

CONTABILIDAD

CONTABILIDAD DE EMPRESAS  
CONSTRUCTORAS: UN CASO PRÁCTICO

N.º 187

TRABAJO EFECTUADO POR:

---

**JOSÉ LUIS MÍNGUEZ CONDE**

---

*Profesor del Departamento de  
Economía Financiera y Contabilidad.  
Universidad de Valladolid*

---

## *Sumario:*

- ENUNCIADO CASO PRÁCTICO DE EMPRESA CONSTRUCTORA.
  - Operaciones con UTES.
  - Imputación de beneficios según contrato cumplido.
  - Imputación de beneficios según porcentaje de realización.
  - Devengo de IVA.
  - Operaciones corrientes. Regularización.
  - Integración de las cuentas de la UTE. Eliminaciones.
- PROPUESTA DE SOLUCIÓN.



CONTABILIDAD	CONTABILIDAD DE EMPRESAS CONSTRUCTORAS: UN CASO PRÁCTICO	N.º 187
		Enunciado

La empresa «CONSA», que opera en el sector regional de la construcción, atraviesa como consecuencia de una crisis económica un año (5.º desde su constitución) de escasa actividad.

Durante 1993, su actividad se ha centrado en una única obra hasta el mes de noviembre, habiendo terminado otra en enero del mismo año.

Como consecuencia de la entrada en vigor de las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Constructoras, la empresa estableció un baremo de selección para el criterio de reconocimiento de ingresos (en función de los riesgos estimados). Hasta entonces, había aplicado sistemáticamente, el criterio del contrato cumplido, para todas sus obras.

La obra que comenzó el día 5 de enero está previsto entregarla el día 12 de diciembre, habiendo sido presupuestada en 850 millones.

Durante el ejercicio 1993, la empresa opta a la adjudicación de dos obras que ha presupuestado; las características de ambas son:

- A) Construcción de cinco viviendas unifamiliares, presupuestadas en 300 millones de pesetas. El tiempo estimado de duración de la obra es de dos meses. La fecha de comienzo, en caso de adjudicación, ha quedado fijada para el día 9 de diciembre. En este sentido, se estima que los riesgos inherentes a la misma no harán recomendable la utilización del método de *porcentaje de realización*.
- B) Construcción de dos edificios de viviendas presupuestados en 1.150 millones y unos costes de 1.000. La duración de esta obra está estimada en 14 meses y los controles de la empresa así como la ausencia de riesgos hacen suponer la posibilidad de aplicación del método de *porcentaje de realización* en la misma. Los trabajos se iniciarán el día 10 de diciembre, si la misma fuese adjudicada.

Ambos contratos, son pactados con precios convenidos para cada unidad de obra. La empresa se encuentra acogida al Régimen General del IVA (15%).

Los saldos de las cuentas a 30 de noviembre de 1993 eran los siguientes:

100	Capital social .....		800.000.000
112	Reserva legal .....		192.000.000
201	Gastos de primer establecimiento .....	2.400.000	
215	Aplicaciones informáticas .....	10.000.000	
281	Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial ..		7.500.000
221	Construcciones .....	380.180.000	
223	Maquinaria .....	520.125.000	
224	Utillaje .....	40.650.000	
226	Mobiliario .....	12.400.000	
227	Equipos para procesos de información .....	3.800.000	
282	Amortización acumulada del inmovilizado material ..		263.722.000
340	Edif. residencial en c. ....	50.620.000	
400	Proveedores .....		52.325.000
410	Subcontratistas .....		56.200.000
4108	Subcont. ret. por garantía .....		5.916.000
437	Anticipos de clientes .....		793.128.000
472	Hacienda Pública, IVA soportado .....	16.147.000	
473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta .....	13.860.000	
4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas ..		6.180.000
476	Organismos de la Seguridad Social, acreedores .....		7.810.000
477	Hacienda Pública, IVA repercutido .....		22.163.000
554-	Cuenta corriente de UTES .....	100.000.000	
572	Bancos cuenta corriente .....	299.191.000	
601	Compras de mat. y elem. alm. ....	250.125.000	
606	Trab. real. por subcont. ....	102.900.000	
621	Arrendamientos de maquinaria .....	32.200.000	
622	Reparaciones y conservación .....	10.032.000	
624	Transportes.....	3.148.000	
625	Primas de seguros.....	50.906.000	
628	Suministros.....	24.301.000	
629	Otros servicios.....	2.137.000	
631	Otros tributos.....	6.924.000	
640	Sueldos y salarios.....	222.850.000	
642	Seguridad Social a cargo de la empresa .....	78.036.000	
660	Gastos financieros .....	26.632.000	
702	Ventas de obra terminada.....		52.620.000

