

CONSULTAS PLANTEADAS AL ICAC

QUESTIONS FORMULATED TO ICAC

Juan del Busto Méndez

Profesor del CEF

BOICAC núm. 85, marzo 2011. Consulta 15. «Operaciones entre empresas del grupo», NRV 21.^a Ajustes de consolidación que deben eliminarse para determinar los valores consolidados.

SUMARIO:

Sobre el tratamiento contable de los ajustes de consolidación en la aplicación de los valores consolidados en operaciones entre empresas del grupo.

Respuesta:

La consulta versa sobre la correcta interpretación de la norma de registro y valoración (NRV) 21.^a «Operaciones entre empresas del grupo» del Plan General de Contabilidad, en la redacción introducida por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010.

Según lo dispuesto en la citada NRV 21.^a, en las operaciones de aportación no dineraria, fusión y escisión, se deben utilizar en determinadas transacciones los valores contables de los elementos patrimoniales según las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

En particular, se pregunta si los valores a considerar:

- a) Incluyen los ajustes de consolidación de todas las sociedades del grupo; o
- b) Solo incluyen los ajustes de aquellas transacciones relacionadas con las sociedades intervinientes en la transacción y que estén pendientes de realización.

La incorporación de los ajustes a que alude el consultante exige que el resultado y el elemento patrimonial que incorpora la ganancia o la pérdida a eliminar se refieran a las sociedades que participan en la operación. En caso contrario, podría producirse una disminución en las reservas contraria a la *ratio legis* de la NRV 21.^a

En consecuencia, los resultados por operaciones internas que deben eliminarse son los originados en las operaciones realizadas entre los negocios que intervienen en la operación, siempre que formasen parte del grupo en la fecha en que se produjo la transacción que originó el resultado.

EJEMPLO 1

La sociedad «A» es la sociedad dominante del grupo de sociedades «ABC». La participación de dicha sociedad sobre la sociedad «B» representa el 80 % del capital y se adquirió por un importe de 32.500 u.m., siendo el patrimonio neto de la sociedad a esa fecha de 40.000 u.m., sin que se identificaran plusvalías a dicha fecha. La participación de la sociedad «A» sobre la sociedad «C» representa el 60 % del capital social, adquiriéndose en un ejercicio previo por un importe de 10.000 u.m., siendo a dicha fecha el patrimonio neto de la entidad de 15.000, sin identificarse plusvalías en la fecha de adquisición. La situación patrimonial de las sociedades del grupo en esta fecha es la siguiente:

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»
Inmovilizado material	200.000	70.000	22.500
Terrenos	-	-	25.000
Part. emp. grupo («B»)	32.500	-	-
Part. emp. grupo («C»)	10.000	-	-
Activo corriente	35.000	15.000	7.500
Total activo	277.500	85.000	55.000
Capital social	150.000	30.000	10.000
Reservas	75.000	35.000	10.000
Deudas	52.500	20.000	35.000
Total pasivo	277.500	85.000	55.000

.../...

.../...

Los terrenos que figuran en la sociedad «C» son debidos a dos operaciones intragrupo:

- Se adquirió un terreno a la sociedad «A» por un importe de 10.000 u.m., ese terreno tenía un valor contable para la sociedad «A» de 8.000 u.m.
- Las 15.000 u.m. restantes son debidas a un terreno adquirido a la sociedad «B», que figuraba en dicha sociedad por un valor contable de 12.000 u.m.

Se acuerda en este momento la fusión de las sociedades «B» y «C», para lo cual la sociedad «A» ampliará su capital social en la medida necesaria. El nominal de las acciones de ambas sociedades es de 1 u.m./acción, atribuyéndose a las mismas un valor razonable a de 2,5 u.m./acción.

Se pide:

Elaborar el balance de la sociedad «BC» después de la fusión, así como las cuentas consolidadas del grupo antes y después de la operación.

Solución

Aclara la consulta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que los únicos ajustes que procede realizar a los valores de los elementos patrimoniales serán aquellos debidos a las operaciones realizadas entre las sociedades que participen en la transacción recogida dentro de las operaciones particulares a las que se refieren las normas (aquellas sociedades que se fusionen, participen en la escisión...). El resto de ajustes que deban reconocerse en las cuentas consolidadas no se considerarán a la hora de determinar los valores por los que deben figurar los elementos patrimoniales en las cuentas consolidadas.

