



Guía práctica de interpretación del nuevo Plan General Contable

Autor: Francesc Gómez Valls



La Cambra
Cambre de Comerç
de Terrassa

TÍTULO DE LA PUBLICACIÓN:

Guía práctica de interpretación del nuevo Plan General Contable

AUTOR:

Sr. Francesc Gómez Valls (profesor UAB)

COLABORADORA: Srta. Sira Sala Moreno

FECHA DE LA EDICIÓN: Marzo 2008

EDITA: Cambra de Comerç i Indústria de Terrassa

DL: B-19787-2008

Prohibida la reproducción total o parcial del material y de los contenidos publicados en el presente manual, ya sea en medios escritos, electrónicos o de cualquier tipo. Todos los derechos reservados a Cambra Oficial de Comerç i Indústria de Terrassa® Copyright 2008.



La Cambra
Cambra de Comerç
de Terrassa

Índice

0. Presentación	3
1. Introducción y panorama normativo	4
2. El marco conceptual de la contabilidad	5
3. Las cuentas anuales	7
4. Principales novedades en normas de valoración	15
5. Primera implantación	19
6. El PGC PYMES versus el PGC	19
Anexo	21
Glosario	31

Presentación

Este documento tiene como objetivo servir de guía para conocer los principales cambios que introduce la nueva regulación contable basada en el nuevo Plan General de Contabilidad y que van a afectar a todas las empresas a partir del 1 de enero de 2008.

En este sentido, este documento se estructura en 6 apartados:

1. Introducción y panorama normativo
2. Marco conceptual de la contabilidad
3. Las cuentas anuales
4. Principales novedades en normas de valoración
5. Primera implantación
6. El PGC PYMES respecto al PGC

En el apartado 1 se expone el marco normativo vigente a partir del 1 de enero de 2008 y los criterios que se establecen para aplicar las distintas versiones del Plan General de Contabilidad (PGC, PYMES y criterios para microempresas).

En el apartado 2 se detallan los aspectos más importantes del marco conceptual de la contabilidad. Se trata de una serie de conceptos fundamentales que sustentan al conjunto de normas de valoración de las distintas operaciones y transacciones empresariales.

En el apartado 3 se detallan los documentos que, según el nuevo PGC, integran las cuentas anuales. Se añaden los requisitos para formular los modelos abreviados y se exponen las normas para su elaboración. En este apartado se incluye también el concepto de partes vinculadas.

El apartado 4 incluye las principales novedades en normas de registro y valoración. A efectos de esta guía se han incluido las novedades más destacables que incluye el nuevo PGC. Entre ellas se encuentran:

- Inmovilizado material
- Inmovilizado intangible
- Gastos de establecimiento y constitución
- Arrendamiento financiero
- Activos no corrientes mantenidos para la venta
- Instrumentos financieros
- Moneda extranjera
- Impuesto sobre beneficios
- Ventas y prestaciones de servicios y descuentos vinculados
- Provisiones y contingencias

En el apartado 5 se han incluido un resumen sobre las normas de primera implantación del nuevo PGC.

Finalmente, y a efectos de que el usuario de la guía pueda valorar la conveniencia de adoptar el PGC PYMES (caso de cumplir con los requisitos), se incluye un apartado 6 con un resumen de las principales diferencias que existen entre el PGC PYMES y el PGC. Este apartado tiene también como objetivo detallar las principales simplificaciones que introduce el PGC PYMES respecto al PGC.

Adicionalmente, se incluye un anexo con los formatos abreviados de balance, pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto; también se incluye el estado de flujos de efectivo.



1. Introducción y panorama normativo

1.1. Marco normativo y entrada en vigor

Con la aprobación y publicación del nuevo Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/07) y el Plan General para Pymes (Real Decreto 1515/07) las empresas españolas tienen un nuevo marco normativo en materia de contabilidad que ha entrado en vigor a partir de los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

El nuevo PGC constituye el desarrollo reglamentario en materia de cuentas anuales individuales de la legislación mercantil. Legislación mercantil modificada a través de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

El nuevo PGC tiene una estructura muy similar a la del PGC 90 con la finalidad de mantener la tradición contable en todos aquellos aspectos que no han de verse alterados por la introducción de nuevos conceptos. En concreto se divide en las siguientes partes:

1. Marco Conceptual de la Contabilidad
2. Normas de registro y valoración
3. Cuentas anuales
4. Cuadro de cuentas
5. Definiciones y relaciones contables

El nuevo PGC será de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, sin perjuicio de aquellas empresas que puedan aplicar el PGC PYMES.

No obstante, no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en la quinta parte del nuevo PGC y los aspectos relativos a la numeración y denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro y valoración.

En relación al cuadro de cuentas el nuevo PGC mantiene la estructura de los grupos 1 a 7 (con algunos cambios de codificaciones) e incorpora dos nuevos grupos, el 8 y el 9, para dar cabida a gastos e ingresos que según las normas de valoración se imputarán al patrimonio neto antes de afectar al resultado del ejercicio. Se trata de operaciones donde el ingreso o el gasto es reconocido en el patrimonio neto en un ejercicio (sin pasar de momento por PyG) y en ejercicios posteriores, de acuerdo con el tratamiento de la operación, el ingreso o el gasto se traspasa a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En consecuencia el grupo 9 del PGC de 1990 utilizado

por muchas empresas para desarrollar la contabilidad interna debe quedar liberado para dar entrada a las nuevas relaciones contables establecidas en el grupo 9. Las empresas que opten por llevar una contabilidad analítica pueden utilizar el grupo 0.

Hay que tener en cuenta, tal como se expone en el apartado 6, que la versión PGC PYMES no incluye el grupo 8 y 9 al quedar eliminadas o simplificadas las operaciones de reconocimiento de ingresos y gastos imputados al patrimonio.

1.2 ¿Quién puede aplicar el PGC PYMES?

Debe tenerse en cuenta que la aplicación del PGC PYMES es voluntaria. En este sentido la norma establece que podrán aplicar el PGC PYMES todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de partidas del activo no supere los 2,85 millones de euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 5,7 millones de euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

Las empresas perderán la facultad de aplicar el PGC PYMES si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el ejercicio social de su constitución o transformación, las empresas podrán aplicar el PGC PYMES si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas anteriormente.

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas en los términos establecidos en la norma de elaboración de cuentas anuales 11ª, Empresas de grupo, multigrupo y asociadas contenida en la tercera parte del PGC PYMES, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activos, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conforman el grupo.

En ningún caso podrán aplicar el PGC PYMES las empresas que se encuentren en alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que hayan emitido valores admitidos a negociación en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación, de cualquier Estado miembro de la UE.
- b) Que formen parte de un grupo de sociedades que formule o debiera haber formulado cuentas anuales consolidadas.

- c) Que su moneda funcional sea distinta del euro.
- d) Que se trate de entidades financieras que captan fondos del público asumiendo obligaciones respecto a los mismos y las entidades que asuman la gestión de las anteriores.

La opción que una empresa, incluida en el ámbito de aplicación del PGC PYMES, ejerza de seguir este plan o el PGC, deberá mantenerse, como mínimo, durante tres ejercicios, a no ser que, con anterioridad al transcurso de dicho plazo, la empresa pierda la facultad de aplicar el PGC PYMES.

La empresa que, cumpliendo los requisitos establecidos anteriormente, opte por la aplicación del PGC PYMES, deberá aplicarlos de forma completa.

No obstante no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en la quinta parte del PGC PYMES y los aspectos relativos a la denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.

1.3. ¿Qué entidades pueden aplicar los criterios específicos para microempresas?

El Real Decreto 1515/07 que aprueba el PGC PYMES establece unos criterios de valoración y registro contable más simplificados para las entidades de muy reducida dimensión.

A estos efectos, se entiende una entidad de reducida dimensión a aquellas empresas que habiendo optado por aplicar el PGC PYMES, durante dos años consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes circunstancias:

- a) Que el total de partidas del activo no supere 1 millón de euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 2 millones de euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 10.

Las empresas perderán la facultad de aplicar las normas para microempresas si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el ejercicio social de su constitución o transformación, las empresas podrán aplicar los criterios para microempresas si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas anteriormente.

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas en los términos establecidos en la norma de elaboración de cuentas anuales 11ª, Empresas de grupo, multigrupo y asociadas contenida en la tercera parte

del PGC PYMES, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conforman el grupo.

A estos exclusivos efectos, cuando proceda considerar los criterios específicos para microempresas, el total activo deberá incrementarse en el importe de los compromisos financieros pendientes derivados de los acuerdos de arrendamiento financiero y otros de naturaleza similar.

2. El marco conceptual de la contabilidad

El Marco Conceptual de la Contabilidad es el conjunto de fundamentos, principios y conceptos básicos cuyo cumplimiento conduce en un proceso lógico deductivo al reconocimiento y valoración de los elementos de las cuentas anuales. Su incorporación al PGC y, en consecuencia, la atribución al mismo de la categoría de norma jurídica, tiene como objetivo garantizar el rigor y coherencia del posterior proceso de elaboración de las normas de registro y valoración, así como la posterior interpretación e integración del derecho contable.

El Marco Conceptual de la Contabilidad recoge los documentos que integran las cuentas anuales así como los requisitos, principios y criterios contables de reconocimiento y valoración, que deben conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Los principios contables del nuevo PGC son:

- Empresa en funcionamiento
- Devengo
- Uniformidad
- Prudencia
- No compensación
- Importancia relativa

Los elementos de las cuentas anuales y su definición son:

- **Activos:** bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.
- **Pasivos:** obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos



efectos, se entienden incluidas las provisiones.

- **Patrimonio neto:** constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.
- **Ingresos:** incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios.
- **Gastos:** decrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios o propietarios, en su condición de tales.

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias y formarán parte de resultado, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto, en cuyo caso se presentarán en el estado que muestre los cambios en el patrimonio neto, de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad o en una norma que lo desarrolle.

En relación a los criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales:

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias o el estado de cambios en el patrimonio neto, los diferentes elementos de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de registro relativas a cada uno de ellos, incluidas en la segunda parte del PGC.

El registro de los elementos procederá cuando, cumpliéndose la definición de los mismos incluida en el apartado anterior, se cumplan los criterios de probabilidad en la obtención o cesión de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos y su valor pueda determinarse de forma fiable. En particular:

1. Los activos deben reconocerse en el balance cuando sea probable la obtención a partir de los mismos de beneficios o rendimientos económicos para la empresa en el futuro, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo

de un pasivo, la disminución de otro activo o el reconocimiento de un ingreso u otros incrementos en el patrimonio neto.

2. Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando sea probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo, la disminución de otro pasivo o el reconocimiento de un gasto u otros decrementos en el patrimonio neto.
3. El reconocimiento de un ingreso tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos de la empresa, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo o el incremento de un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo y, en ocasiones, el reconocimiento de un gasto.
4. El reconocimiento de un gasto tiene lugar como consecuencia de una disminución de los recursos de la empresa, y siempre que su cuantía pueda valorarse o estimarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo o el incremento de un pasivo, o la desaparición o disminución de un activo y, en ocasiones, el reconocimiento de un ingreso o de una partida de patrimonio neto.

Se registrarán en el periodo a que se refieren las cuentas anuales, los ingresos y gastos devengados en éste, estableciéndose en los casos en que sea pertinente, una correlación entre ambos, que en ningún caso puede llevar al registro de activos o pasivos que no satisfagan la definición de éstos.

Y finalmente en relación a la valoración de los elementos de las cuentas anuales se establece que la valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad.

A tal efecto, el nuevo PGC establece los siguientes criterios de valoración:

- Coste histórico o coste
- Valor razonable
- Valor neto realizable
- Valor actual
- Valor en uso
- Costes de venta

- Coste amortizado
- Coste de transacción atribuido a un activo o pasivo financiero
- Valor contable o en libros
- Valor residual

Estos criterios deberán aplicarse según se indique la norma de valoración de cada elemento.

La principal novedad es el valor razonable, que con el nuevo PGC se utilizará no sólo para contabilizar correcciones valorativas sino también para registrar los ajustes de valor por encima del precio de adquisición en algunos elementos patrimoniales, tales como ciertos instrumentos financieros y otros elementos a los que se apliquen las reglas de la contabilidad de coberturas.

3. Las cuentas anuales

3.1. Documentos que integran las cuentas anuales

La tercera parte del nuevo PGC recoge, tanto las normas de elaboración de las cuentas anuales, como los modelos, normales y abreviados de los documentos que conforman las mismas, incluido el contenido de la memoria. En este sentido se establece que los documentos que forman las cuentas anuales son:

- El balance
- La cuenta de pérdidas y ganancias
- El estado de cambios en el patrimonio neto
- El estado de flujos de efectivo
- La memoria

Cuando pueda formularse balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria abreviado, el estado de flujos de efectivo no será obligatorio. Para las condiciones que deben cumplirse para formular modelos abreviados véase punto 3.4 de esta guía.

3.2. Formulación de cuentas anuales

Las cuentas anuales se elaborarán con una periodicidad de doce meses, salvo en los casos de constitución, modificación de la fecha de cierre del ejercicio social o disolución.

Las cuentas anuales deberán ser formuladas por el empresario o los administradores, quienes responderán de su veracidad, en el plazo máximo 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, o por todos los administradores de la sociedad; si faltara la firma de al-

guno de ellos, se hará expresa indicación de la causa, en cada uno de los documentos en que falte.

Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros; no obstante lo anterior, podrán expresarse los valores en miles o millones de euros cuando la magnitud de las cifras así lo aconseje, debiendo indicarse esta circunstancia en las cuentas anuales.

3.3. Estructura de las cuentas anuales

Las cuentas anuales de las sociedades anónimas, incluidas las laborales, de las sociedades de responsabilidad limitada, incluidas las laborales, de las sociedades en comandita por acciones y de las sociedades cooperativas deberán adaptarse al modelo normal. Las sociedades colectivas y comanditarias simples, cuando a la fecha de cierre del ejercicio todos los socios colectivos sean sociedades españolas o extranjeras, también deberán adaptarse al modelo normal.

3.4. Cuentas anuales abreviadas

1. Las sociedades podrán utilizar los modelos de cuentas anuales abreviados en los siguientes casos:

a) Balance, estado de cambios en el patrimonio neto 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 los dos millones ochocientos cincuenta mil euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance.
- Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

b) Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada: las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo no supere los once millones cuatrocientos mil euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance.
- Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los veintidós millones ochocientos mil euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.

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 úni-



camente 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. Las sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, no podrán formular cuentas anuales abreviadas.

4. Lo establecido en las normas siguientes para los modelos normales deberá adecuarse a las características propias de los modelos abreviados.

5. El contenido de la memoria abreviada que se incluye en la sección relativa a los modelos abreviados de la tercera parte del Plan General de Contabilidad, tiene carácter de información mínima a cumplimentar por las empresas que puedan utilizarla. Adicionalmente, siempre que dichas empresas realicen operaciones cuya información en memoria esté regulada en el modelo normal de las cuentas anuales y no en el abreviado, habrán de incluir dicha información en la memoria abreviada.

3.5. Normas comunes al balance, la cuenta de PyG, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares, el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo, se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. 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, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error, se deberá proceder a adaptar el ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello detalladamente en la memoria
2. No podrán modificarse los criterios de contabilización de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.
3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
4. No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se

indicarán en la memoria.

5. Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos normales y abreviados, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
6. Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.
7. Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes en el balance y estado de cambios en el patrimonio neto, o letras en la cuenta de pérdidas y ganancias y estado de flujos de efectivo, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si se favorece la claridad.
8. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.
9. Los créditos y deudas con empresas del grupo y asociadas, así como los ingresos y gastos derivados de ellos, figurarán en las partidas correspondientes, con separación de las que no correspondan a empresas del grupo o asociadas, respectivamente. En cualquier caso, en las partidas relativas a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo.
10. Las empresas que participen en uno o varios negocios conjuntos que no tengan personalidad jurídica (uniones temporales de empresas, comunidades de bienes, etc.) deberán presentar esta información, atendiendo a lo dispuesto en la norma de registro y valoración relativa a negocios conjuntos, integrando en cada partida de los modelos de los distintos estados financieros las cantidades correspondientes a los negocios conjuntos en los que participen, e informando sobre su desglose en la memoria.

3.6. Principales novedades en el balance y normas para su elaboración

El balance se constituye como un estado central sobre la situación económico-financiera de la empresa que informa de la gestión que esta realizando la empresa con los recursos que dispone.

Las principales novedades que presenta el balance del nuevo PGC pueden resumirse en:

- Los elementos patrimoniales del balance se han clasificado en activo, pasivo y el patrimonio neto. Esta clasificación tiene como objetivo clarificar que la composición del patrimonio neto de las empresas, se encuentra constituido por los tradicionales fondos propios y por

otras partidas que, de acuerdo con los nuevos criterios, pueden aparecer en los balances de las empresas. Estas nuevas partidas que integran el patrimonio neto se refieren a ingresos y gastos que se imputan directamente al patrimonio neto y que en años posteriores pasarán a la cuenta de pérdidas y ganancias (ejemplos de ello son los ajustes por valor razonable y las subvenciones no reintegrables).

- Los activos se clasifican en no corrientes y corrientes en lugar de inmovilizados y circulantes.
- Con el objetivo de expresar de forma más clara la gestión de los recursos, el nuevo PGC dispone que los activos no corrientes mantenidos para la venta (elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, cuya enajenación está prevista en los doce meses siguientes) y los grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta (activos y pasivos que se espera enajenar en doce meses) figurarán en una partida específica del activo y pasivo corriente.
- La presentación en el patrimonio de los fondos aportados por los socios o propietarios se realizará de forma neta en función del capital aportado. Por tanto, en caso de aportaciones pendientes estas figurarán en el patrimonio con signo negativo minorando la cifra de capital escriturado. En el mismo sentido, las acciones propias también figurarán en el patrimonio neto minorando la cifra de fondos propios.

Asimismo, el PGC establece una serie de normas a tener en cuenta sobre la elaboración y presentación del balance. Estas normas quedan recogidas en la tercera parte del nuevo PGC. Las principales son:

a) En relación a la estructuración del activo

1. El activo se clasificará en activo corriente y activo no corriente.
2. El activo corriente estará formado por:
 - Aquellos activos vinculados al ciclo normal de explotación que se espera vender, consumir o realizar en el transcurso de este. Generalmente el ciclo de explotación no superará un año. Si no resulta claro identificarlo se entenderá que es de un año.
 - Aquellos activos diferentes a los anteriores cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera que se produzca en el plazo máximo de un año. Los activos financieros no corrientes se reclasificarán en corrientes por la parte que le corresponda.

- Los activos financieros mantenidos para la negociación, excepto los derivados financieros cuando el plazo de liquidación sea mayor a un año.
- El efectivo y otros activos líquidos equivalentes, que sean intercambiados o usados para cancelar un pasivo al menos dentro del año siguiente a la fecha de cierre del ejercicio.

3. El activo no corriente estará formado por los demás elementos del activo distintos a los anteriormente citados.

4. El pasivo corriente comprenderá:

- Las obligaciones relacionadas con el ciclo normal de explotación.
- Las obligaciones que venzan o se extingan en el plazo máximo de un año; en particular las que la empresa no disponga de un derecho incondicional a diferir su pago en dicho plazo. Los pasivos no corrientes se reclasificarán en corrientes por la parte correspondiente.
- Los pasivos financieros mantenidos para negociar, excepto los derivados financieros cuando el plazo de liquidación sea mayor a un año.

5. El pasivo no corriente comprenderá los demás elementos del pasivo distintos a los anteriores.

b) Sobre la compensación de partidas

1. Un activo y un pasivo financiero, y los activos y pasivos por impuestos podrán aparecer por su valor neto en el balance siempre que se den a la vez estas condiciones:

- a) La empresa tenga el derecho exigible de compensar los importes reconocidos y,
- b) que tenga la intención de liquidar el importe por el neto o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida de activo correspondiente.

c) En relación a la clasificación de distintos elementos del activo y pasivo

1. Si la empresa tiene gastos de investigación activados se creará una partida "Investigación" dentro de A-I. Inmovilizado intangible (activo del balance).
2. Aquellos terrenos o construcciones destinados a obtener ingresos (por arrendamiento o por la enajenación si son posesión de la empresa), fuera de la actividad normal de la empresa, se incluirán dentro de A-III. Inversiones inmobiliarias.
3. Si hay existencias de producción de ciclo superior a un año, las partidas B-II. del activo "3. Productos en curso" y "4. Productos terminados" se desglosarán



para separar las de ciclo corto y las de largo.

4. Si tiene créditos con clientes por ventas y prestaciones de servicios con vencimiento superior a un año la partida B-III. Del activo se desglosará para separar clientes a l/p y a c/p. Si el vencimiento es superior al ciclo de explotación se creará en A-VII en el activo no corriente "Deudores comerciales no corrientes".

5. El capital social y en su caso la prima de emisión figurarán en A1-I. "Capital" y en A1-II. "Prima de emisión" si está inscrita en el Registro Mercantil, si no es así en el momento de formular las cuentas anuales figurarán en la partida 5. "Otros pasivos financieros" o 3. "Otras deudas a c/p" dentro de C-III. "Deudas a c/p en el pasivo corriente".

6. Los socios por desembolsos no exigidos figurarán en A1-I.2 "Capital no exigido" o minorarán el importe de "Deuda con características especiales" dependiendo de la calificación contables de sus aportaciones.

7. Si la empresa adquiere sus propios instrumentos de patrimonio se registrará dentro de "Patrimonio Neto".

- a) Si son valores de su capital irán en A-1IV. "Acciones y participaciones en patrimonio propias" mostrándose con signo negativo.
- b) En otro caso, minorarán A1-IX. "Otros instrumentos de patrimonio neto".

8. Si tiene elementos patrimoniales clasificados como "Activos (pasivos) no corrientes mantenidos para la venta" cuyos cambios de valoración se registren directamente en el patrimonio neto se creará "Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta" dentro de A2 "Ajustes por cambio de valor" del patrimonio neto.

9. Si excepcionalmente, la moneda o monedas funcionales fueran distintas al euro, la variaciones de valor se registrarán en "Diferencia de conversión" dentro de A2 "Ajustes por cambios de valor" del patrimonio neto.

10. Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables que no sean otorgados por socios o propietarios, pendientes de imputar a resultados, formarán parte del patrimonio neto y se registrará en A3. "Subvenciones, donaciones y legados recibidos". Las recibidas por socios o propietarios formarán parte del patrimonio neto, dentro de los fondos propios, en "Otras aportaciones de socios".

11. Igual que para los créditos con clientes, con la diferencia de que si el plazo es superior al ciclo normal de explotación se creará B-VI. en el pasivo corriente "Acreedores comerciales no corrientes".

3.7. Cuenta de pérdidas y ganancias

La cuenta de pérdidas y ganancias recoge el resultado del ejercicio, formado por los ingresos y los gastos del

mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de registro y valoración.

Las principales novedades sobre la nueva cuenta de pérdidas y ganancias son:

- Se pasa de un modelo de doble columna (gastos/ingresos) a un modelo vertical en forma de lista.
- Desaparece el resultado extraordinario. La mayor parte de operaciones que antes tenían la consideración de gasto/ingreso extraordinario pasan a formar parte del resultado de explotación.
- La separación en el modelo normal de la cuenta de pérdidas y ganancias del resultado de las operaciones continuadas del originado por las actividades interrumpidas.

Esta última separación no se contempla en el modelo de pérdidas y ganancias abreviado del PGC ni en el modelo de pérdidas y ganancias incluido en el PGC PYMES.

Asimismo, el PGC establece una serie de normas a tener en cuenta sobre la elaboración y presentación de la cuenta de pérdidas y ganancias. Estas normas quedan recogidas en la tercera parte del nuevo PGC. Las principales son:

1. Los ingresos y gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza.
2. El importe correspondiente a las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de explotación se reflejará en la cuenta de pérdidas y ganancias por su importe neto de devoluciones y descuentos.
3. La partida 4.c)* "Trabajos realizados por otras empresas" recoge los importes correspondientes a actividades realizadas por otras empresas en el proceso productivo.
4. Las subvenciones, donaciones y legados recibidos que financien activos o gastos que se incorporen al ciclo normal de explotación se reflejarán en la partida 5. b)*. "Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio", mientras que las subvenciones, donaciones y legados que financien activos del inmovilizado intangible, material o inversiones inmobiliarias, se imputarán a resultados, de acuerdo con la norma de registro y valoración, a través de la partida 9. "Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras". Las subvenciones, donaciones y legados concedidos para cancelar deudas que se otorguen sin una finalidad específica, se imputarán igualmente a la partida 9. "Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras". Si se financiase un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el resultado financiero incorporándose, en caso de que sea significativa, la

correspondiente partida con la denominación “Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero”.

5. La partida 10. “Excesos de provisiones” recoge las reversiones de provisiones en el ejercicio, con la excepción de las correspondientes al personal que se reflejan en la partida 6. “Gastos de personal” y las derivadas de operaciones comerciales que se reflejan en la partida 7.c)*.

6. En su caso, los gastos asociados a una reestructuración se registrarán en las correspondientes partidas atendiendo a su naturaleza y se informará en la memoria de las cuentas anuales del importe global de los mismos y, cuando sean significativos, de los importes incluidos en cada una de las partidas.

7. En caso de que la empresa presente ingresos o gastos de carácter excepcional y cuantía significativa, como por ejemplo los producidos por inundaciones, incendios, multas o sanciones, se creará una partida con la denominación “Otros resultados”, formando parte del resultado de explotación e informará de ello detalladamente en la memoria.

8. En la partida 14.a)* “Variación de valor razonable en instrumentos financieros, cartera de negociación y otros” se reflejarán los cambios en el valor razonable de los instrumentos financieros incluidos en las categorías de “Activos pasivos) financieros mantenidos para negociar” y “Otros activos (pasivos) financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias” en los términos recogidos en la norma de registro y valoración relativa a instrumentos financieros, pudiendo imputarse el importe de los intereses devengados calculados según el método de tipo de interés efectivo así como el de los dividendos devengados a cobrar, en las partidas que corresponda, según su naturaleza.

9. En la partida 18*. “Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos” del modelo normal de cuenta de pérdidas y ganancias, la empresa incluirá un importe único que comprenda:

- El resultado después de impuestos de las actividades interrumpidas; y
- El resultado después de impuestos reconocido por la valoración a valor razonable menos los costes de venta, o bien por la enajenación o disposición por otros medios de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida.