Las operaciones realizadas durante el mes de diciembre del mismo ejercicio, fueron las siguientes:

1. Se notifica a la empresa la adjudicación de las dos obras presupuestadas.
2. Se prestan servicios a la UTE (Unión Temporal de Empresas) por un importe de 10.000.000 de pesetas, siendo ésta la primera operación realizada con la misma desde su constitución el 1 de octubre de 1993. La misma fue constituida con otras dos empresas, al objeto de construir la infraestructura necesaria de un parque de atracciones.
3. Satisface por transferencia bancaria 4.281.000 pesetas, en concepto de primas de seguros.
4. Por la obra que comenzó a inicios de año recibe el importe restante presupuestado, realizando la entrega de la misma.
5. Los subcontratistas facturan a la empresa por un total de 68.080.000 pesetas (no se practica retención alguna), mientras que los proveedores de materiales lo hacen por 55.890.000 pesetas (IVA incluido).
6. Ha ejecutado y certificado a la UTE una unidad de obra valorada en 5.000.000 de pesetas, en concepto de subcontratista, se cobró mediante cheque conformado. Al cierre del ejercicio ya había sido certificada por la UTE.
7. El gabinete de arquitectos envía factura por un importe de 4.600.000 pesetas por el estudio del proyecto de las viviendas unifamiliares (IVA incluido). Se realiza el pago mediante cheque bancario.
8. Se certifican anticipadamente 52.000.000 de pesetas (+ IVA), al cliente que encargó los edificios, que son cobrados mediante transferencia bancaria días más tarde.
9. Los costes incurridos en la obra «B» (construcción de edificios), se estiman en 95.000.000 de pesetas, no habiendo ninguna variación respecto de los costes previstos; certificándose la cantidad correspondiente. La empresa aplica el método de porcentaje de realización mediante la realización entre costes incurridos y totales previstos.
10. Se cobra mediante cheque conformado el 20% de la certificación anterior.
11. Al final del año se estima que los costes totales incurridos en la obra «B» ascienden a 110.000.000 de pesetas.

12. Se abona la nómina de los empleados, siendo los sueldos y salarios devengados 20.300.000 pesetas, las cargas sociales ascendieron a 7.100.000 pesetas siendo idénticas que las del mes anterior, al igual que la Seguridad Social a cargo de los trabajadores. Se ha retenido, en concepto de IRPF un total de 3.090.000 pesetas. La liquidación con la Seguridad Social se realiza por mes vencido, mientras que las retenciones por IRPF son liquidadas con la Administración de Hacienda trimestralmente.

Se hace efectiva la deuda con la Seguridad Social.

13. La única partida integrante de los gastos iniciales de proyecto corresponde a los gastos facturados por el gabinete de arquitectos, su imputación se realiza linealmente a la obra en curso.

14. La edificación residencial en curso al final del ejercicio se valora por los conceptos de personal, materiales, imputación de gastos iniciales, subcontratas, primas de seguros, imputación de reformados y añadidos, y otros.

En función del capítulo al que correspondan (albañilería, fontanería, ...) según la siguiente tabla:

Capítulo	Personal	Materiales	Imp. g. inic.	Subcontr.	Pr. de seg.	Imp. ref. añ.	Otros
1	2.123.000	9.638.921		10.055.000	1.213.000		123.900
2	1.816.000	7.622.000		5.000.000		164.103	698.600
3	2.453.000	8.768.000		8.000.000	1.112.000		988.500
4	1.513.000	5.431.000		4.000.000	1.320.000		225.900
5	4.417.000	908.079		2.000.000			155.200
6	1.387.000	1.034.000		15.000.000	400.000		343.297
7	1.978.000	3.000.000		2.000.000			258.800
8	2.213.000	5.698.000	1.484.000	4.000.000		1.900.000	141.700
<b>TOTAL</b>	<b>17.900.000</b>	<b>42.100.000</b>	<b>1.484.000</b>	<b>50.055.000</b>	<b>4.045.000</b>	<b>2.064.103</b>	<b>2.935.897</b>

Las existencias de materiales al final del ejercicio ascienden a 1.980.000 pesetas.

Existen añadidos con un coste de 3.500.000 pesetas, sobre los cuales no existen dudas de aceptabilidad.