«La incorporación de los ajustes a que alude el consultante exige que el resultado y el elemento patrimonial que incorpora la ganancia o la pérdida a eliminar se refieran a las sociedades que participan en la operación. En caso contrario, podría producirse una disminución en las reservas contraria a la *ratio legis* de la NRV 21.^ª»

En consecuencia, los resultados por operaciones internas que deben eliminarse son los originados en las operaciones realizadas entre los negocios que intervienen en la operación, siempre que formasen parte del grupo en la fecha en que se produjo la transacción que originó el resultado.»

El resto de ajustes (debidos a operaciones entre empresas que no participan en la transacción), a pesar de no ser tenidos en cuenta a la hora de determinar los valores contables de los elementos patrimoniales que participan en la operación, deben ser reconocidos en la elaboración de las cuentas consolidadas.

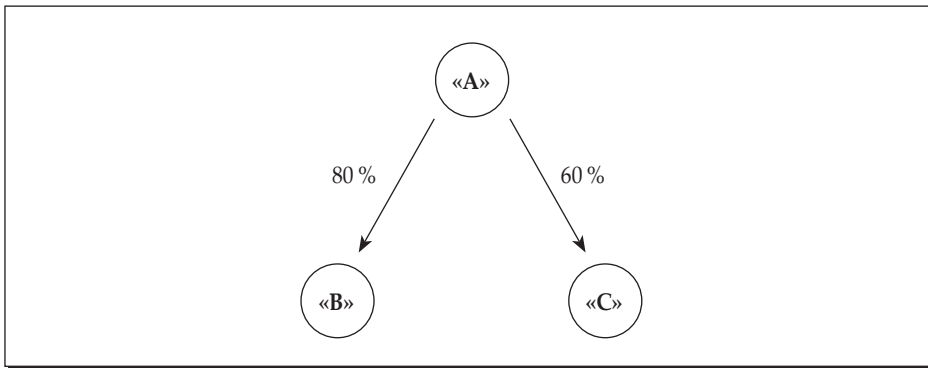
.../...

.../...

La norma de operaciones entre empresas del grupo contempla la fusión de sociedades del mismo grupo como una de las operaciones particulares. En dichas operaciones no debe aplicarse el tratamiento general (la NRV 19.^a «Combinaciones de negocios»), sino que establece la norma que los elementos patrimoniales del negocio deben reconocerse por los valores que figurasen en las cuentas consolidadas del grupo. Empezaremos, por tanto, por la elaboración del balance de consolidación del grupo antes de la operación de fusión.

La estructura del grupo de sociedades, con anterioridad a la fusión, sería la siguiente:

Grupo «ABC», situación inicial



Se deben calcular las diferencias de primera consolidación en la adquisición de control de las sociedades que conforman el grupo («B» y «C»).

En la adquisición del control de la sociedad «B» se generó un fondo de comercio de 500 u.m.:

(+) Contraprestación transferida	32.500
(-) Valor razonable activos identificables netos de pasivos asumidos	32.000
[80 % s/valor razonable ajustado de «B» en la fecha de adquisición: (80 % × 40.000)]	
(=) Fondo de comercio (diferencia de primera consolidación)	500

En la adquisición de la participación sobre la entidad «C» se generó un fondo de comercio de:

(+) Contraprestación transferida	10.000
(-) Valor razonable activos identificables netos de pasivos asumidos	9.000
[60 % s/valor razonable ajustado de «B» en la fecha de adquisición: (60 % × 15.000)]	
(=) Fondo de comercio (diferencia de primera consolidación)	1.000

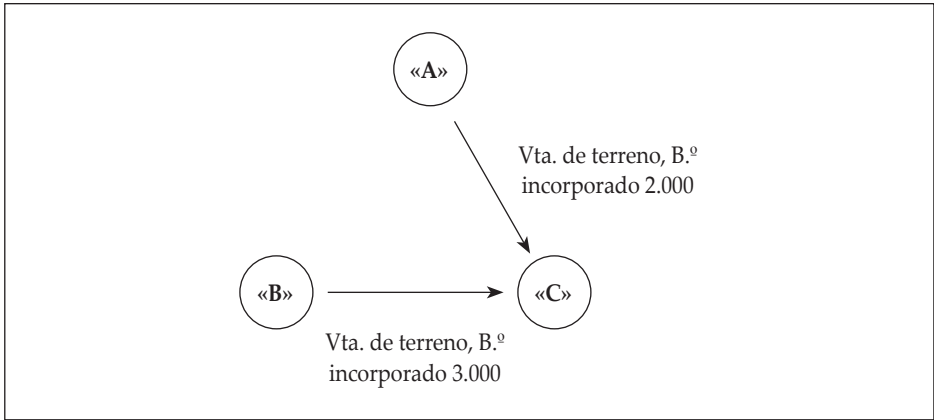
Para elaborar las cuentas consolidadas, se deben diferir los resultados reconocidos por las operaciones intragrupo. En nuestro caso, los terrenos que figuran en la sociedad «C» pro-