10. La empresa presentará en esta partida 18 el importe del ejercicio anterior correspondiente a las actividades que tengan el carácter de interrumpidas en la fecha de cierre del ejercicio al que corresponden las cuentas anuales. Una actividad interrumpida es todo componente de una empresa que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien que ha sido

clasificado como mantenido para la venta, y:

- a) Represente una línea de negocio o un área geográfica de la explotación, que sea significativa y pueda considerarse separada del resto;
- b) Forme parte de un plan individual y coordinado para enajenar o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- c) Sea una empresa dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de venderla.

3.8. Estado de cambios en el patrimonio neto

La incorporación del estado de cambios en el patrimonio es sin duda una de las grandes novedades del nuevo PGC.

Este estado financiero tiene un doble objetivo. Por una parte, informar del total de ingresos y gastos del ejercicio incluidos los que tienen su origen en operaciones de patrimonio y, por otra, informar sobre la variación de las partidas de patrimonio neto en relación con el ejercicio anterior.

Por este motivo este documento tiene dos partes diferenciadas:

- a) El estado de ingresos y gastos reconocidos y
- b) El estado total de cambios en el patrimonio neto.

La primer parte, denominada “Estado de ingresos y gastos reconocidos”, recoge los cambios en el patrimonio neto derivados de:

- a) El resultado del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- b) Los ingresos y gastos que, según lo requerido por las normas de registro y valoración, deban imputarse directamente al patrimonio neto de la empresa.
- c) Las transferencias realizadas a la cuenta de pérdidas y ganancias según lo dispuesto por el Plan General de Contabilidad.

Esta parte se formulará teniendo en cuenta que:

- Los importes relativos a los ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto y las transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias se registrarán por su importe bruto, mostrándose en una partida separada su correspondiente efecto impositivo.
- Si existe un elemento patrimonial clasificado como “Activos no corrientes mantenidos para la venta” o como “Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta”,

* del modelo normal de PyG.



que implique que su valoración produzca cambios que deban registrarse directamente en el patrimonio neto (por ejemplo, activos financieros disponibles para la venta), se creará un epígrafe específico "Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta" dentro de las agrupaciones B. "Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto" y C. "Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias".

- Si excepcionalmente, la moneda o monedas funcionales de la empresa fueran distintas del euro, las variaciones de valor derivadas de la conversión a la moneda de presentación de las cuentas anuales, se registrarán en el patrimonio neto para lo que se creará un epígrafe específico "Diferencias de conversión" dentro de las agrupaciones B. "Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto" y C. "Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias". En estos epígrafes figurarán los cambios de valor de los instrumentos de cobertura de inversión neta de un negocio en el extranjero que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de registro y valoración, deban imputarse a patrimonio neto.

La segunda, denominada "Estado total de cambios en el patrimonio neto", informa de todos los cambios habidos en el patrimonio neto derivados de:

- a) El saldo total de los ingresos y gastos reconocidos.
- b) Las variaciones originadas en el patrimonio neto por operaciones con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales.
- c) Las restantes variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.
- d) También se informará de los ajustes al patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.

Además para la formulación de esta parte se tendrán en cuenta los siguientes aspectos:

- Cuando se advierta un error en el ejercicio a que se refieren las cuentas anuales que corresponda a un ejercicio anterior al comparativo, se informará en la memoria, e incluirá el correspondiente ajuste en el epígrafe A-II. del Estado total de cambios en el patrimonio neto, de forma que el patrimonio inicial de dicho ejercicio comparativo será objeto de modificación en aras de recoger la rectificación del error. En el supuesto de que el error corresponda al ejercicio comparativo dicho ajuste se incluirá en el epígrafe C-II. del Estado total de cambios en el patrimonio neto. Las mismas

reglas se aplicarán respecto a los cambios de criterio contable.

- El resultado correspondiente a un ejercicio se traspasará en el ejercicio siguiente a la columna de resultados de ejercicios anteriores.
- La aplicación que en un ejercicio se realiza del resultado del ejercicio anterior, se reflejará en:
 - La partida 4. "Distribución de dividendos" del epígrafe B-II o D-II "Operaciones con socios o propietarios".
 - El epígrafe B-III o D-III "Otras variaciones del patrimonio neto", por las restantes aplicaciones que supongan reclasificaciones de partidas de patrimonio neto.

3.9. Estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo es la última gran novedad en materia de documentos que integran las cuentas anuales.

Este documento tiene como objetivo presentar la capacidad de generar efectivo que tiene la empresa así como el origen y la utilización de los activos monetarios representativos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, clasificando los movimientos por actividades e indicando la variación neta de dicha magnitud en el ejercicio.

A efectos de simplificar las obligaciones contables este documento no es obligatorio para las entidades que puedan formular balance abreviado en el contexto del PGC ni tampoco es obligatorio para las entidades que apliquen el PGC PYMES.

Se entiende por efectivo y otros activos líquidos equivalentes, los que como tal figuran en el epígrafe B-VII del activo del balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la empresa, los depósitos bancarios a la vista y los instrumentos financieros que sean convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a tres meses, siempre que no exista riesgo significativo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la empresa.

Asimismo, a los efectos del estado de flujos de efectivo se podrán incluir como un componente del efectivo, los descubiertos ocasionales cuando formen parte integrante de la gestión del efectivo de la empresa.

Este documento se formulará separando los flujos de efectivo del ejercicio en tres áreas. Estas son:

- Flujos de efectivo de las actividades de explotación.
- Flujos de efectivo de las actividades de inversión.

- Flujos de efectivo de las actividades de financiación.

Para elaborar el estado de flujos de efectivo se seguirán las siguientes pautas:

1. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de explotación son fundamentalmente los ocasionados por las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de la empresa, así como por otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.

2. La variación del flujo de efectivo ocasionada por estas actividades se mostrará por su importe neto, a excepción de los flujos de efectivo correspondientes a intereses, dividendos percibidos e impuestos sobre beneficios, de los que se informará separadamente.

A estos efectos, el resultado del ejercicio antes de impuestos será objeto de corrección para eliminar los gastos e ingresos que no hayan producido un movimiento de efectivo e incorporar las transacciones de ejercicios anteriores cobradas o pagadas en el actual, clasificando separadamente los siguientes conceptos:

a) Los ajustes para eliminar:

- Correcciones valorativas, tales como amortizaciones, pérdidas por deterioro de valor, o resultados surgidos por la aplicación del valor razonable, así como las variaciones en las provisiones.
- Operaciones que deban ser clasificadas como actividades de inversión o financiación, tales como resultados por enajenación de inmovilizado o de instrumentos financieros.
- Remuneración de activos financieros y pasivos financieros cuyos flujos de efectivo deban mostrarse separadamente conforme a lo previsto en el apartado c) siguiente.
- El descuento de papel comercial, o el anticipo por cualquier otro tipo de acuerdo, del importe de las ventas a clientes se tratará a los efectos del estado de flujos de efectivo como un cobro a clientes que se ha adelantado en el tiempo.

b) Los cambios en el capital corriente que tengan su origen en una diferencia en el tiempo entre la corriente real de bienes y servicios de las actividades de explotación y su corriente monetaria.

c) Los flujos de efectivo por intereses, incluidos los contabilizados como mayor valor de los activos, y cobros de dividendos.

d) Los flujos de efectivo por impuesto sobre beneficios.

3. Flujos de efectivo por actividades de inversión son los pagos que tienen su origen en la adquisición de activos no corrientes y otros activos no incluidos en

el efectivo y otros activos líquidos equivalentes, tales como inmovilizados intangibles, materiales, inversiones inmobiliarias o inversiones financieras, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.

4. Los flujos de efectivo por actividades de financiación comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la empresa o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación, así como los pagos realizados por amortización o devolución de las cantidades aportadas por ellos. Figurarán también como flujos de efectivo por actividades de financiación los pagos a favor de los accionistas en concepto de dividendos.

5. Los cobros y pagos procedentes de activos financieros, así como los correspondientes a los pasivos financieros de rotación elevada podrán mostrarse netos, siempre que se informe de ello en la memoria. Se considerará que el periodo de rotación es elevado cuando el plazo entre la fecha de adquisición y la de vencimiento no supere seis meses.

6. Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a la moneda funcional al tipo de cambio vigente en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión, sin perjuicio de poder utilizar una media ponderada representativa del tipo de cambio del periodo en aquellos casos en que exista un volumen elevado de transacciones efectuadas. Si entre el efectivo y otros activos líquidos equivalentes figuran activos denominados en moneda extranjera, se informará en el estado de flujos de efectivo del efecto que en esta rúbrica haya tenido la variación de los tipos de cambio.

7. La empresa debe informar de cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes al efectivo que no estén disponibles para ser utilizados.

8. Cuando exista una cobertura contable, los flujos del instrumento de cobertura se incorporarán en la misma partida que los de la partida cubierta, indicando en la memoria este efecto.

9. En el caso de operaciones interrumpidas, se detallarán en la nota correspondiente de la memoria los flujos de las distintas actividades.

10. Respecto a las transacciones no monetarias, en la memoria se informará de las operaciones de inversión y financiación significativas que, por no haber dado lugar a variaciones de efectivo, no hayan sido incluidas en el estado de flujos de efectivo (por ejemplo, conversión de deuda en instrumentos de patrimonio o adquisición de un activo mediante un arrendamiento financiero).

11. En caso de existir una operación de inversión que implique una contraprestación parte en efectivo o ac-



tivos líquidos equivalentes y parte en otros elementos, se deberá informar sobre la parte no monetaria independientemente de la información sobre la actividad en efectivo o equivalentes que se haya incluido en el estado de flujos de efectivo.

12. La variación de efectivo y otros activos líquidos equivalentes ocasionada por la adquisición o enajenación de un conjunto de activos y pasivos que conformen un negocio o línea de actividad se incluirá, en su caso, como una única partida en las actividades de inversión, en el epígrafe de inversiones o desinversiones según corresponda, creándose una partida específica al efecto con la denominación “Unidad de negocio”.

13. Cuando la empresa posea deuda con características especiales, los flujos de efectivo procedentes de ésta, se incluirán como flujos de efectivo de las actividades de financiación, en una partida específica denominada “Deudas con características especiales” dentro del epígrafe 10. “Cobros y pagos por instrumentos de pasivo financiero”.

3.10. Memoria

La memoria adquiere una mayor importancia al exigir un mayor volumen de información que ayude a interpretar la información contenida en las cuentas anuales. En relación con el contenido de la memoria el nuevo PGC ha suprimido el cuadro de financiación.

La memoria se formulará teniendo en cuenta las siguientes normas:

1. 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.
2. Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la empresa en el ejercicio, facilitando 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; en particular, se incluirán datos cualitativos correspondientes a la situación del ejercicio anterior cuando ello sea significativo.

Adicionalmente, en la memoria se incorporará cualquier información que otra normativa exija incluir en este documento de las cuentas anuales.

3. La información cuantitativa requerida en la memoria deberá referirse al ejercicio al que corresponden las cuentas anuales, así como al ejercicio anterior del que se ofrece información comparativa, salvo que específicamente

una norma contable indique lo contrario.

4. Lo establecido en la memoria en relación con las empresas asociadas deberá entenderse también referido las empresas multigrupo.

3.11. Otras consideraciones incluidas en la tercera parte del PGC

Una de las novedades más relevantes del nuevo PGC es la exigencia de suministrar en la memoria información de operaciones con partes vinculadas.

En este sentido en la tercera parte del PGC se establecen las siguientes definiciones y consideraciones al respecto:

1. Una parte se considera vinculada a otra cuando una de ellas o un conjunto que actúa en concierto, ejerce o tiene la posibilidad de ejercer directa o indirectamente o en virtud de pactos o acuerdos entre accionistas o partícipes, el control sobre otra o una influencia significativa en la toma de decisiones financieras y de explotación de la otra.

2. En cualquier caso se considerarán partes vinculadas:

- a) Las empresas que tengan la consideración de empresa del grupo, asociada o multigrupo, en el sentido indicado en la anterior norma decimotercera de elaboración de las cuentas anuales.

No obstante, una empresa estará exenta de incluir la información recogida en el apartado de la memoria relativo a las operaciones con partes vinculadas, cuando la primera esté controlada o influida de forma significativa por una Administración Pública estatal, autonómica o local y la otra empresa también esté controlada o influida de forma significativa por la misma Administración Pública, siempre que no existan indicios de una influencia entre ambas. Se entenderá que existe dicha influencia, entre otros casos, cuando las operaciones no se realicen en condiciones normales de mercado (salvo que dichas condiciones vengas impuestas por una regulación específica).

- b) Las personas físicas que posean directa o indirectamente alguna participación en los derechos de voto de la empresa, o en la entidad dominante de la misma, de manera que les permita ejercer sobre una u otra una influencia significativa. Quedan también incluidos los familiares próximos de las citadas personas físicas.
- c) El personal clave de la compañía o de su dominante, entendiendo por tal las personas físicas con autoridad y responsabilidad sobre la planificación, dirección y control de las

actividades de la empresa, ya sea directa o indirectamente, entre las que se incluyen los administradores y los directivos. Quedan también incluidos los familiares próximos de las citadas personas físicas.

- d) Las empresas sobre las que cualquiera de las personas mencionadas en las letras b) y c) pueda ejercer una influencia significativa.
- e) Las empresas que compartan algún consejero o directivo con la empresa, salvo que éste no ejerza una influencia significativa en las políticas financiera y de explotación de ambas.
- f) Las personas que tengan la consideración de familiares próximos del representante del administrador de la empresa, cuando el mismo sea persona jurídica. Los planes de pensiones para los empleados de la propia empresa o de alguna otra que sea parte vinculada de ésta.

