7.2. Flujos de efectivo de las actividades de inversión	739
7.3. Flujos de efectivo de las actividades de financiación	740

7.4. El estado de flujos de efectivo en el Plan General Contable frente al estado de flujos de tesorería en la Norma Internacional de Contabilidad 7	742
7.5. Ejemplo de estados de flujos de efectivo	744
8. La memoria	747
8.1. Introducción	747
8.2. Contenido de la memoria normal	747
8.2.1. Actividad de la empresa	749
8.2.2. Bases de presentación de las cuentas anuales	749
8.2.3. Aplicación de resultados	749
8.2.4. Normas de registro y valoración	750
8.2.5. Inmovilizado material	751
8.2.6. Inversiones inmobiliarias	752
8.2.7. Inmovilizado tangible	753
8.2.8. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar	753
8.2.9. Instrumentos financieros	753
8.2.10. Existencias	755
8.2.11. Moneda extranjera	756
8.2.12. Situación fiscal	756
8.2.12.1. Impuestos sobre beneficios	756
8.2.12.2. Otros tributos	758
8.2.13. Ingresos y gastos	759
8.2.14. Provisiones y contingencias	759
8.2.15. Información sobre medio ambiente	760
8.2.16. Retribuciones a largo plazo al personal	760
8.2.17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio ..	760
8.2.18. Subvenciones, donaciones y legados	761
8.2.19. Combinaciones de negocios	761
8.2.20. Negocios conjuntos	762
8.2.21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas	762
8.2.22. Hechos posteriores al cierre	762
8.2.23. Operaciones con partes vinculadas	763
8.2.24. Otra información	764
8.2.25. Información segmentada	765
8.3. Contenido de la memoria abreviada	765
9. El informe de gestión	766