15. Las amortizaciones correspondientes al período son:

Inmovilizado inmaterial .....	1.230.000
Inmovilizado material .....	42.215.000

16. Se realiza la cuarta y última liquidación de IVA.

17. Los saldos de las cuentas de la UTE a 31 de diciembre de 1993, son:

109	Fondo operativo .....		500.000.000
201	Gastos de primer establecimiento .....	2.850.000	
221	Construcciones .....	130.015.000	
223	Maquinaria .....	311.500.000	
224	Utilaje .....	22.100.000	
226	Mobiliario .....	2.010.000	
282	Amortización acumulada del inmovilizado material ..		26.392.000
400	Proveedores .....		29.085.000
410	Subcontratistas .....		39.780.000
4108	Subcont. ret. por garantía .....		1.489.000
430	Clientes .....	49.485.000	
4750	Hacienda Pública acreedora por IVA .....		5.887.000
4751	Hacienda Pública acreedora por retenciones practicadas .		3.796.000
476	Organismo de la Seguridad Social, acreedores .....		7.997.000
553-	Cuenta corriente con partícipes .....		13.263.000
572	Bancos cuenta corriente .....	130.612.000	
601	Compras de mat. y elem. alm. .....	61.681.000	
606	Trab. real. por subcont. .....	21.826.000	
621	Arrendamientos de maq. .....	3.621.000	
625	Primas de seguros .....	4.201.000	
628	Suministros .....	1.193.000	
629	Otros servicios .....	13.100.000	
631	Otros tributos .....	1.981.000	
640	Sueldos y salarios .....	21.109.000	
642	Seguridad Social a cargo de la empresa .....	7.107.000	
669	Otros gastos financieros .....	2.212.000	
680	Amortización de gastos primer establecimiento .....	150.000	
682	Amortización del inmovilizado material .....	26.392.000	
700	Obra ejec. y certificada .....		185.456.000

La empresa ha optado por integrar dentro de los saldos de sus cuentas los de la UTE, para la confección del Balance de Situación y cuenta de *Pérdidas y Ganancias*.

18. Una vez practicadas las correspondientes bonificaciones, y no existiendo diferencias temporales ni permanentes, ni tampoco la posibilidad de compensación de bases imponibles negativas, la cuota líquida resultante del Impuesto sobre Sociedades (incluida la UTE), es de 42.613.000 pesetas.

SE PIDE:

- A) Anotaciones contables correspondientes al mes de diciembre.
- B) Balance de situación a 31 de diciembre de 1993.
- C) Cuenta de pérdidas y ganancias a 31 de diciembre de 1993.



<b>CONTABILIDAD</b>	<b>CONTABILIDAD DE EMPRESAS CONSTRUCTORAS: UN CASO PRÁCTICO</b>	<b>N.º 187</b>
		<b>Solución</b>

El objetivo que se persigue con el supuesto planteado es contribuir en alguna medida al mejor conocimiento de la contabilidad de las empresas constructoras y por extensión, de aquellas cuyo proceso productivo tenga una duración superior al ejercicio contable. Concretamente se analizan de modo somero los métodos aplicables al reconocimiento de ingresos en el sector de la construcción, por ser éstos pieza clave en la contabilidad de la empresa constructora.

El método del *contrato cumplido* es aquel mediante el cual «se reconocen los ingresos cuando el contrato se encuentra sustancialmente concluido». Constituyen, los costes hasta ese momento incluidos, la base valorativa de las existencias en curso. Las cantidades recibidas del cliente durante la ejecución del contrato, adquieren el tratamiento de anticipos.

Por otro lado, el método del *porcentaje de realización o grado de avance* prescribe el reconocimiento de ingresos a medida que la obra o contrato se va realizando, dicha práctica se materializa mediante la aplicación de índices basados en costes incurridos, o en función de los resultados alcanzados. En la solución que se plantea, utilizaremos por razones didácticas el primer camino, concretamente mediante la relación existente entre costes incurridos y totales previstos. Sin embargo, apuntamos la frecuencia con que se calculan los resultados por la diferencia entre el valor de la obra ejecutada a precio de venta (mediante medición de la misma), y los costes incurridos.

#### **A) ANOTACIONES CONTABLES**

A continuación se irán recogiendo las anotaciones contables correspondientes a las operaciones efectuadas por la empresa; procediendo a comentar aquellas que por su interés merezcan una atención especial.

La numeración que se refleja en cada anotación, corresponde con la asignada en el enunciado con las operaciones a contabilizar.