3. A los efectos de esta norma, se entenderá por familiares próximos a aquellos que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus decisiones relacionadas con la empresa. Entre ellos se incluirán:

- a) El cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;
- b) Los ascendientes, descendientes y hermanos y los respectivos cónyuges o personas con análoga relación de afectividad;
- c) Los ascendientes, descendientes y hermanos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; y
- d) Las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

4. Principales novedades en normas de valoración

La segunda parte del nuevo PGC comprende las normas de registro y valoración. Los cambios introducidos responden por una parte a armonizar la norma española en gran medida con los criterios contenidos en las NIC/NIIF adoptadas mediante Reglamentos de la UE y, por otra, agrupar en el PGC los criterios que desde 1990 se han introducido en las sucesivas adaptaciones sectoriales y pronunciamientos del ICAC. A continuación se presentan las principales novedades en relación a las normas de valoración que tienen una afectación generalizada en el contexto de la empresa española.

4.1 En relación con el inmovilizado material

En relación al inmovilizado material se mantiene el

precio de adquisición como concepto base para valorar estos activos en el momento inicial. Sin embargo, el concepto de precio de adquisición incorpora algunas novedades. Estas son:

- Forma parte del precio de adquisición el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento, retiro o rehabilitación del lugar en el que se asientan los activos. La provisión que debe contabilizarse como contrapartida del inmovilizado se actualizará cada año por el efecto financiero ocasionado por el descuento, sin perjuicio de la revisión del importe inicial que pueda traer causa de una nueva estimación del coste de dichos trabajos, o del tipo de descuento aplicado. En ambos casos, el ajuste motivará al inicio del ejercicio en que se produzca, tanto la revisión del valor del activo como de la provisión.
- La obligación de capitalizar los gastos financieros incurridos por la adquisición o construcción de activos hasta la fecha en que estén en condiciones de entrar en funcionamiento, siempre y cuando los activos necesiten un período de tiempo superior a uno año para estar en condiciones de uso.

Una segunda novedad en la valoración de los inmovilizados es la que se refiere a la contabilización de permutas de inmovilizado material. La norma diferencia las permutas de carácter comercial de las que no los son, identificando las primeras por el indicio de que los flujos de caja esperados del activo recibido difieren significativamente de los del entregado, bien porque la configuración de los flujos difiere o bien porque el valor subjetivo para la empresa del bien recibido es mayor que el del entregado. Cuando la permuta tenga carácter comercial, la norma dispone que deberá contabilizarse el correspondiente resultado siempre y cuando pueda obtenerse un valor fiable del valor razonable del elemento entregado o, en su caso, del recibido.

Por lo que se refiere a la valoración posterior, el nuevo PGC no introduce grandes cambios, ni en el criterio de valoración del inmovilizado material, ni en el criterio para registrar la amortización de los bienes, ni en la contabilización de los deterioros de valor. No obstante, se introduce el concepto de unidad generadora de efectivo, definida como grupo identificable más pequeño de activos que genera entradas de efectivo, sirviendo dicho concepto de base para calcular el deterioro del valor de ese grupo de activos, siempre y cuando no pueda calcularse el deterioro elemento a elemento.

4.2 En relación al inmovilizado intangible

En relación al inmovilizado intangible, se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento de todo



activo (estar controlado por la empresa, cumplir los requisitos de probabilidad y gozar de una valoración fiable), que el activo sea identificable, por ser separable o por haber surgido de derechos legales o contractuales.

En relación a los activos intangible, el nuevo PGC introduce la previsión de que puedan tener vida útil indefinida, los cuales no se amortizan, sin perjuicio de que si se comprueba que su valor se ha deteriorado, se registrará la correspondiente pérdida.

Se destaca el fondo de comercio, que no será objeto de amortización, debiendo someterse, al menos anualmente, a un test de deterioro. En caso de que de esta comprobación se derive una corrección valorativa, ésta tendrá carácter irreversible.

4.3. Sobre los gastos de establecimiento y constitución

Los gastos de primer establecimiento deberán registrarse en la cuenta de pérdidas y ganancias como gastos del ejercicio en el que se incurran. Por el contrario, los gastos de constitución y ampliación de capital se imputarán directamente en el patrimonio neto de la empresa sin pasar por la cuenta de pérdidas y ganancias. Con carácter general se utilizará la cuenta 113. Reservas voluntarias para registrar los gastos vinculados al capital.

4.4. Sobre los contratos de arrendamiento financiero (arrendamiento financiero versus arrendamiento operativo)

Otra cuestión destacable del nuevo PGC es el tema de los contratos de arrendamiento financiero. Determinados contratos de arrendamiento u otras operaciones de naturaleza similar, se han convertido en los últimos años en fórmulas de financiación habituales de las empresas españolas. Así, junto a los contratos de arrendamiento financiero en sentido estricto, han proliferado otra serie de contratos que bajo la forma de arrendamientos operativos, en sustancia, son asimilables desde un punto de vista económico a los primeros.

Por este motivo, la norma de arrendamientos del nuevo PGC tiene como objetivo precisar el tratamiento contable de estas operaciones.

En este sentido, para calificar un arrendamiento en financiero u operativo deberán tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Se calificará un arrendamiento como financiero cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento, se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.
- b) En un acuerdo de arrendamiento de un activo

con opción de compra, se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción.

c) También se presumirá, salvo prueba en contrario, dicha transferencia, aunque no exista opción de compra, entre otros en los siguientes casos:

- Contratos en los que el plazo del arrendamiento coincida o cubra la mayor parte de la vida económica del activo, y siempre que de las condiciones pactadas se desprenda la racionalidad económica del mantenimiento de la cesión de uso.

El plazo de arrendamiento es el período no revocable para el cual el arrendatario ha contratado el arrendamiento del activo, junto con cualquier período adicional en el que éste tenga derecho a continuar con el arrendamiento, con o sin pago adicional, siempre que al inicio del arrendamiento se tenga la certeza razonable de que el arrendatario ejercerá tal opción.

- En aquellos casos en los que, al comienzo del arrendamiento, el valor actual de los pagos mínimos acordados por el arrendamiento suponga la práctica totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- El arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de la cancelación, fueran asumidas por el arrendatario.
- Cuando las especiales características de los activos objeto del arrendamiento hacen que su utilidad quede restringida al arrendatario.
- El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

El arrendamiento financiero se contabilizará de la siguiente forma:

- a) El arrendatario, en el momento inicial, registrará un activo de acuerdo con su naturaleza, según se trate de un elemento del inmovilizado material o del intangible, y un pasivo financiero por el mismo importe, que será el menor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual al inicio del arrendamiento de los pagos mínimos acordados, entre los que se incluye el pago por la opción de compra cuando no existan dudas sobre su ejercicio.
- b) Para el cálculo del valor actual se utilizará el

tipo de interés implícito del contrato y si éste no se puede determinar, el tipo de interés del arrendatario para operaciones similares.

- c) La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo.

Por tanto, el elemento afectado aparecerá en el inmovilizado clasificado según su naturaleza y no aparecerán en el activo los intereses diferidos, ni en el pasivo figurarán los intereses no devengados. Los intereses de la operación se irán reconociendo en la cuenta de pérdidas y ganancias a medida que se vayan devengando de acuerdo con el contrato firmado y siguiendo el método del tipo de interés efectivo.

4.5. En relación a la segregación de activos no corrientes en activos corrientes

Constituye una novedad del nuevo PGC la calificación de activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta cuando cumplan una serie de requisitos. Estos se centran a que estos activos estén a la venta de forma inmediata y que tengan una alta probabilidad de venta.

En estos casos estos activos no se amortizan y pasan a mostrarse en el balance dentro del activo corriente dado que se valor en libros se prevé recuperar a través de su enajenación y no mediante su uso en la actividad ordinaria de la empresa.

Estos activos se reclasificarán a cuentas del subgrupo 58. Activos no corrientes mantenidos para la venta y activos y pasivos asociados.

4.6. Sobre el tratamiento y valoración de los instrumentos financieros

Este tema supone uno de los principales cambios del nuevo PGC. El cambio se produce en que el nuevo texto no establece la valoración de los activos y pasivos financieros desde la perspectiva de su naturaleza, rendimiento fijo o variable, sino teniendo en cuenta la gestión que espera realizar la empresa con dichos elementos patrimoniales.

En este sentido, la empresa deberá decidir donde clasifica los activos financieros. Para ello el nuevo PGC establece las siguientes categorías:

- Préstamos y partidas a cobrar: en esta categoría se incluirán los créditos por operaciones comerciales y los créditos por operaciones no comerciales. Estos últimos se refieren a aquellos activos financieros que, no siendo instrumentos de patrimonio ni derivados, no tienen origen comercial, cuyos cobros son e cuantía determinada o determinable y que no se negocian en un mercado activo.

- Inversiones mantenidas hasta el vencimiento: se pueden incluir en esta categoría los valores representativos de deuda, con una fecha de vencimiento fijada, cobros de cuantía determinada o determinable, que se negocian en un mercado activo y que la empresa tenga la intención efectiva y la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento.
- Activos financieros para negociar: se incluirán en esta categoría los activos financieros que se originen o se adquieran con el propósito de venderlos en el corto plazo. También se incluirán los derivados especulativos.
- Otros activos financieros a valor razonable con cambios en PyG: se incluirán básicamente los activos financieros híbridos (véase la definición de activos financieros híbridos en el glosario de conceptos).
- Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas: (véanse su definición en el glosario de conceptos).
- Activos financieros disponibles para la venta: en esta categoría se incluirán los valores representativos de deuda e instrumentos de patrimonio de otras empresas que no se hayan clasificado en ninguna de las categorías anteriores.

A efectos de valoraciones, constituyen un cambio muy destacable la obligatoriedad de valorar a valor razonable los activos financieros en la cartera de negociación así como los activos disponibles para la venta. En este sentido debe tenerse en cuenta que las variaciones de valor deberán registrarse:

- Para la cartera de negociación: directamente a la cuenta de PyG. Para ello se utilizarán las cuentas 663 "Perdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable" y 763 "Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable".
- Para los activos financieros disponibles para la venta: directamente en el patrimonio neto, imputándose en la cuenta de PyG cuando se produzca la baja o deterioro de la inversión. Para estas operaciones se utilizarán cuentas del subgrupo 8 y 9.

Las cuentas del grupo 8 y 9 vinculadas a los ajustes y transferencias de los activos financieros disponibles para la venta, se regularizan a final de período con la cuenta 133 "Ajustes por cambio de valoración". Esta cuenta figurará en el patrimonio de la entidad (con signo positivo o negativo según su saldo) hasta que se enajene o, se reduzca el valor del instrumento financiero.



TIPOS DE CARTERA	VALORACIÓN POSTERIOR
Préstamos y partidas a cobrar (inversiones crediticias)	A coste amortizado
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	A coste amortizado
Activos financieros mantenidos para negociar	A valor razonable (sin deducir ningún coste de transacción al cual se pueda incurrir por su venta)
Otros activos financieros a valor razonable con cambios a PyG	A valor razonable (sin deducir ningún coste de transacción al cual se pueda incurrir por su venta)
Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas	Al coste
Activos financieros disponibles para la venta	A valor razonable (excepto los instrumentos de capital -acciones- el valor razonable de los cuales no se pueda estimar de manera fiable)

4.7. En relación a la moneda extranjera

La principal novedad en relación a la moneda extranjera es el cambio de criterio en el tratamiento de las diferencias de cambio positivas en partidas monetarias (tesorería, préstamos a cobrar, deudos y partidas a pagar e inversiones en valores representativos de deuda).

El nuevo PGC establece que tanto las diferencias negativas como las positivas se registrarán en la cuenta de PyG en el momento al cierre del ejercicio.

4.8. Contabilización del impuesto sobre beneficios.

La contabilización del impuesto sobre beneficios supone un cambio de modelo en el registro contable del impuesto sobre beneficios. Se abandona el modelo basado en buscar las diferencias en la cuenta de resultados y se pasa al modelo de balance.

Este modelo se basa en la distinta valoración que puedan tener los elementos del balance a efectos contable y fiscal. Estas diferencias se denominan temporarias.

Las principales características del modelo de balance son:

- a) Las diferencias temporarias son aquellas derivadas de la diferente valoración, contable y fiscal, atribuida a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio propio de la empresa, en la medida en que tengan incidencia en la carga fiscal futura.
- b) El impuesto corriente es la cantidad que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto o impuestos sobre el beneficio relativas a un ejercicio. Las deducciones y otras ventajas fiscales en la cuota del impuesto, excluidas las retenciones y pagos a cuenta, darán lugar a un menor importe del impuesto corriente.
- c) Valoración de los activos y pasivos por impuesto corriente y diferido:

- Los activos y pasivos por impuesto corriente se valorarán por las cantidades que se espera pagar o recuperar de las autoridades fiscales, de acuerdo con la normativa vigente aprobada y pendiente de publicación en la fecha de cierre del ejercicio.
 - Los activos y pasivos por impuesto diferido se valorarán según los tipos de gravamen esperados en el momento de su reversión, según la normativa que esté vigente o aprobada y pendiente de publicación en la fecha de cierre del ejercicio.
- d) El gasto por impuesto sobre beneficios del ejercicio comprenderá la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente y la parte correspondiente al gasto (ingreso) por el impuesto diferido.
 - El gasto o el ingreso por impuesto corriente se corresponderá con la cancelación de las retenciones y pagos a cuenta así como con el reconocimiento de los pasivos y activos por impuesto corriente.
 - El gasto o el ingreso por impuesto diferido se corresponderá con el reconocimiento y la cancelación de los pasivos y activos por impuestos diferidos.
 - e) Tanto el gasto o el ingreso por impuesto corriente como diferido, se inscribirán en la cuenta de PyG. No obstante, en si se relacionasen con una transacción o suceso que se hubiese reconocido directamente en una partida de patrimonio neto, se reconocerán con cargo o abono a dicha partida.