.../...

.../...

vienen de adquisiciones realizadas a empresas del grupo, por lo que los resultados reconocidos en ambas operaciones deben eliminarse a la hora de formular cuentas consolidadas.

Operaciones intragrupos



La adquisición del terreno en la sociedad «A» dio lugar a un beneficio para la sociedad vendedora («A»). Al tratarse de una operación intragrupo, se debe eliminar el mismo de cara a la elaboración de las cuentas consolidadas, reduciendo el beneficio incorporado en el valor contable de los terrenos y las reservas de la sociedad «A» en 2.000:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
11	Reservas «A»	2.000	
210	Terrenos		2.000

De igual manera se debe proceder con el beneficio incorporado en la adquisición del terreno a la sociedad «B»:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
11	Reservas «B»	3.000	
210	Terrenos		3.000

El asiento de eliminación de inversión-patrimonio neto por la participación en la sociedad «B», una vez ajustadas las reservas por la eliminación de la operación entre empresas del grupo, será:

.../...

.../...

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
100	Capital social «B»	30.000	
113	Reservas voluntarias «B»	32.000	
204	Fondo de comercio	500	
2403	Participaciones en empresas del grupo «B»		32.500
11	Reservas en sociedades consolidadas		17.600
-	Socios externos		12.400

El asiento de eliminación de inversión-patrimonio neto de la sociedad «C» será el siguiente:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
100	Capital social «C»	10.000	
113	Reservas voluntarias «C»	10.000	
204	Fondo de comercio	1.000	
2403	Participaciones en empresas del grupo «B»		10.000
11	Reservas en sociedades consolidadas		3.000
-	Socios externos		8.000

La hoja de trabajo para formular las cuentas consolidadas de este ejercicio será:

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»	Agregado	Eliminaciones	Consolidado
Inmovilizado material	200.000	70.000	22.500	292.500		292.500
Terrenos	-	-	25.000	25.000	-5.000	20.000
Part. emp. grupo («B»)	32.500	-	-	32.500	-32.500	0
Part. emp. grupo («C»)	10.000	-	-	10.000	-10.000	0
Fondo de comercio					1.500	1.500
Activo corriente	35.000	15.000	7.500	57.500		57.500
Total activo	277.500	85.000	55.000	417.500	-46.000	371.500

.../...

.../...

.../...

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»	Agregado	Eliminaciones	Consolidado
.../...						
Capital social	150.000	30.000	10.000	190.000	-40.000	150.000
Reservas	75.000	35.000	10.000	120.000	-47.000	73.000
Reservas en soc. consol. ...					20.600	20.600
Socios externos					20.400	20.400
Deudas	52.500	20.000	35.000	107.500		107.500
Total pasivo	277.500	85.000	55.000	417.500	-46.000	371.500

Se acuerda en este momento la fusión de las sociedades «B» y «C». La relación de canje acordada es de una acción de la sociedad «B», por cada acción de la sociedad «C», asignándose un valor a cada una de ellas de 2,5 u.m./acción. La sociedad «B» debe ampliar su capital social en 10.000 acciones, para recibir el patrimonio empresarial de la entidad «C».

Por la emisión de las acciones:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
190	Acciones o participaciones emitidas	25.000	
194	Capital emitido pendiente de inscripción		25.000

Establece la norma que en la fusión se deben reconocer los elementos patrimoniales por los valores por los que figurasen en cuentas consolidadas, considerando los ajustes necesarios según las normas de formulación de cuentas consolidadas. Los terrenos que figuran en las cuentas de la sociedad «C» han sido adquiridos a empresas del grupo, por lo se han eliminado los beneficios incorporados en las operaciones en la formulación de cuentas consolidadas. Como podemos ver en la hoja de trabajo, a pesar de que los terrenos tienen un valor en cuentas individuales de la sociedad «C» de 25.000 u.m., figurarán en cuentas consolidadas, una vez eliminado el beneficio incorporado, por un importe de 20.000 u.m.