	<b>1.</b>		
11.500.000	Cta. cte. de UTES (554-)		
	a	Ing. por prest. de serv. a UTES (756)	10.000.000
	a	H. <sup>a</sup> P. <sup>a</sup> IVA repercutido (477) (15% s/10.000.000)	1.500.000
	x		

La cuenta corriente con UTES, refleja tanto las participaciones en las mismas, como cualquier otra operación o posterior aportación que se realice. Se exceptúa la circunstancia de que se realicen operaciones en régimen de subcontrata, en cuyo caso su tratamiento sería idéntico al de un cliente. Las participaciones quedan recogidas en la contabilidad de la UTE a través de la cuenta denominada «Fondo operativo» (109).

	<b>2.</b>		
4.281.000	Primas de seguros (625)		
	a	Banco cta. cte. (572)	4.281.000
	x		

Operación exenta del IVA.

	<b>3.</b>		
65.402.800	Banco cta. cte. (572)		
	a	Ant. de clientes (437)	56.872.000
	a	H. <sup>a</sup> P. <sup>a</sup> IVA repercutido (477) (15% s/56.872.000)	8.530.800
	x		

Las cantidades percibidas, en el método del contrato cumplido, tienen la consideración de anticipos y no de ingreso realizado.

La cuantía pendiente hasta ese momento será la diferencia entre los 850.000.000 presupuestados (al no existir variación alguna), y el importe recogido en la cuenta, «Anticipos de clientes». (850.000.000 - 793.128.000 = 56.872.000).

Por la entrega de la obra, momento en que se reconocen los ingresos por aplicación del método del contrato cumplido.

_____	x	_____	
850.000.000		<i>Ant. de clientes (437)</i>	
	a	<i>Vent. de obra term. (702)</i>	850.000.000
_____	x	_____	

4. Por la facturación de los subcontratistas, que corresponde a unos gastos de 59.200.000 pesetas (68.080.000 : 1,15). Se especifica la ausencia de retención, dada la práctica habitual en el sector de retener determinados porcentajes a los subcontratistas hasta el final de la obra, en concepto de garantía.

59.200.000		<i>Trabajos real. por subcont. (606)</i>	
8.880.000		<i>H.ª P.ª IVA soportado (472)</i> (15% s/59.200.000)	
	a	<i>Subcontratistas (410)</i>	68.080.000
_____	x	_____	

Por la facturación de los proveedores, correspondiente a unas compras de 48.600.000 pesetas (55.890.000 : 1,15).

48.600.000		<i>Comp. mater. y elem. almacén (601)</i>	
7.290.000		<i>H.ª P.ª IVA soportado (472)</i> (15% s/48.600.000)	
	a	<i>Proveedores (400)</i>	55.890.000
_____	x	_____	

5. Por el cobro de la unidad de obra ejecutada y certificada a la UTE, (en calidad de subcontratista) con el IVA correspondiente.

5.750.000		<i>Banco cta. cte. (572)</i>	
	a	<i>Obra ejecut. y certificada (700)</i>	5.000.000
	a	<i>H.ª P.ª IVA repercutido (477)</i> (15% s/5.000.000)	750.000
_____	x	_____	

4.000.000	<i>Serv. de prof. ind. (623)</i>	<b>6.</b>	
600.000	<i>H.ª P.ª IVA soportado (472)</i> (15% s/4.000.000)		
		a	<i>Banco cta. cte. (572)</i> 4.600.000
		x	

Al estar incluido el IVA tendremos un gasto referente a dichos servicios de 4.000.000 de pesetas (4.600.000 : 1,15).

**7. Por la certificación anticipada.**

59.800.000	<i>Clientes (430)</i>		
		a	<i>Clientes obra cert. antic. (439)</i> 52.000.000
		a	<i>IVA reperc. pend. de devengo (4771)(1)</i> 7.800.000 (15% s/52.000.000)
		x	

Por el cobro de dicha certificación.

59.800.000	<i>Banco cta. cte. (572)</i>		
		a	<i>Clientes (430)</i> 59.800.000
		x	

Por el devengo del impuesto.

7.800.000	<i>IVA reperc. pend. devengo (4771)</i>		
		a	<i>H.ª P.ª IVA repercutido (477)</i> 7.800.000
		x	

(1) Cuenta que utilizaremos en la certificación de cada obra.