4.9. En relación al tratamiento de las ventas y prestaciones de servicios y descuentos vinculados.

La norma que regula el tratamiento contable de los ingresos por venta y prestaciones de servicios incluye un nuevo criterio para contabilizar las permutas de bienes o servicios por operaciones de tráfico, de ma-

nera que en el precio de adquisición, se reconocerán los resultados positivos en estas operaciones, siempre y cuando los bienes o servicios permutados no sean de similar naturaleza y valor.

Otra cuestión a tener en cuenta en las operaciones comerciales es la incorporación de los descuentos por pronto pago concedidos a los clientes, estén o no en factura, como un componente más (en signo negativo) del importe neto de la cifra de negocios quedando, en consecuencia, excluidos del margen financiero de la empresa. En el mismo sentido, los descuentos por pronto pago concedidos por los proveedores, estén o no en factura, se contabilizarán minorando la partida de aprovisionamiento.

4.10. Sobre las provisiones y contingencias

En relación a las provisiones de pasivo, se exige: que toda provisión debe responder a una obligación actual derivada de un suceso pasado, cuya cancelación sea probable que origine una salida de recursos y su importe pueda medirse con fiabilidad.

5. Primera implantación

La disposición transitoria primera del Real Decreto 1514/07 establece que los criterios contenidos en el PGC deberán aplicarse de forma retroactiva con las excepciones que se indican en las disposiciones transitorias segunda y tercera del mismo Real Decreto.

A tal efecto, el balance de apertura del ejercicio en que se aplique por primera vez el PGC se elaborará de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) Deberán registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el PGC.
- b) Deberán darse de baja todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento no está permitido por el PGC.
- c) Deberán reclasificarse los elementos patrimoniales en sintonía con las definiciones y los criterios incluidos en el PGC.
- d) La empresa podrá optar por valorar todos los elementos patrimoniales que deban incluirse en el balance de apertura conforme a los principios y normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 16/07, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, salvo los instrumentos financieros que se valoren por su valor razonable.

Si la empresa decide no hacer uso de la opción anterior, valorará todos sus elementos patrimoniales de conformidad con las nuevas normas.

La contrapartida de los ajustes que deban realizarse para dar cumplimiento a la primera aplicación será una partida de reservas, con las excepciones previstas en las disposiciones del Real Decreto y salvo que, de acuerdo con los criterios incluidos en la segunda partes del PGC deban utilizarse otras partidas.

Finalmente debe tenerse en cuenta que la disposición transitoria cuarta establece:

- Las cuentas anuales correspondientes al ejercicio que se inicie a partir de la entrada en vigor del PGC, se considerarán cuentas anuales iniciales, por lo que no se reflejarán cifras comparativas en las referidas cuentas.
- En la memoria de las primeras cuentas anuales, se creará un apartado con la denominación de "Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables" en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la empresa. En particular, se incluirá una conciliación referida a la fecha del balance de apertura.

6. EL PGC PYMES versus el PGC

El PGC PYMES presenta una estructura idéntica al PGC, habiendo reducido sus contenidos en las operaciones que las pequeñas y medianas empresas llevan a cabo con menor habitualidad y habiendo simplificado algunos aspectos puntuales.

El PGC PYMES se divide en las siguientes partes:

- 1 Marco conceptual de la contabilidad
- 2 Normas de registro y valoración para pequeñas y medianas empresas
- 3 Cuentas anuales
- 4 Cuadro de cuentas
- 5 Definiciones y relaciones contables

El marco conceptual de la contabilidad presenta una estructura idéntica y un contenido muy similar al previsto en el PGC.

En relación a las cuentas anuales, las empresas que adopten el PGC PYMES deberán formular 4 estados financieros. Estos son:

- El balance
- La cuenta de pérdidas y ganancias
- El estado de cambios en el patrimonio neto
- La memoria



El PGC PYMES no exige a estas empresas a presentar el estado de flujos de efectivo. Este estado podrá ser presentado de forma voluntaria, en cuyo caso deberá elaborarse de acuerdo con lo establecido en el PGC general.

En relación al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria su contenido y estructura es muy similar a los que se presentan en los modelos abreviados del PGC.

Las principales diferencias entre el PGC PYMES y el PGC se encuentran en dos temas concretos. Por una parte en la posibilidad de imputar ciertos ingresos y gastos en el patrimonio neto y, por otra, en la simplificación de algunas normas de valoración.

En relación a la posibilidad de imputar ingresos y gastos en el patrimonio neto cabe destacar los siguientes aspectos:

- El PGC PYMES circunscribe esta imputación de ingresos y gastos únicamente para operaciones como subvenciones o las posibles operaciones de cobertura que realice una PYME. En este sentido, el PGC PYMES no contempla la posibilidad de revalorizar activos financieros vía patrimonio ya que ha eliminado la cartera de disponible para la venta.

- El PGC PYMES no contempla los grupos 8 y 9 del PGC. La imputación de ingresos y gastos en el patrimonio (para las subvenciones no reintegrables) se realiza directamente contra las cuentas afectadas.

En relación a las normas de valoración. Las principales simplificaciones que incorpora el PGC PYMES son:

1. La utilización del valor razonable queda más restringida en el PGC PYMES que en el PGC, dado que no se contempla la categoría de los activos financieros disponibles para la venta. En el PGC PYMES la utilización del valor razonable será necesaria solo para:

- Para registrar los ajustes de valor por encima del precio de adquisición en la cartera de activos financieros mantenidos para negociar y activos financieros híbridos.
- Para registrar operaciones de permutas comerciales.

2. El PGC PYMES incluye solo 3 categorías en relación a los activos financieros:

Estas categorías son:

TIPOS DE CARTERA	VALORACIÓN POSTERIOR
Activos financieros a coste amortizado (inversiones crediticias)	A coste amortizado
Activos financieros mantenidos para negociar	A valor razonable (sin deducir ningún coste de transacción al cual se pueda incurrir por su venta)
Activos financieros a coste: <ul style="list-style-type: none"> • Instrumentos de patrimonio en empresas del grupo, multigrupo y asociadas • Otros instrumentos de patrimonio 	Precio de adquisición menos correcciones valorativas

Esta simplificación de carteras (en relación con el PGC) responde fundamentalmente a una necesidad de simplificar las operaciones vinculadas con los activos financieros teniendo en cuenta que la actividad de estas empresas no radica en la gestión de estos activos.

3. En la categoría de activos financieros a coste amortizado se da la opción de registrar en la cuenta de pérdidas y ganancias los costes directos de la transacción (que también pueden ser llevados como mayor valor del activo, que es el régimen previsto en el PGC) lo cual simplificará la determinación posterior del coste amortizado.

4. Al igual que en los activos financieros a coste amortizado, en los pasivos financieros a coste amortizado se ha introducido la opción de llevar a la cuenta de pérdidas y ganancias, los gastos directamente atribuibles a la transacción así como las comisiones, en el momento de su reconocimiento inicial (sin la necesidad de periodificar tales gastos durante

la vida del pasivo financiero), lo que sin duda supone una facilidad tanto en el registro de la operación en el momento inicial como en el registro de los distintas amortizaciones de la deuda.

5. Las subvenciones no reintegrables tienen la consideración de ingreso que va directamente al patrimonio neto. Para su registro el PGC PYMES prevé la utilización directa de cuentas del subgrupo 13 descontando el efecto impositivo que se derive de la operación. La diferencia en relación al PGC radica en que el PGC PYMES no contempla la utilización en el momento inicial de cuentas del grupo 9 para registrar el ingreso por subvención y lo lleva directamente a cuentas patrimoniales del subgrupo 13.



Anexo



Modelos de cuentas anuales abreviadas

1. Balance de situación abreviado

Nº CUENTAS	BALANCE DE SITUACIÓN AL CIERRE DEL EJERCICIO		
	200X	200X	200X-1
	ACTIVO		
	A) ACTIVO NO CORRIENTE		
20, (280), (290)	I. Inmovilizado intangible		
21, (281), (291), 23	II. Inmovilizado material		
22, (282), (292)	III. Inversiones inmobiliarias		
2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (293), (2943), (2944), (2953), (2954)	IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo		
2405, 2415, 2425, (2495), 250, 251, 252, 253, 254, 255, 257, 258, (259), 26, (2945), (2955), (297), (298)	V. Inversiones financieras a largo plazo		
474	VI. Activos por impuesto diferido		
	B) ACTIVO CORRIENTE		
580, 581, 582, 583, 584, (599)	I. Activos no corrientes mantenidos para la venta		
30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407	II. Existencias		
	III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar		
430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493)	1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.		
5580	2. Accionistas (socios) por desembolsos exigidos		
44, 460, 470, 471, 472, 5531, 5533, 544	3. Otros deudores		
5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954)	IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a C/P		
5305, 5315, 5325, 5345, 5355, (5395), 540, 541, 542, 543, 545, 546, 547, 548, (549), 551, 5525, 5590, 5593, 565, 566, (5945), (5955), (597), (598)	V. Inversiones financieras a corto plazo		
480, 567	VI. Periodificaciones a c/p		
57	VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes		
	TOTAL ACTIVO (A + B)		



Nº CUENTAS	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTA DE LA MEMORIA	200X	200X-1
	A) PATRIMONIO NETO			
	A-1) FONDOS PROPIOS			
	I. Capital			
100,101,102	1. Capital escriturado			
(1030), (1040)	2. (Capital no exigido)			
110	II. Prima de emisión			
112, 113, 114, 115, 119	III. Reservas			
(108),(109)	IV. (Acciones y participaciones en patrimonio propias)			
120, (121)	V. Resultados de ejercicios anteriores			
118	VI. Otras aportaciones de socios			
129	VII. Resultado del ejercicio			
(557)	VIII. (Dividendo a cuenta)			
111	IX. Otros instrumentos de patrimonio neto			
133,1340, 137	A-2) Ajustes por cambios de valor			
130,131,132	A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos			
	B) PASIVO NO CORRIENTE			
14	I. Provisiones a largo plazo			
	II Deudas a largo plazo			
1605, 170	1. Deuda con entidades de crédito			
1625, 174	2. Acreedores por arrendamiento financiero			
1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 185, 189	3. Otras deudas a largo plazo			
1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634	III. Deudas con empresas del grupo y asociadas a L/P			
479	IV. Pasivos por impuesto diferido			
181	V. Periodificaciones a l/p			
	C) PASIVO CORRIENTE			
585, 586, 587, 588, 589	I. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta			
499, 529	II. Provisiones a corto plazo			
	III. Deudas a corto plazo			
5105, 520, 527	1. Deudas con entidades de crédito			
5125, 5124	2. Acreedores por arrendamiento financiero			
(1034), (1044), (190), (192), 194, 500, 501, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 526,528, 551, 5525, 5530, 5532, 555, 5565, 5566, 5595, 5598, 560, 561, 569	3. Otras deudas a corto plazo			
5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563,5564	IV. Deudas con empresas del grupo y asociadas a C/P			
	V. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar			
400,401, 403, 404, 405, (406)	1. Proveedores			
41, 438, 465, 466, 475, 476, 477	2. Otros acreedores			
485, 568	VI. Periodificaciones a c/p			
	TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)			

2. Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada

Nº CUENTAS	NOTA DE LA MEMORIA	200X	200X-1
700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)	1. Importe neto de la cifra de negocios		
71*, (6930), 7930	2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación		
73	3. Trabajos realizados por la empresa para su activo		
(600), (601), (602), (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 606, 7931, 7932, 7933	4. Aprovisionamientos		
740, 747, 75	5. Otros ingresos de explotación		
(64), 7950, 7957	6. Gastos de personal		
(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954	7. Otros gastos de explotación		
(68)	8. Amortización del inmovilizado		
746	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras		
7951, 7952, 7955, 7956	10. Excesos de provisiones		
(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado		
	A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)		
760, 761, 762, 767, 769	12. Ingresos financieros		
(660), (661), (662), (664), (665), (669)	13. Gastos financieros		
(663), 763	14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros		
(668), 768	15. Diferencias de cambio		
(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799	16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros		
	B) RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)		
	C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)		
6300*, 6301*, (633), 638	17. Impuesto sobre beneficios		
	D) RESULTADO DEL EJERCICIO (C+17)		

* Su signo puede ser positivo o negativo



3) Estado de cambios en el patrimonio neto.

a) Estado abreviado de ingresos y gastos reconocidos correspondientes al ejercicio terminado el ...200x

N° CUENTAS		NOTA DE LA MEMORIA	200X	200X-1
	A) RESULTADO DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS			
	B) INGRESOS Y GASTOS IMPUTADOS DIRECTAMENTE AL PATRIMONIO NETO:			
(800),(89),900,991,992	I. Por valoración de instrumentos financieros			
910, (810)	II. Por coberturas de flujos de efectivo			
94	III. Subvenciones, donaciones y legados recibidos			
(85),95	IV. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes			
(8300)*, 8301*, (833), 834, 835, 838	V. Efecto impositivo			
	Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (I+II+III+IV+V)			
	C) TRANSFERENCIAS A LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS			
(802),902,993,994	VI. Por valoración de instrumentos financieros:			
(812), 912	VII. Por coberturas de flujos de efectivo.			
(84)	VIII. Subvenciones, donaciones y legados recibidos			
8301*,(836) ,(837)	IX. Efecto impositivo (de las transferencias)			
	Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (VI + VII+VIII + IX)			
	TOTAL INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (A+B+C)			

*Su signo puede ser positivo o negativa

b) Estado abreviado total de cambios en el patrimonio neto correspondiente al ejercicio terminado el ...de 200x

	CAPITAL		PRIMA EMISIÓN	RESERVAS	(ACCIONES Y PARTIC. PROPIAS)	RESULT. EJERCICIOS ANTERIORES	OTRAS APORT. SOCIOS	RESULT. DEL EJERCICIO	(DIVID. A CUENTA ENTREGADO)	OTROS INSTR. DE PATRIM.	AJUSTE POR CAMBIO VALOR	SUBVENCIONES DONACIONES Y LEGADOS	TOTAL
	ESCRITURADO	NO EXIGIDO											
C. SALDO FINAL AÑO X-1													
I. Ajustes por cambios de criterio X-1													
II. Ajustes por errores año X-1													
D. SALDO AJUSTADO, INICIO AÑO X													
I. Total ingresos y gastos reconocidos													
II. Operaciones con socios o propietarios													
1. Aumento capital													
2. (-) Reducción capital													
3. Otras operaciones con socios o propietarios													
III Otras variaciones del patrimonio neto													
E. SALDO FINAL AÑO X													

Este documento debe presentarse también en relación al ejercicio anterior.