Aclara la Consulta 15 del BOICAC 85 (NFC040265) que los ajustes necesarios para elaborar las cuentas consolidadas deben entenderse referidos a los ajustes debidos a transacciones relacionadas con las sociedades que intervienen en la fusión (sociedades «B» y «C»), y no a los ajustes de consolidación de todas las sociedades del grupo (por lo que la venta del

.../...

.../...

terreno de la sociedad «A» a la sociedad «C» no debe ser objeto de ajuste). La recepción del patrimonio empresarial de la sociedad «C» es:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
21	Inmovilizado material	22.500	
210	Terrenos	22.000	
-	Activo corriente	7.500	
204	Fondo de comercio	1.000	
-	Deudas		35.000
5531	Socios, cuenta de fusión		18.000

Las acciones emitidas se habían reconocido por su valor razonable (25.000 u.m.). Entendemos que las diferencias que surgen entre el valor por el que están reconocidos los socios (por la cuenta de fusión) y el valor contable de las acciones, que se dan de baja en la entrega, debe reconocerse en reservas de la sociedad. Al surgir esas diferencias en el proceso de ampliación de capital social, y dándose una prima de emisión suficiente, consideramos que lo más representativo es reconocer la diferencia que surge en este momento disminuyendo el valor por el que debe reconocerse esa prima de emisión:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
5531	Socios, cuenta de fusión	18.000	
110	Prima de emisión o asunción	7.000	
190	Acciones o participaciones emitidas		25.000

Una vez inscrita la ampliación, debe darse de baja la cuenta de capital social pendiente de inscripción, reconociendo en ese momento el incremento del capital social y la prima de emisión.

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
194	Capital emitido pendiente de inscripción	25.000	
100	Capital social		10.000
110	Prima de emisión o asunción		15.000

Por último, el balance de la sociedad «BC», una vez reconocida la fusión, será el siguiente:

.../...

.../...

Cuentas a 1 de enero de X13	«BC»
Inmovilizado material	92.500
Terrenos	22.000
Part. emp. grupo («B»)	
Part. emp. grupo («C»)	
Fondo de comercio	1.000
Activo corriente	22.500
Total activo	138.000
Capital social	40.000
Reservas	35.000
Prima de emisión	8.000
Deudas	55.000
Total pasivo	138.000

Juan del Busto Méndez

Profesor del CEF

BOICAC núm. 85, marzo 2011. Consulta 20. «Instrumentos financieros», NRV 9.^a «Operaciones entre empresas del grupo», NRV 21.^a Resultados generados desde la fecha de adquisición de las inversiones en empresas del grupo a efectos del reparto de dividendos.

SUMARIO:

Sobre la adecuada calificación contable de los resultados generados desde la fecha de adquisición de las inversiones en empresas del grupo a efectos del reparto de dividendos, cuando la adquisición por la sociedad dominante se produce a otra empresa del grupo entregando como contraprestación instrumentos de patrimonio propio.

Según lo establecido en el apartado 2.8 de la norma de registro y valoración (NRV) 9.^a «Instrumentos financieros» del Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, los dividendos distribuidos que proceden inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de adquisición de la inversión no se reconocen como ingresos, sino minorando el valor de la inversión.

En relación con lo anterior, se pregunta:

- 1. Si en aquellas circunstancias en las que se producen transacciones entre empresas del grupo de inversiones, ya sean del grupo, asociadas, multigrupo u otras, se debe entender que los resultados son aquellos generados por la inversión desde la fecha de adquisición de la misma por la adquirente o por el contrario desde su pertenencia al grupo.*
- 2. Por otra parte, si se producen transacciones entre empresas del grupo, sujetas a las normas particulares, de inversiones que otorgan el control sobre negocios, cuya fecha de efectos contables se ha retrotraído al inicio del ejercicio, se consulta:*

- a) *Cuáles son las implicaciones respecto a la pregunta anterior en relación con el reparto de dividendos.*
- b) *En qué sociedad se debe entender recibido el dividendo y, en su caso, el tratamiento contable aplicable si debe existir compensación entre las sociedades.*

Respuesta:

La consulta versa sobre la correcta interpretación de la NRV 21.^a «Operaciones entre empresas del grupo» del PGC, en la redacción introducida por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010, y la NRV 9.^a, apartado 2.8 del PGC.