Al estar acogida la empresa al régimen general de IVA, y el contrato estar pactado en términos de precio convenido para cada unidad de obra, el devengo del impuesto se produce en el momento del cobro de anticipos o de certificaciones, reflejándose el IVA correspondiente en cada certificación. En el caso de tratarse de un contrato de los denominados por administración, se considera la transmisión de la propiedad en la medida que se ejecute la obra, devengándose dicho impuesto con cada entrega, no coincidiendo la misma necesariamente con el cobro.

Si por el contrario estuviéramos ante un contrato de llave en mano, contractualmente la propiedad no quedaría transmitida hasta la entrega final de la misma, siendo éste el instante en el que se produce el devengo.

**8.** Para el reconocimiento de ingresos, será necesario el cálculo previo del porcentaje de realización (2). Se realizará a través de la expresión siguiente:

$$\% \text{ de realización} = \frac{\text{Costes incurridos}}{\text{C. incurridos} + \text{C. previstos pendientes}} \times 100$$

Por lo tanto:

$$\% \text{ de realización} = 95.000.000 / 1.000.000.000 = 9,5\%$$

Por consiguiente, los ingresos a reconocer serán:

$$1.150.000.000 \times 9,5\% = 109.250.000$$

Por lo que la cuantía a anotar en «Clientes» se determinará de la forma siguiente:

$$(109.250.000 - 52.000.000 = 57.250.000) \times 1,15$$

(2) Conviene tener en cuenta que en el caso en que la suma de los costes incurridos y los previstos supere el montante de los ingresos presupuestados, será necesaria la dotación de una «provisión para pérdidas por obras», para cubrir dicha pérdida.

	x	
65.837.500		<i>Cientes (430)</i>
52.000.000		<i>Cientes obra cert. por antic. (439)</i>
	a	<i>Obra ejec. y certificada (700) 109.250.000</i>
	a	<i>IVA reperc. pend. devengo (4771) 8.587.500</i>
		<i>(15% s/57.250.000)</i>
	x	

Al certificar la cantidad correspondiente se imputan la totalidad de los ingresos a reconocer, saldando la cuantía relativa la certificación anticipada realizada (52.000.000). De no haber sucedido así se hubiera utilizado la cuenta de «Obra ejecutada pendiente de certificar» para reflejar el ingreso contable.

**9. Por el cobro efectuado al cliente.**

13.167.500	<i>Banco cta. cte. (572)</i>	
	<i>(20% s/65.837.500)</i>	
	a	<i>Cientes (430) 13.167.500</i>
	x	

Por el impuesto devengado (IVA).

BASE IMPONIBLE: 20% s/57.250.000 = 11.450.000

1.717.500	<i>IVA reperc. pend. de devengo (4771)</i>	
	<i>(15% s/11.450.000)</i>	
	a	<i>H.ª P.ª IVA repercutido (477) 1.717.500</i>
	x	

**10. Lo pendiente de certificar al final del año se determinará de la siguiente forma:**

$$\% \text{ de realización} = 110.000.000 / 1.000.000.000 = 11\%$$

Los ingresos a reconocer en el período serán:

1.150.000.000 x 11% .....	126.500.000
TOTAL CERTIFICADO .....	109.250.000
PENDIENTE DE CERTIFICAR .....	17.250.000

_____	x	_____	
17.250.000		<i>Cientes ob. ej. pend. de certif. (434)</i>	
		<i>a Obra ej. pend. de certificar (706)</i>	17.250.000
_____	x	_____	

Por lo que de esta forma se imputan al ejercicio los ingresos efectivamente producidos según el método del grado de avance o porcentaje de realización. Como puede apreciarse, se produce una mejor correlación entre ingresos y gastos mediante este método.

_____	<b>11.</b>	_____	
20.300.000		<i>Sueldos y salarios (640)</i>	
7.100.000		<i>Seg. Soc. a cargo de emp. (642)</i>	
		<i>a H.<sup>a</sup> P.<sup>a</sup> acreedor por ret. practicadas (4751)</i>	3.090.000
		<i>a Org. de la Seg. Soc. acreedores (476)</i>	7.810.000
		<i>a Banco cta. cte. (572)</i>	16.500.000
_____	x	_____	

Al ser tanto la Seguridad Social a cargo del trabajador como la cuota patronal de igual importe que en el mes anterior, la deuda con los Organismos de la Seguridad Social de diciembre también lo será.

Por el pago de la deuda con los Organismos de la Seguridad Social de noviembre.