Los apartados A, B y C son iguales que los apartados C, D y E, pero referidos al año anterior.



c) Estado de flujos de efectivo correspondiente al ejercicio terminado el ... de 200x

A) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN	NOTAS	200X	200X-1
1. Resultado antes de impuestos			
2. Ajustes del resultado			
a) Amortizaciones (+)			
b) Correcciones valorativas por deterioro (+/-)			
c) Variación de provisiones (+/-)			
d) Imputación de subvenciones (-)			
e) Resultado por bajas y enajenaciones de inmovilizado (+/-)			
f) Resultado por bajas y enajenaciones de instrumentos financieros (+/-)			
g) Ingresos financieros (-)			
h) Gastos financieros (+)			
i) Diferencias de cambio (+/-)			
j) Variación de valor razonable en instrumentos financieros (+/-)			
k) Otros ingresos y gastos (-/+)			
3. Cambios en el capital corriente			
a) Existencias (+/-)			
b) Deudores y otras cuentas a cobrar (+/-)			
c) Otros activos corrientes (+/-)			
d) Acreedores y otras cuentas a pagar (+/-)			
e) Otros pasivos corrientes (+/-)			
f) Otros activos y pasivos no corrientes (+/-)			
4. Otros flujos de efectivo de las actividades de explotación			
a) Pagos de intereses (-)			
b) Cobros de dividendos (+)			
c) Cobros de intereses (+)			
d) Cobros (pagos) por impuesto sobre beneficios (+/-)			
e) Otros pagos (cobros) (-/+)			
5. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN (+/-1+/-2+/-3+/-4)			
B) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
6. Pagos por inversiones (-)			
a) Empresas del grupo y asociadas			
b) Inmovilizado intangible			
c) Inmovilizado material			
d) Inversiones inmobiliarias			
e) Otros activos financieros			
f) Activos no corrientes mantenidos para la venta			
g) Otros activos			
7. Cobros por desinversiones (+)			
a) Empresas del grupo y asociadas			
b) Inmovilizado intangible			
c) Inmovilizado material			
d) Inversiones inmobiliarias			
e) Otros activos financieros			
f) Activos no corrientes mantenidos para la venta			
g) Otros activos			
8. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN (7-6)			
C) FLUJOS DE EFECTIVO ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			



9. Cobros y pagos por instrumentos de patrimonio			
a) Emisión de instrumentos de patrimonio (+)			
b) Amortización de instrumentos de patrimonio (-)			
c) Adquisición de instrumentos de patrimonio propio (-)			
d) Enajenación de instrumentos de patrimonio propio (+)			
e) Subvenciones, donaciones y legados recibidos(+)			
10. Cobros y pagos por instrumentos de pasivos financieros			
a) Emisión			
1. Obligaciones y otros valores negociables (+)			
2. Deudas con entidades de crédito (+)			
3. Deudas con empresas del grupo y asociadas (+)			
4. Otras deudas (+)			
b) Devolución y amortización de:			
1. Obligaciones y otros valores negociables (-)			
2. Deudas con entidades de crédito (-)			
3. Deudas con empresas del grupo y asociadas (-)			
4. Otras deudas (-)			
11. Pagos por dividendos y remuneraciones otros instrumentos de patrimonio			
a) Dividendos (-)			
b) Remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio (-)			
12. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACION (+/-9+/-10-11)			
d) Efecto de las variaciones de los tipos de cambio			
E) AUMENTO/DISMINUCION NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES (+/-5+/-8+/-12+/-D)			
Efectivo o equivalentes al inicio del ejercicio			
Efectivo o equivalentes al final del ejercicio			





Glosario



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Actividad interrumpida	<p>Es todo componente de una empresa que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Represente una línea de negocio o un área geográfica de la explotación, que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; • Forme parte de un plan individual y coordinado para enajenar o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o • Sea una empresa dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de venderla. 	Cuentas anuales Apartado 7.11
Activo corriente	<p>Son los activos vinculados al ciclo normal de explotación que la empresa espera vender, consumir o realizar en el transcurso del mismo. Con carácter general el ciclo normal de explotación no excederá de un año. Cuando el ciclo normal de explotación no resulte claramente identificable, se asumirá que es de un año.</p> <p>Aquellos activos, diferentes de los citados en el inciso anterior, cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera que se produzca en el corto plazo, es decir, en el plazo máximo de un año, contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio. En consecuencia, los activos financieros no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.</p> <p>Los activos financieros clasificados como mantenidos para negociar, excepto los derivados financieros cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.</p> <p>El efectivo y otros activos líquidos equivalentes, cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiados o usados para cancelar un pasivo al menos dentro del año siguiente a la fecha de cierre del ejercicio.</p>	Cuentas anuales Apartado 6.1 a)
Activo no corriente	Serán los demás elementos del activo no incluidos en el activo corriente.	Cuentas anuales Apartado 6.1 a)
Activos	Son los bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.	Marco conceptual Apartado 4.1
Activos afectos	Aquellos que no sean propiedad de la empresa sino de un tercero separado legalmente y que sólo estén disponibles para la liquidación de las retribuciones a los empleados. Tales activos no pueden retornar a la empresa salvo cuando los activos remanentes para cumplir con todas las obligaciones sean suficientes.	Normas de registro y valoración. Apartado 16.2
Activos controlados de forma conjunta	Son aquellos activos que son propiedad o están controlados conjuntamente por los partícipes.	Normas de registro y valoración. Apartado 20, 2 a.2)
Activos financieros	<p>Un activo financiero es cualquier activo que sea: dinero en efectivo, un instrumento de patrimonio de otra empresa, o suponga un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero, o a intercambiar activos o pasivos financieros con terceros en condiciones potencialmente favorables.</p> <p>También se clasificará como un activo financiero, todo contrato que pueda ser o será, liquidado con los instrumentos de patrimonio propios de la empresa, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si no es un derivado, obligue o pueda obligar, a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propio. • Si es un derivado, pueda ser o será, liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo o de otro activo financiero por una cantidad fija de instrumentos de patrimonio propio de la empresa; a estos efectos no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio, aquellos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la empresa. 	Normas de registro y valoración. Apartado 9.2

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Activos no corrientes mantenidos para la venta	<p>Son aquellos que recuperarán su valor contable fundamentalmente a través de su venta, en lugar de por su uso continuado, y siempre que se cumplan los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El activo ha de estar disponible en sus condiciones actuales para su venta inmediata, sujeto a los términos usuales y habituales para su venta; y b) Su venta ha de ser altamente probable, porque concurren las siguientes circunstancias: <ul style="list-style-type: none"> b1) La empresa debe encontrarse comprometida por un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y completar el plan. b2) La venta del activo debe negociarse activamente a un precio adecuado en relación con su valor razonable actual. b3) Se espera completar la venta dentro del año siguiente a la fecha de clasificación del activo como mantenido para la venta, salvo que, por hechos o circunstancias fuera del control de la empresa, el plazo de venta se tenga que alargar y exista evidencia suficiente de que la empresa siga comprometida con el plan de disposición del activo. b4) Las acciones para completar el plan indiquen que es improbable que haya cambios significativos en el mismo o que vaya a ser retirado. <p>Los activos no corrientes mantenidos para la venta se valorarán en el momento de su clasificación en esta categoría, por el menor de los dos importes siguientes: su valor contable y su valor razonable menos los costes de venta.</p>	<p>Normas de registro y valoración. Apartado 7.1</p>
Arrendamiento	<p>Es cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un período de tiempo determinado, con independencia de que el arrendador quede obligado a prestar servicios en relación con la explotación o mantenimiento de dicho activo.</p>	<p>Normas de registro y valoración. Apartado 8</p>
Arrendamiento financiero	<p>Se da cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento, se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.</p> <p>En un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad, cuando no existen dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción.</p> <p>También se presumirá, salvo prueba en contrario, dicha transferencia, aunque no exista opción de compra, entre otros, en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Contratos de arrendamiento en los que la propiedad del activo se transfiere, o de sus condiciones se deduzca que se va a transferir, al arrendamiento al finalizar el plazo del arrendamiento. b) Contratos en los que el plazo del arrendamiento coincida o cubra la mayor parte de la vida económica del activo y, siempre que de las condiciones pactadas se desprenda racionalidad económica del mantenimiento de la cesión de uso. c) En aquellos casos en los que, al comienzo del arrendamiento, el valor actual de los pagos mínimos acordados por el arrendamiento suponga la práctica totalidad del valor razonable del activo arrendado. d) Cuando las especiales características de los activos objeto del arrendamiento hacen que su utilidad quede restringida al arrendatario. e) El arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario. f) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario. g) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado. 	<p>Normas de registro y valoración. Apartado 8, 1.1</p>
Arrendamiento operativo	<p>Se trata de un acuerdo mediante el cual el arrendador conviene con el arrendatario el derecho a usar un activo durante un período de tiempo determinado, a cambio de percibir un importe único o una serie de pagos o cuotas, sin que se trate de un arrendamiento de carácter financiero.</p>	<p>Normas de registro y valoración. Apartado 8, 2</p>



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Baja de activos financieros	Será cuando expiren o se hayan cedido los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero, siendo necesario que se hayan transferido de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a su propiedad, en circunstancias que se evaluarán comparando la exposición de la empresa, antes y después de la cesión, a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transferido. Si la empresa no hubiese cedido ni retenido sustancialmente los riesgos y beneficios, el activo financiero se dará de baja cuando no hubiese retenido el control del mismo.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.9
Baja de pasivos financieros	Se dará de baja cuando la obligación se haya extinguido.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 3.5
Balance	Comprende, con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la empresa.	Cuentas anuales. Apartado 6
Balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria abreviados	Serán las que deberán efectuar las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes: <ul style="list-style-type: none"> • Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance. • Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros. • Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50. 	Cuentas anuales. Apartado 4.1 a)
Base fiscal	Es el importe atribuido a un activo, pasivo o instrumento de patrimonio propio de acuerdo con la legislación fiscal aplicable.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 2.1
Ciclo normal de explotación	Es el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos que se incorporan al proceso productivo y la realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo.	Cuentas anuales. Apartado 6.1 a)
Cobertura de la inversión neta en negocios en el extranjero	Es aquella que cubre el riesgo de tipo de cambio en las inversiones en sociedades dependientes, asociadas, negocios conjuntos y sucursales, cuyas actividades estén basadas o se lleven a cabo en una moneda funcional distinta a la de la empresa que elabora las cuentas anuales.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 6 c)
Cobertura de los flujos de efectivo	Es aquella que cubre la exposición a la variación de los flujos de efectivo que se atribuya a un riesgo concreto asociado a activos o pasivos reconocidos o a una transacción prevista altamente probable, siempre que pueda afectar a la cuenta de pérdidas y ganancias (por ejemplo, la cobertura del riesgo de tipo de cambio relacionado con compras y ventas previstas de inmovilizados materiales, bienes y servicios en moneda extranjera o la contratación de una permuta financiera para cubrir el riesgo de una financiación a tipo de interés variable).	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 6 b)
Cobertura del valor razonable	Es aquella que cubre la exposición a los cambios en el valor razonable de activos o pasivos reconocidos o de compromisos en firme aún no reconocidos, o de una parte concreta de los mismos, atribuible a un riesgo en particular que pueda afectar a la cuenta de pérdidas y ganancias (por ejemplo, la contratación de una permuta financiera para cubrir el riesgo de una financiación a tipo de interés fijo).	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 6 a)
Combinaciones de negocios	Aquellas operaciones en las que una empresa adquiere el control de uno o varios negocios.	Normas de registro y valoración. Apartado 19.1
Combinaciones de negocios realizadas por etapas	Son aquellas en las que la empresa adquirente obtiene el control de la adquirida mediante varias transacciones independientes realizadas en fechas diferentes.	Normas de registro y valoración. Apartado 19, 2.7