La fecha que debe considerarse para aplicar lo dispuesto en la NRV 9.^a 2.8 será la fecha de adquisición por la adquirente, en la medida en que la NRV 21.^a 2 no incluye ninguna regla particular sobre esta cuestión.

En la segunda pregunta el consultante parece referirse al supuesto de segregación de una cartera de acciones o participaciones que otorgan el control sobre un negocio. En estos casos, si antes de que se efectúe la segregación la sociedad escindida recibió un dividendo del citado negocio, dicho ingreso seguirá el tratamiento descrito para reconocer los efectos contables de estas operaciones y al cierre del ejercicio deberá lucir en la cuenta de pérdidas y ganancias de la sociedad beneficiaria de la escisión.

Si el citado criterio requiriese compensar a los antiguos socios de la sociedad escindida el tratamiento contable de la operación deberá adecuarse a su fondo económico analizado en el contexto de la NRV 21.^a 2.

EJEMPLO

Las sociedades «A», «B» y «C» forman un grupo de sociedades, al haber suscrito la sociedad «A» el 100 % de las acciones en la constitución de las sociedades «B» y «C».

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»
Inmovilizado material	225.000	80.000	30.000
Part. emp. grupo («B»)	20.000		
			.../...
			.../...

.../...

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»
.../...			
Part. emp. grupo («C»)	10.000		
Activo corriente	25.000	25.000	12.500
Total activo	280.000	105.000	42.500
Capital social	100.000	20.000	10.000
Reservas	50.000	35.000	15.000
Deudas	130.000	50.000	17.500
Total pasivo	280.000	105.000	42.500

En esta fecha se acuerda la ampliación de capital social de la sociedad «B» por un importe de 10.000 u.m., con una prima de emisión del 200 %. La sociedad «A» suscribe la ampliación entregando el 100 % de las acciones de la sociedad «C», a las que se les estima un valor razonable de 30.000 u.m.

Una vez realizada la operación anterior, la sociedad «C» reparte un dividendo de 10.000 u.m.

Solución

La NRV 9.^a «Instrumentos financieros» establece que los dividendos que procedan inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la adquisición no deben reconocerse como un ingreso del ejercicio, sino que deben minorar el valor de la inversión.

En el caso de las transacciones de inversiones en empresas del grupo, en las que se entregue como contraprestación instrumentos de patrimonio propio, se consulta al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) cómo debe entenderse esa referencia. En concreto, se plantea si debe entenderse como la fecha en la que adquirió la inversión la adquirente actual (que recibe la inversión de otra empresa del grupo), o si por el contrario debe entenderse como la fecha desde la que forma parte del grupo.

A juicio del BOICAC, la referencia a la fecha de adquisición debe entenderse en relación con la última adquisición, sin que sea relevante la fecha en la que la sociedad entró a formar parte del grupo.

Antes de reconocer la operación comenzaremos elaborando las cuentas consolidadas del grupo. La participación en ambas sociedades se adquirió en la constitución de las sociedades, por lo que no deberán reconocerse plusvalías tácitas ni diferencias de primera consolidación en la eliminación de inversión-patrimonio neto.

.../...

.../...

En el caso de la sociedad «B»:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
100	Capital social «B»	20.000	
11	Reservas «B»	35.000	
2403	Participaciones en empresas del grupo «B»		20.000
11	Reservas en sociedades consolidadas		35.000

En el caso de la sociedad «C»:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
100	Capital social	10.000	
11	Reservas «C»	15.000	
2403	Participaciones en empresas del grupo «C»		10.000
11	Reservas en sociedades consolidadas		15.000

Por lo que los elementos patrimoniales de la sociedad «C» figuran en cuentas anuales por un importe de 25.000. Ese importe será por el que posteriormente debemos valorar la aportación no dineraria de la participación en la sociedad «C», con motivo de la ampliación de capital social en la sociedad «B».

Las cuentas consolidadas serán las siguientes:

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»	Agregado	Eliminaciones	Consolidado
Inmovilizado material	225.000	80.000	30.000	335.000		335.000
Part. emp. grupo («B»)	20.000			20.000	-20.000	0
Part. emp. grupo («C»)	10.000			10.000	-10.000	0
Activo corriente	25.000	25.000	12.500	62.500		62.500
Total activo	280.000	105.000	42.500	427.500	-30.000	397.500

.../...