	_____ x _____	
7.810.000	<i>Org. de la Seg. Soc. acreedores (476)</i>	
	a Banco cta. cte. (572)	7.810.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

**12.** Por la parte no imputada a la obra en curso de gastos iniciales de proyecto. Se trata de una imputación lineal.

2.516.000	<i>Gastos iniciales de proyecto (335)</i>	
	a Var. de exist. de gast. in. de proy. (714)	2.516.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

$$\frac{39}{62} = 0,629 ; 0,629 \times 4.000.000 = 2.516.000$$

Dado que son 23 los días imputados a la obra en curso (los transcurridos entre el 9 y el 31 de diciembre), y la duración de la misma asciende a 62 días (dos meses). Por tanto, activamos dichos gastos por el tiempo restante.

**13.** Por la regularización de existencias de obra en curso y de materiales.

50.620.000	<i>Var. de exist. de ob. en curso (710)</i>	
	a Edif. residencial en curso (340)	50.620.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Dado que el saldo inicial de la edificación residencial ascendía a 50.620.000 pesetas.



Por la valoración recogida en la tabla para la edificación residencial reflejará la existencia final de la misma, estando representada por la suma de los diversos conceptos recogidos en cada capítulo.

$\Sigma$  totales = 120.584.000

	x	
120.584.000		<i>Edif. residencial en curso (340)</i>
		a <i>Var. exist. ob. en curso (710)</i> 120.584.000

Por las existencias finales de materiales.

	x	
1.980.000		<i>Mater. de construc. (313)</i>
		a <i>Var. de exist. de mater. y elementos almacenables (611)</i> 1.980.000

Dado que las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Constructoras, y más concretamente su 18.<sup>a</sup> norma de valoración, establece el registro del ingreso perteneciente a reformados añadidos y modificaciones, por el mismo método que la obra principal, siempre que no existan dudas sobre la aceptabilidad de dichos añadidos por parte del cliente. Por lo que será preciso, en el supuesto que nos ocupa, la incorporación a existencias de los mismos.

	x	
3.500.000		<i>Refor. añadidos y mod. obra (345)</i>
		a <i>Var. exist. ob. en curso (710)</i> 3.500.000

**14.** Por las amortizaciones correspondientes.

	x	
1.230.000		<i>Amort. del inmov. inmat. (681)</i>
		a <i>Amort. acumulada del inmov. inmater. (281)</i> 1.230.000

_____	x	_____	
42.215.000		<i>Amort. del inmov. material (682)</i>	
	a	<i>Amort. acum. inmov. mater. (282)</i>	42.215.000
_____	x	_____	
2.400.000		<i>Amort. de gastos establec. (680)</i>	
	a	<i>Gastos de 1.º establ. (201)</i>	2.400.000
_____	x	_____	

Debido a que el ejercicio en que nos encontramos es el quinto, los gastos de primer establecimiento deberán quedar definitivamente saneados.

**15.** Por lo que se refiere a la última liquidación trimestral del IVA, correspondiente al ejercicio.

42.461.300		<i>H.ª P.ª IVA repercut. (477)</i>	
	a	<i>H.ª P.ª IVA soportado (472)</i>	32.917.000
	a	<i>H.ª P.ª acre. por IVA (4750)</i>	9.544.300
_____	x	_____	

Al suponer realizadas las pertinentes bonificaciones y no considerar que se haya producido ninguna diferencia temporal o permanente, la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades coincidirá con el impuesto devengado en el ejercicio; calculándose la cuota diferencial (impuesto a pagar), por diferencia entre dicho impuesto devengado y los pagos a cuenta realizados durante el ejercicio.

Siendo la liquidación de dicho impuesto la siguiente.

42.613.000		<i>Impto. sob. benef. (630)</i>	
	a	<i>H.ª P.ª reten. y pag. a cuenta (473)</i>	13.860.000
	a	<i>H.ª P.ª acreedora por Impto. sobre Socied. (4752)</i>	28.753.000
_____	x	_____	

**B) BALANCE DE SITUACIÓN A 31 DE DICIEMBRE DE 1993**

Antes de proceder a redactar las cuentas anuales, será preciso realizar los pertinentes ajustes y eliminaciones, originados por las operaciones realizadas entre la empresa y la UTE.

a) Por la eliminación del fondo operativo.

	x	
100.000.000 Fondo operativo (109)		
	a	Cta. cte. de UTES (554-) 100.000.000
	x	

La participación en la UTE vendrá recogida (de no utilizarse subcuentas más específicas) en el primer apunte contable en la «cuenta corriente con uniones temporales de empresas». Debido a que con anterioridad al mes de diciembre no han existido operaciones con la UTE, su participación asciende a 100 millones lo que representa un 20% de participación en la misma (100.000.000/500.000.000).