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Componente de una empresa	Las actividades o flujos de efectivo que, por estar separados y ser independientes en su funcionamiento o a efectos de información financiera, se distinguen claramente del resto de la empresa, tal como una empresa dependiente o un segmento de negocio o geográfico.	Cuentas anuales. Apartado 7.11
Contrato de garantía financiera	Es aquel que exige que el emisor efectúe pagos específicos para reembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda, tal como una fianza o un aval.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 5.5
Corrección valorativa por deterioro del valor de los activos financieros disponibles para la venta	Será la diferencia entre su coste o coste amortizado menos, en su caso, cualquier corrección valorativa por deterioro previamente reconocida en la cuenta de pérdidas y ganancias y el valor razonable en el momento en que se efectúe la valoración.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.6.3
Coste amortizado de un instrumento financiero	Es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro que hubiera sido reconocida, ya sea directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor.	Marco conceptual. Apartado 6.7
Coste de producción	Incluye el precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, el de los factores de producción directamente imputables al activo, y la fracción que razonablemente corresponda de los costes de producción indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al período de producción, construcción o fabricación, se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.	Marco conceptual. Apartado 6.1
Coste histórico o coste de un activo	El coste histórico o coste de un activo es su precio de adquisición o coste de producción.	Marco conceptual. Apartado 6.1
Coste histórico o coste de un pasivo	El coste histórico o coste de un pasivo es el valor que corresponda a la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda o, en algunos casos, la cantidad de efectivo y otros activos líquidos equivalentes que se espere entregar para liquidar una deuda en el curso normal del negocio.	Marco conceptual. Apartado 6.1
Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero	Son los costes incrementales directamente atribuibles a la compra, emisión, enajenación u otra forma de disposición de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la empresa no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen los honorarios y las comisiones pagadas a agentes, asesores e intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, así como los impuestos y otros derechos que recaigan sobre la transacción, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los costes de mantenimiento y los administrativos internos.	Marco conceptual. Apartado 6.8
Costes de venta	Son los costes incrementales directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos de los gastos financieros y los impuestos sobre beneficios. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.	Marco conceptual. Apartado 6.6
Créditos por operaciones comerciales	Son aquellos activos financieros que se originan en la venta de bienes y la prestación de servicios por operaciones de tráfico de la empresa.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.1 a)
Créditos por operaciones no comerciales	Son aquellos activos financieros que, no siendo instrumentos de patrimonio ni derivados, no tienen origen comercial, cuyos cobros son de cuantía determinada o determinable y que no se negocian en un mercado activo. No se incluirán aquellos activos financieros para los cuales el tenedor pueda no recuperar sustancialmente toda la inversión inicial, por circunstancias diferentes al deterioro crediticio.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.1 b)



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Cuenta de pérdidas y ganancias	Es aquella que recoge el resultado del ejercicio, formado por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de registro y valoración.	Cuentas anuales. Apartado 7
Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada	Será la que deberán efectuar las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurran, al menos, dos de las circunstancias siguientes: <ul style="list-style-type: none"> • Que el total de las partidas del activo no supere los once millones cuatrocientos mil euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance. • Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los veintidós millones ochocientos mil euros. • Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250. 	Cuentas anuales . Apartado 4.1 b)
Cuentas anuales	Comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio, en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada y en este Plan General de Contabilidad; en particular, sobre la base del Marco Conceptual de la Contabilidad y con la finalidad de mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. Cuando pueda formularse balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria en modelo abreviado, el estado de flujos de efectivo no será obligatorio.	Marco conceptual. Apartado 1 Cuentas anuales. Apartado 1
Cuotas de carácter contingente	Son aquellos pagos por arrendamiento cuyo importe no es fijo sino que depende de la evolución futura de una variable.	Normas de registro y valoración. Apartado 8, 1.2
Débitos por operaciones comerciales	Son aquellos pasivos financieros que se originan en la compra de bienes y servicios por operaciones de tráfico de la empresa.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 3.1 a)
Débitos por operaciones no comerciales	Son aquellos pasivos financieros que, no siendo instrumentos derivados, no tienen origen comercial.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 3.1 b)
Deterioro de valor	Se producirá una pérdida por deterioro del valor de un elemento del inmovilizado material cuando su valor contable supere a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.	Normas de registro y valoración. Apartado 2, 2.2
Devengo	Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.	Marco conceptual. Apartado 3.2
Diferencias temporarias	Son aquellas derivadas de la diferente valoración, contable y fiscal, atribuida a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio propio de la empresa, en la medida en que tengan incidencia en la carga fiscal futura.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 2.1
Diferencias temporarias deducibles	Son aquellas que darán lugar a menores cantidades a pagar o mayores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 2.1 b)
Diferencias temporarias imponibles	Son aquellas que darán lugar a mayores cantidades a pagar o menores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 2.1 a)
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	Son los que figuran en el epígrafe B.VII. del activo del balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la empresa, los depósitos bancarios a la vista y los instrumentos financieros que sean convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a tres meses, siempre que no exista riesgo significativo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la empresa.	Cuentas anuales. Apartado 9

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Empresa adquirente	Es aquella que obtiene el control sobre el negocio o negocios adquiridos. Se considerará también empresa adquirente a la parte de una empresa, constitutiva de un negocio, que como consecuencia de la combinación se escinde de la empresa en la que se integraba y obtiene el control sobre otro u otros negocios.	Normas de registro y valoración. Apartado 19,2.1
Empresa asociada	Se entenderá que una empresa es asociada cuando, sin que se trate de una empresa del grupo, la empresa o alguna o algunas de las empresas del grupo en caso de existir éste, incluidas las entidades o personas físicas dominantes, ejerzan sobre tal empresa una influencia significativa por tener una participación en ella que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a su actividad.	Cuentas anuales. Apartado 13
Empresa del grupo	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 control, directa o indirecta, análoga a la prevista en el artículo 42 del Código de Comercio para los grupos de sociedades o cuando las empresas estén controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias.	Cuentas anuales. Apartado 13
Empresa en funcionamiento	Se considerará, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible, por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión global o parcial, ni el importe resultante en caso de liquidación.	Marco conceptual. Apartado 3.1
Empresa multigrupo	Se entenderá por empresa multigrupo aquella que esté gestionada conjuntamente por la empresa o alguna o algunas de las empresas del grupo en caso de existir éste, incluidas las entidades o personas físicas dominantes, y uno o varios terceros ajenos al grupo de empresas.	Cuentas anuales. Apartado 13
Estado de cambios en el patrimonio neto	Está formado por el Estado de ingresos y gastos reconocidos y por el Estado total de cambios en el patrimonio neto.	Cuentas anuales. Apartado 8
Estado de flujos de efectivo	Nos informa sobre el origen y la utilización de los activos monetarios representativos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, clasificando los movimientos por actividades e indicando la variación neta de dicha magnitud en el ejercicio.	Cuentas anuales. Apartado 9
Estado de ingresos y gastos reconocidos	Recoge los cambios en el patrimonio neto derivados de: <ul style="list-style-type: none"> • El resultado del ejercicio de la cuenta de pérdidas y ganancias. • Los ingresos y gastos que, según lo requerido por las normas de registro y valoración, deban imputarse directamente al patrimonio neto de la empresa. • Las transferencias realizadas a la cuenta de pérdidas y ganancias según lo dispuesto por este Plan General de Contabilidad. 	Cuentas anuales. Apartado 8.1
Estado total de cambios en el patrimonio neto	Recoge todos los cambios habidos en el patrimonio neto derivados de: <ul style="list-style-type: none"> • El saldo total de los ingresos y gastos reconocidos. • Las variaciones originadas en el patrimonio neto por operaciones con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales. • Las restantes variaciones que se produzcan en el patrimonio neto. • También se informará de los ajustes al patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores. 	Cuentas anuales. Apartado 8.2
Exceso de provisiones	Recoge las reversiones de provisiones en el ejercicio, con la excepción de las correspondientes al personal y las derivadas de operaciones comerciales.	Cuentas anuales. Apartado 7.5
Explotaciones controladas de forma conjunta	Son aquellas actividades que implican el uso de activos y otros recursos propiedad de los partícipes.	Normas de registro y valoración. Apartado 20, 2 a.1)



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Familiares próximos	<p>A efectos de partes vinculadas, se entiende por familiares próximos aquellos que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus decisiones relacionadas con la empresa. Entre ellos se incluirán:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El cónyuge o persona con análoga relación de afectividad. • Los ascendientes, descendientes y hermanos y los respectivos cónyuges o personas con análoga relación de afectividad. • Los ascendientes, descendientes y hermanos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad. • Las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad. 	Cuentas anuales. Apartado 15.3
Fecha de adquisición en combinaciones de negocio	La fecha de adquisición es aquella en la que la empresa adquirente adquiere el control del negocio o negocios adquiridos.	Normas de registro y valoración. Apartado 19,2.2
Flujos de efectivo por actividades de financiación	Comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la empresa o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación, así como los pagos realizados por amortización o devolución de las cantidades aportadas por ellos. Figurarán también como flujos de efectivo por actividades de financiación los pagos a favor de los accionistas en concepto de dividendos.	Cuentas anuales. Apartado 9.3
Flujos de efectivo por actividades de inversión	Son los pagos que tienen su origen en la adquisición de activos no corrientes, y otros activos no incluidos en el efectivo y otros activos líquidos equivalentes, tales como inmovilizados intangibles, materiales, inversiones inmobiliarias o inversiones financieras, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.	Cuentas anuales. Apartado 9.2
Flujos de efectivo procedentes de las actividades de explotación	Son fundamentalmente los ocasionados por las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de la empresa, así como por otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.	Cuentas anuales. Apartado 9.1
Gasto o ingreso por impuesto sobre beneficios del ejercicio	Es aquel que comprende la parte relativa al gasto o ingreso por el impuesto corriente y la parte correspondiente al gasto o ingreso por el impuesto diferido.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 4
Gastos	Son los decrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios o propietarios, en su condición de tales.	Marco conceptual. Apartado 4.5
Grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Es el conjunto de activos y pasivos directamente asociados de los que se va a disponer de forma conjunta, como grupo, en una única transacción.	Normas de registro y valoración. Apartado 7.2
Importancia relativa	Se admitirá la no aplicación estricta de algunos de los principios y criterios contables cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación que tal hecho produzca sea escasamente significativa y, en consecuencia, no altere la expresión de la imagen fiel. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función.	Marco conceptual. Apartado 3.6
Importe de la corrección valorativa	Será la diferencia entre su valor en libros y el importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y el valor actual de los flujos de efectivo futuros derivados de la inversión, calculados, bien mediante la estimación de los que se espera recibir como consecuencia del reparto de dividendos realizado por la empresa participada y de la enajenación o baja en cuentas de la inversión en la misma, bien mediante la estimación de su participación en los flujos de efectivo que se espera sean generados por la empresa participada, procedentes tanto de sus actividades ordinarias como de su enajenación o baja en cuentas.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.5.3
Impuesto corriente	Es la cantidad que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto o impuestos sobre el beneficio relativas a un ejercicio.	Normas de registro y valoración. Apartado 13, 1

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Impuestos sobre el beneficio	Son aquellos impuestos directos, ya sean nacionales o extranjeros, que se liquidan a partir de un resultado empresarial calculado de acuerdo con las normas fiscales que sean de aplicación.	Normas de registro y valoración. Apartado 13
Influencia significativa	Se entiende que existe influencia significativa en la gestión de otra empresa, cuando se cumplan los dos requisitos siguientes: <ul style="list-style-type: none"> • La empresa o una o varias empresas del grupo, incluidas las entidades o personas físicas dominantes, participan en la empresa y • Se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de la participada, sin llegar a tener el control Se podrá evidenciar a través de cualquiera de las siguientes vías: <ul style="list-style-type: none"> • Representación en el consejo de administración u órgano equivalente de dirección de la empresa participada. • Participación en los procesos de fijación de políticas. • Transacciones de importancia relativa con la participada. • Intercambio de personal directivo; o • Suministro de información técnica esencial. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe influencia significativa cuando la empresa o una o varias empresas del grupo incluidas las entidades o personas físicas dominantes, posean, al menos, el 20 por 100 de los derechos de voto de otra sociedad.	Cuentas anuales. Apartado 13
Información fiable	Es aquella que está libre de errores materiales y es neutral, es decir, está libre de sesgos, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar.	Marco conceptual. Apartado 2
Información relevante	Es aquella información útil para la toma de decisiones económicas, es decir, cuando ayuda a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.	Marco conceptual. Apartado 2
Ingresos	Son los incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios.	Marco conceptual. Apartado 4.4
Instrumento de patrimonio	Un instrumento de patrimonio es cualquier negocio jurídico que evidencia, o refleja, una participación residual en los activos de la empresa que los emite una vez deducidos todos sus pasivos.	Normas de registro y valoración. Apartado 9.4
Instrumento financiero	Es un contrato que da lugar a un activo financiero en una empresa y, simultáneamente, a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra empresa.	Normas de registro y valoración. Apartado 9
Instrumento financiero compuesto	Es un instrumento financiero no derivado que incluye componentes de pasivo y de patrimonio simultáneamente.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 5.2
Instrumentos de cobertura	Son los instrumentos derivados cuyo valor razonable o flujos de efectivo futuros compensen las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo futuros de partidas que cumplan los requisitos para ser calificadas como partidas cubiertas.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 6
Instrumentos financieros híbridos	Son aquellos que combinan un contrato principal no derivado y un derivado financiero, denominado derivado implícito, que no puede ser transferido de manera independiente y cuyo efecto es que algunos de los flujos de efectivo del instrumento híbrido varían de forma similar a los flujos de efectivo del derivado considerado de forma independiente (por ejemplo, bonos referenciados al precio de unas acciones o a la evolución de un índice bursátil).	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 5.1
Integridad	Es una cualidad derivada de la fiabilidad y que se alcanza cuando la información financiera contiene, de forma completa, todos los datos que pueden influir en la toma de decisiones, sin ninguna omisión de información significativa.	Marco conceptual. Apartado 2