.../...

.../...

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»	Agregado	Eliminaciones	Consolidado
.../...						
Capital social	100.000	20.000	10.000	130.000	-30.000	100.000
Reservas	50.000	35.000	15.000	100.000	-50.000	50.000
Reservas en soc. consol.				0	50.000	50.000
Deudas	130.000	50.000	17.500	197.500		197.500
Total pasivo	280.000	105.000	42.500	427.500	-30.000	397.500

Se procede en este momento a la emisión de nuevas acciones con motivo de la ampliación de capital social. Se emiten con una prima de emisión del 200 %, por lo que debemos reconocer la emisión de las acciones por un importe de 30.000 u.m.:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
190	Acciones o participaciones emitidas	30.000	
194	Capital emitido pendiente de inscripción		30.000

Se reciben como aportación no dineraria las acciones que dan lugar al control de la sociedad «C». Dicha operación queda incluida dentro de las normas particulares que contempla la norma 21.^a, por lo que se debe reconocer la inversión recibida por el valor por el que figurasen los elementos patrimoniales en las cuentas consolidadas. Como hemos calculado previamente, dicha inversión tenía una valorización en cuentas consolidadas de 25.000 u.m., por lo que debe reconocerse en la aportación no dineraria por dicho importe. La diferencia entre dicho importe, y el valor de las acciones emitidas, se debe reconocer contra reservas voluntarias de la sociedad. Al surgir la diferencia en una emisión de acciones, y habiéndose reconocido una prima de emisión por la misma, consideramos más adecuado reconocer esa diferencia contra la prima de emisión.

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
2403	Participaciones en empresas del grupo, «C»	25.000	
110	Prima de emisión o asunción	5.000	
190	Acciones o participaciones emitidas		30.000

.../...

.../...

El asiento por la inscripción de la ampliación de capital social sería:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
194	Capital emitido pendiente de inscripción	30.000	
100	Capital social		10.000
110	Prima de emisión o asunción		20.000

La sociedad «A» debe reconocer la inversión recibida en la ampliación de capital social de la sociedad «B» por el mismo importe. La diferencia entre ese valor y el valor por el que figura en cuentas la participación en la sociedad «C», que es objeto de aportación, debe reconocerse como un incremento de las reservas de la sociedad.

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
2403	Participaciones en empresas del grupo, «B»	25.000	
2403	Participaciones en empresas del grupo, «C»		10.000
11	Reservas		15.000

La situación patrimonial de las sociedades del grupo, una vez realizada la operación, será la siguiente:

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»
Inmovilizado material	225.000	80.000	30.000
Part. emp. grupo («B»)	45.000		
Part. emp. grupo («C»)		25.000	
Activo corriente	25.000	25.000	12.500
Total activo	295.000	130.000	42.500
Capital social	100.000	30.000	10.000
Prima de emisión		15.000	

.../...

.../...

.../...

Cuentas a 1 de enero de X13	«A»	«B»	«C»
.../...			
Reservas	65.000	35.000	15.000
Deudas	130.000	50.000	17.500
Total pasivo	295.000	130.000	42.500

En este momento la sociedad «C» reparte un dividendo de 10.000, que recibirá la sociedad «B». El asiento para reconocer la aprobación y reparto del dividendo en la sociedad «C» es el siguiente:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
113	Reservas voluntarias	10.000	
572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros		10.000

Plantea la consulta si, para entender la referencia al dividendo generado con anterioridad a la adquisición, debe considerarse la última adquisición dentro del grupo (la de la sociedad «B» que recibe la inversión como una aportación no dineraria) o la fecha en la que la sociedad «C» entra a formar parte del grupo (al momento de la constitución de la sociedad, al haber suscrito la sociedad «A» en esa fecha el 100 % de las acciones de la sociedad).

Considera la consulta que la fecha que debe considerarse es la de la adquisición última, por lo que el dividendo repartido por la sociedad procede, inequívocamente, de resultados generados con anterioridad a la adquisición. No debe reconocerse por tanto ningún beneficio en esa operación, sino que se debe reducir el valor de la participación por ese importe recibido como dividendo.

El asiento por la recepción del dividendo en la sociedad «B» sería:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
570	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros	10.000	
2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo ..		10.000