El sentido de esta anotación contable es similar a la eliminación de Inversión - Fondos Propios que se realiza en el método de integración proporcional, preceptuado en el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las normas para formulación de las cuentas anuales consolidadas.

b) Por la prestación de servicios efectuada.

	x	
2.000.000 Ing. por. prest. serv. a UTES (756)		
	a	Otros servicios (629) 2.000.000
	x	

c) Por el crédito y débito recíproco de dichos servicios.

_____	x	_____	
2.300.000		<i>Cuenta cte. con partícipes (553)</i>	
		a	
		<i>Cta. cte. de UTES (554-)</i>	2.300.000
_____	x	_____	

d) Por la unidad de obra ejecutada y certificada.

1.000.000		<i>Obra ejec. y certific. (700)</i>	
		a	
		<i>Trab. real. por subcont. (606)</i>	1.000.000
_____	x	_____	

Todas las eliminaciones realizadas se producen al operar como si de una *integración proporcional* se tratase. En nuestro caso se ha supuesto tanto la ausencia de homogeneizaciones como la de las pertinentes conciliaciones y reclasificaciones.

En todo caso, en la Memoria Anual deberán apuntarse para cada UTE los criterios de valoración utilizados y la participación que de las mismas se posee. A su vez, deberán relacionarse las UTES participadas, indicando cifra de negocios, obra contratada, diferenciando las nacionales de las extranjeras y justificando cualquier información omitida.

También se especificará la forma en que han sido integradas las cuentas de la UTE, integrando el saldo en cada partida o bien, diferenciando las pertenecientes a la UTE. En el primer caso (por el que hemos optado), deberá especificarse en la Memoria el importe de dichas partidas.

**BALANCE DE SITUACIÓN**

	<b>ACTIVO</b>	<b>Soc. CONSA</b>	<b>Agregado UTE (*)</b>	<b>Eliminaciones</b>	<b>Ajustado</b>
	<b>INMOVILIZADO</b>				
201	Gastos de 1. <sup>er</sup> establec. ....		570.000		570.000
215	Aplicaciones informáticas .....	10.000.000			10.000.000
281	Amort. ac. inm. inmaterial .....	(8.730.000)			(8.730.000)
221	Construcciones .....	380.180.000	26.003.000		406.183.000
223	Maquinaria .....	520.125.000	62.300.000		582.425.000
224	Utilaje .....	40.650.000	4.420.000		45.070.000
226	Mobiliario .....	12.400.000	402.000		12.802.000
227	Equip. proc. de información .....	3.800.000			3.800.000
282	Amort. ac. inm. material .....	(305.937.000)	(5.278.400)		(311.215.400)
	<b>ACTIVO CIRCULANTE</b>				
	<b>EXISTENCIAS</b>				
313	Materiales de construcción .....	1.980.000			1.980.000
335	Gastos inic. de proyecto .....	2.516.000			2.516.000
340	Edificación res. en curso .....	120.584.000			120.584.000
345	Refor. añadidos y mod. de obra ..	3.500.000			3.500.000
	<b>DEUDORES</b>				
430	Clientes .....	52.670.000	9.897.000		62.567.000
434	Clientes ob. ej. pdte. de cert. ....	17.250.000			17.250.000
	<b>INVERSIONES FINANCIERAS</b>				
554-	Cuenta corriente de UTE .....	111.500.000		102.300.000	9.200.000
	<b>TESORERÍA</b>				
512	Bancos cuenta corriente .....	410.120.300	26.122.400		436.242.700

(\*) La empresa puede optar; por integrar dentro de los saldos de sus cuentas los importes correspondientes de cada UTE, o bien especificar por separado el importe relativo a las UTEs en que participe. Siempre se deberán tener en cuenta las homogeneizaciones pertinentes, así como las conciliaciones y reclasificaciones necesarias. A su vez se registrará la «integración» en el Libro Diario, por corresponder las operaciones realizadas a través de la UTE a la propia empresa.

En este caso, el saldo que aparecía antes de que la empresa constructora realizara operaciones con la UTE deberá corresponder a su aportación inicial, lo que supone una participación del 20 por 100.