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Intereses explícitos	Son aquellos que se obtienen de aplicar un tipo de interés contractual del instrumento financiero.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.8
Moneda de presentación	Es la moneda en que se formulan las cuentas anuales, es decir, el euro.	Normas de registro y valoración. Apartado 11, 2
Moneda funcional	Es la moneda del entorno económico principal en el que opera la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la moneda funcional de las empresas domiciliadas en España es el euro.	Normas de registro y valoración. Apartado 11, 1
Negocio	Es un conjunto de elementos patrimoniales constitutivos de una unidad económica dirigida y gestionada con el propósito de proporcionar un rendimiento, menores costes u otros beneficios económicos a sus propietarios o partícipes y control es el poder de dirigir la política financiera y de explotación de un negocio con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades.	Normas de registro y valoración. Apartado 19.1
Negocio conjunto	Es una actividad económica controlada conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. A estos efectos, control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, que serán denominadas en la presente norma "partícipes", convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.	Normas de registro y valoración. Apartado 20.1
No compensación	Salvo que una norma disponga de forma expresa lo contrario, no podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo o las de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales.	Marco conceptual. Apartado 3.5
Normas de registro y valoración	Son aquellas que desarrollan los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte del Plan General de Contabilidad, relativa al Marco Conceptual. Incluyen criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como también a diversos elementos patrimoniales.	Normas de registro y valoración. Apartado 1
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.	Cuentas anuales. Apartado 12
Operación de cobertura	Se da cuando uno o varios instrumentos financieros, denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 6
Otros resultados	Serán aquellos ingresos o gastos de carácter excepcional y cuantía significativa, como por ejemplo los producidos por inundaciones, incendios, multas o sanciones.	Cuentas anuales. Apartado 7.9

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Partes vinculadas	<p>Una parte se considera vinculada a otra cuando una de ellas o un conjunto que actúa en concierto, ejerce o tiene la posibilidad de ejercer directa o indirectamente o en virtud de pactos o acuerdos entre accionistas o partícipes, el control sobre otra o una influencia significativa en la toma de decisiones financieras y de explotación de la otra.</p> <p>En cualquier caso se considerarán partes vinculadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las empresas que tengan la consideración de empresa del grupo, asociadas o multigrupo, en el sentido indicado en la anterior norma decimotercera de elaboración de las cuentas anuales. No obstante, una empresa estará exenta de incluir la información recogida en el apartado de la memoria relativo a las operaciones con partes vinculadas, cuando la primera esté controlada o influida de forma significativa por una Administración Pública estatal, autonómica o local y la otra empresa también esté controlada o influida de forma significativa por la misma Administración Pública, siempre que no existan indicios de una influencia entre ambas. Se entenderá que existe dicha influencia, entre otros casos, cuando las operaciones no se realicen en condiciones normales de mercado (salvo que dichas condiciones vengán impuestas por una regulación específica). • Las personas físicas que posean directa o indirectamente alguna participación en los derechos de voto de la empresa, o en la entidad dominante de la misma, de manera que les permita ejercer sobre una u otra una influencia significativa. Quedan también incluidos los familiares próximos de las citadas personas físicas. • El personal clave de la compañía o de su dominante, entendiéndose por tal las personas físicas con autoridad y responsabilidad sobre la planificación, dirección y control de las actividades de la empresa, ya sea directa o indirectamente, entre las que se incluyen los administradores y los directivos. Quedan también incluidos los familiares próximos de las citadas personas físicas. • Las empresas sobre las que cualquiera de las personas mencionadas en los anteriores puntos pueda ejercer una influencia significativa. • Las empresas que compartan algún consejero o directivo con la empresa, salvo que éste no ejerza una influencia significativa en las políticas financiera y de explotación de ambas. • Las personas que tengan la consideración de familiares próximos del representante del administrador de la empresa, cuando el mismo sea persona jurídica. • Los planes de pensiones para los empleados de la propia empresa o de alguna otra que sea parte vinculada de ésta. 	Cuentas anuales. Apartado 15.1
Partidas monetarias	Son el efectivo, así como los activos y pasivos que se vayan a recibir o pagar con una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Se incluyen, entre otros, los préstamos y partidas a cobrar, los débitos y partidas a pagar y las inversiones en valores representativos de deuda que cumplan los requisitos anteriores.	Normas de registro y valoración. Apartado 11, 1 a)
Partidas no monetarias	Son los activos y pasivos que no se consideren partidas monetarias, es decir, que se vayan a recibir o pagar con una cantidad no determinada ni determinable de unidades monetarias. Se incluyen, entre otros, los inmovilizados materiales, inversiones inmobiliarias, el fondo de comercio y otros inmovilizados intangibles, las existencias, las inversiones en el patrimonio de otras empresas que cumplan los requisitos anteriores, los anticipos a cuenta de compras o ventas, así como los pasivos a liquidar mediante la entrega de un activo no monetario.	Normas de registro y valoración. Apartado 11, 1 b)
Pasivo corriente	<p>Son las obligaciones vinculadas al ciclo normal de explotación que la empresa espera liquidar en el transcurso del mismo.</p> <p>Las obligaciones cuyo vencimiento o extinción se espera que se produzca en el corto plazo, es decir, en el plazo máximo de un año, contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio; en particular, aquellas obligaciones para las cuales la empresa no disponga de un derecho incondicional a diferir su pago en dicho plazo. En consecuencia, los pasivos no corrientes se reclasificarán en corrientes en la parte que corresponda.</p> <p>Los pasivos financieros clasificados como mantenidos para negociar, excepto los derivados financieros cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.</p>	Cuentas anuales. Apartado 6.1 b)



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Pasivo no corriente	Los demás elementos del pasivo no incluidos en el pasivo corriente.	Cuentas anuales. Apartado 6.1 b)
Pasivos	Son las obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.	Marco conceptual. Apartado 4.2
Patrimonio neto	Constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.	Marco conceptual. Apartado 4.3
Pérdida por deterioro de valor de los activos financieros	Será la diferencia entre su valor en libros y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial.	Normas de registro y valoración. Apartado 9, 2.1.3
Permuta	Se entiende que un elemento del inmovilizado material se adquiere por permuta cuando se recibe a cambio de la entrega de activos no monetarios o de una combinación de éstos con activos monetarios.	Normas de registro y valoración. Apartado 2, 1.3
Plazo del arrendamiento	Es el periodo no revocable para el cual el arrendatario ha contratado el arrendamiento del activo, junto con cualquier periodo adicional en el que éste tenga derecho a continuar con el arrendamiento, con o sin pago adicional, siempre que al inicio del arrendamiento se tenga la certeza razonable de que el arrendatario ejercerá tal opción.	Normas de registro y valoración. Apartado 8, 1.1 b)
Precio de adquisición	Es el importe en efectivo y otras partidas equivalentes pagadas, o pendientes de pago más, en su caso y cuando proceda, el valor razonable de las demás contraprestaciones comprometidas derivadas de la adquisición, debiendo estar todas ellas directamente relacionadas con ésta y ser necesarias para la puesta del activo en condiciones operativas.	Marco conceptual. Apartado 6.1
Precio de adquisición del inmovilizado material	Incluye, además del importe facturado por el vendedor después de deducir cualquier descuento o rebaja en el precio, todos los gastos adicionales y directamente relacionados que se produzcan hasta su puesta en condiciones de funcionamiento, incluida la ubicación en el lugar y cualquier otra condición necesaria para que pueda operar de la forma prevista, entre otros: gastos de explanación y derribo, transporte, derechos arancelarios, seguros, instalación, montaje y otros similares.	Normas de registro y valoración. Apartado 2, 1.1
Provisiones	Serán los pasivos que resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán.	Normas de registro y valoración. Apartado 15.1
Prudencia	Se deberá ser prudente en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre. La prudencia no justifica que la valoración de los elementos patrimoniales no responda a la imagen fiel que deben reflejar las cuentas anuales.	Marco conceptual. Apartado 3.4
Registro o reconocimiento contable	Es el proceso por el que se incorporan al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias o el estado de cambios en el patrimonio neto, los diferentes elementos de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de registro relativas a cada uno de ellos, incluidas en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad.	Marco conceptual. Apartado 5
Retribuciones a largo plazo al personal	Serán las prestaciones post-empleo, tales como pensiones y otras prestaciones por jubilación o retiro, así como cualquier otra prestación a largo plazo que suponga una compensación económica a satisfacer con carácter diferido, respecto al momento en el que se presta el servicio.	Normas de registro y valoración. Apartado 16
Retribuciones a largo plazo de aportación definida	Las retribuciones a largo plazo al personal tendrán el carácter de aportación definida cuando consistan en contribuciones de carácter predeterminado a una entidad separada -como puede ser una entidad aseguradora o un plan de pensiones-, siempre que la empresa no tenga la obligación legal, contractual o implícita de realizar contribuciones adicionales si la entidad separada no pudiera atender los compromisos asumidos.	Normas de registro y valoración. Apartado 16.1

CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Retribuciones a largo plazo de prestación definida	Las retribuciones a largo plazo al personal que no tengan el carácter de aportación definida.	Normas de registro y valoración. Apartado 16.2
Tipo de interés efectivo	Es el tipo de actualización que iguala el valor en libros de un instrumento financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras; en su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación.	Marco conceptual. Apartado 6.7
Trabajos realizados por otras empresas	Recoge los importes correspondientes a actividades realizadas por otras empresas en el proceso productivo.	Cuentas anuales Apartado 7.3
Transacción en moneda extranjera	Es aquella cuyo importe se denomina o exige su liquidación en una moneda distinta de la funcional.	Normas de registro y valoración. Apartado 11, 1
Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	Aquellas que, a cambio de recibir bienes o servicios, incluidos los servicios prestados por los empleados, sean liquidadas por la empresa con instrumentos de patrimonio propio o con un importe en efectivo que esté basado en el valor de instrumentos de patrimonio propio, tales como opciones sobre acciones o derechos sobre la revalorización de las acciones.	Normas de registro y valoración. Apartado 17
Unidad generadora de efectivo	Es el grupo identificable más pequeño de activos que genera flujos de efectivo que son, en buena medida, independientes de los derivados de otros activos o grupos de activos.	Normas de registro y valoración. Apartado 2, 2.2
Uniformidad	Adoptado un criterio dentro de las alternativas que, en su caso, se permitan, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección.	Marco conceptual. Apartado 3.3
Valor actual	Es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal del negocio, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.	Marco conceptual. Apartado 6.4
Valor contable o en libros	Es el importe neto por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en balance una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa por deterioro acumulada que se haya registrado.	Marco conceptual. Apartado 6.9
Valor en uso de un activo o de una unidad generadora de efectivo	Es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización en el curso normal del negocio, y en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, teniendo en cuenta su estado actual y actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo, ajustado por los riesgos específicos del activo que no hayan ajustado las estimaciones de flujos de efectivo futuros.	Marco conceptual. Apartado 6.5
Valor neto realizable de un activo	Es el importe que la empresa puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.	Marco conceptual. Apartado 6.3
Valor razonable	Es el importe por el que puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente o como consecuencia de una situación de liquidación involuntaria.	Marco conceptual. Apartado 6.2
Valor residual de un activo	Es el importe que la empresa estima que podría obtener en el momento actual por su venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costes de venta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.	Marco conceptual. Apartado 6.10



CONCEPTO	DEFINICIÓN	OBSERVACIONES
Valoración	Es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad.	Marco conceptual. Apartado 6
Vida económica	Es el periodo durante el cual se espera que el activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios o el número de unidades de producción que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.	Marco conceptual. Apartado 6.10
Vida útil	Es el periodo durante el cual la empresa espera utilizar el activo amortizable o el número de unidades de producción que espera obtener del mismo.	Marco conceptual. Apartado 6.10
Vida útil indefinida del inmovilizado intangible	Se da cuando sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no haya un límite previsible del periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la empresa. Un elemento de inmovilizado intangible con una vida útil indefinida no se amortizará, aunque deberá analizarse su eventual deterioro siempre que existan indicios del mismo y al menos anualmente.	Normas de registro y valoración. Apartado 5, 2.



La Cambra
Cambra de Comerç
de Terrassa



www.cambraterrassa.es

Blasco de Garay, 29-49
08224 TERRASSA
Tel. 93 733 98 33 / Fax 93 789 11 65
info@cambraterrassa.es
www.cambraterrassa.es

Delegación de Rubí
Rambleta Joan Miró, s/n
(Edificio Rubí+D) 08191 RUBÍ
Tel. 93 697 02 69 / Fax 93 697 28 86
rubí@cambraterrassa.es

Delegación de Sant Cugat del Vallès
Vilà, 68 (Casa Aymat)
08173 SANT CUGAT DEL VALLÈS
Tel. 93 587 90 25
santcugat@cambraterrassa.es