	PASIVO	Soc. CONSA	Agregado UTE	Eliminaciones	Ajustado
	<b>FONDOS PROPIOS</b>				
100	Capital social .....	800.000.000			800.000.000
109	Fondo operativo .....		100.000.000	100.000.000	
112	Reserva legal .....	192.000.000			192.000.000
119	Pérdidas y Ganancias .....	79.950.000	4.176.600		84.126.600
	<b>ACREEDORES A CORTO PLAZO</b>				
400	Proveedores .....	108.215.000	5.817.000		114.032.000
410	Subcontratistas .....	124.280.000	7.956.000		132.236.000
4108	Subcontratistas ret. por garant. ....	5.916.000	297.800		6.213.800
4750	H. <sup>a</sup> P. <sup>a</sup> acreedor por IVA .....	9.544.300	1.177.400		10.721.700
4751	H. <sup>a</sup> P. <sup>a</sup> acreedor por ret. práct. ....	9.270.000	759.200		10.029.200
4.752	H. <sup>a</sup> P. <sup>a</sup> acreedor por Imp./Socied. ..	28.753.000			28.753.000
476	Organismos Seg. Soc. acreedores ..	7.810.000	1.599.400		9.409.400
4771	IVA repercutido pend. de devengo ..	6.870.000			6.870.000
553-	Cuenta corriente con partícipes ...		2.652.600	2.300.000	352.600

**C) CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS A 31 DE DICIEMBRE DE 1993**

	<b>DEBE</b>	<b>Soc. CONSA</b>	<b>Agregado UTE</b>	<b>Eliminaciones</b>	<b>Ajustado</b>
	<b>GASTOS</b>				
	CONSUMOS DE EXPLOTACIÓN				
601	Compras de mat. y elem. almac. .	298.725.000	12.336.200		311.061.200
606	Trabajos realizados por subcont. .	162.100.00	4.365.200	1.000.000	165.465.200
611	Var. de ex. de mat. y elem. alm. ..	(1.980.000)			(1.980.000)
	GASTOS DE PERSONAL				
640	Sueldos y salarios.....	243.150.000	4.221.800		247.371.800
642	Seguridad Social a cargo emp. ....	85.136.000	1.421.400		86.557.400
	DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES DE INMOVILIZADO				
680	Amortización de gastos de establec. ...	2.400.000	30.000		2.430.000
681	Amortización del inm. inmaterial ..	1.230.000			1.230.000
682	Amortización del inm. material ..	42.215.000	5.278.400		47.493.400
	OTROS GASTOS DE EXPLOTACIÓN				
621	Arrendamiento de maquinaria .....	32.200.000	724.200		32.924.200
622	Reparaciones y conservación .....	10.032.000			10.032.000
623	Servicios de prof. independientes ..	4.000.000			4.000.000
624	Transportes .....	3.148.000			3.148.000
625	Primas de seguros .....	55.187.000	840.200		56.027.200
628	Suministros .....	24.301.000	238.600		24.539.600
629	Otros servicios .....	2.137.000	2.620.000	2.000.000	2.757.000
631	Otros tributos .....	6.924.000	396.200		7.320.200
	<b>I. BENEFICIOS DE EXPLOTACIÓN ...</b>				<b>153.814.000</b>
	GASTOS FINANCIEROS Y ASIMILADOS				
669	Otros gastos financieros .....	26.632.000	442.400		27.074.400
	<b>III. BENEFICIOS DE LAS AC. ORD.</b>				<b>126.739.600</b>
	<b>V. BENEFICIOS ANTES DE IMPUESTOS</b>				<b>126.739.600</b>
	IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES				
630	Impuesto sobre beneficios .....	42.613.000			42.613.000
	<b>VI. RESULTADO DEL EJERCICIO ..</b>				<b>84.126.600</b>

	<b>HABER</b>	<b>Soc. CONSA</b>	<b>Agregado UTE</b>	<b>Eliminaciones</b>	<b>Ajustado</b>
	<b>INGRESOS</b>				
	IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS				
700	Obra ejecutada y certificada .....	114.250.000	37.091.200	1.000.000	150.341.200
702	Ventas de obra terminada .....	902.620.000			902.620.000
706	Obra ejecutada pend. certificar ...	17.250.000			17.250.000
	AUMENTO DE EXISTENCIAS DE OBRAS TERMINADAS, EN CURSO ...				
710	Var. de ex. de obra en curso .....	73.464.000			73.464.000
714	Var. de ex. de gast. inic. de proy.	2.516.000			2.516.000
	OTROS INGRESOS DE EXPLOTACIÓN				
756	Ing. por prest. de serv. a UTES ...	10.000.000		2.000.000	8.000.000
	<b>II. RESULTADOS FINANCIEROS NEGATIVOS.....</b>				
					<b>27.074.400</b>