

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD DE ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS (III)

JAVIER ROMANO APARICIO

Profesor del CEF

Extracto:

EN esta tercera parte del trabajo sobre el Plan General de Contabilidad de entidades sin fines lucrativos se realiza el estudio de las cuentas anuales de las entidades sin fines lucrativos, balance y cuentas de resultados. Asimismo, se desarrolla un supuesto completo de dos ejercicios económicos elaborando las cuentas en cada uno de estos ejercicios, prestando importancia a la cuenta de resultados por las diferencias que presenta con respecto al modelo del Plan General de Contabilidad.

Palabras clave: contabilidad, fundaciones, asociaciones y entidades sin fines lucrativos.

ACCOUNTING GENERAL PLAN NON-PROFIT ORGANIZATIONS (III)

JAVIER ROMANO APARICIO

Profesor del CEF

Abstract:

IN this third part of the Accounting General Plan Non-Profit Organizations is carried out to study the annual accounts of non-profit institutions, balance sheet and income statements. It also develops a full course of two fiscal years preparing the accounts in each of these exercises, paying attention to the income statement presented by the differences than the model of Accounting General Plan.

Keywords: accounting, foundations, associations and non-profit entities.

Sumario

6. Documentos que integran las cuentas anuales.
7. Formulación de las cuentas anuales.
8. Modelos normales de las cuentas anuales.
 - 8.1. Balance.
 - 8.2. Cuenta de resultados.
 - 8.3. Memoria.
9. Modelos abreviados de las cuentas anuales.
 - 9.1. Balance abreviado.
 - 9.2. Cuenta de resultados abreviada.
 - 9.3. Memoria abreviada.
10. Supuesto práctico sobre la obtención de las cuentas anuales en una ESFL.
11. El estado de flujos de efectivo.

6. DOCUMENTOS QUE INTEGRAN LAS CUENTAS ANUALES

Las cuentas anuales de las ESFL son:

- Balance.
- Cuenta de resultados.
- Memoria.

En el PGC 2007, además de las anteriores también se consideran cuentas anuales:

- Estado de cambio en el patrimonio neto y
- Estado de flujos de efectivo.

En el PGC ESFL, el estado de cambios en patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no aparecen como cuentas independientes, aunque están incluidas en las otras. Así las variaciones del patrimonio neto forman parte de la cuenta de resultados y el estado de flujos de efectivo constituye uno de los apartados de la memoria.

Al igual que en el PGC 2007 existen modelos normales y abreviados.

En principio, las cuentas anuales de las ESFL deben adaptarse a los modelos normales, aunque pueden utilizar los modelos abreviados las entidades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes durante dos ejercicios consecutivos:

| Conceptos | Balance y memoria | Cuenta de resultados |
|------------------------------|---------------------------|----------------------------|
| Activo total neto | < 2.850.000 euros | < 11.400.000 euros |
| Volumen anual de ingresos | < 5.700.000 euros | < 22.800.000 euros |
| Número medio de trabajadores | No más de 50 trabajadores | No más de 250 trabajadores |

A efectos de volumen anual de ingresos se entenderá los ingresos recogidos en la partida 1. «Ingresos de la entidad por la actividad propia» de la cuenta de resultados que tiene la siguiente composición:

| Cuentas | 1. Ingresos de la actividad propia |
|---------------|--|
| 720 | a) Cuotas de socios y afiliados |
| 721 | b) Aportaciones de usuarios |
| 722, 723 | c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones |
| 740, 747, 748 | d) Subvenciones, donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio |
| 728 | e) Reintegro de ayudas y asignaciones |

Las ESFL que opten por aplicar –uso que es opcional– el PGC de PYMES aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, elaborarán el balance y la cuenta de resultados ajustándose a los modelos abreviados considerando las precisiones que se indican en estos últimos. Para poder acogerse a la aplicación de este plan deben cumplir, al menos, dos de las tres circunstancias siguientes al cierre de dos ejercicios consecutivos.

| Conceptos | Balance |
|------------------------------|---------------------------|
| Activo total neto | < 2.850.000 euros |
| Volumen anual de ingresos | < 5.700.000 euros |
| Número medio de trabajadores | No más de 50 trabajadores |

En el caso de ESFL que opten por la aplicación de los criterios de microentidades, elaborarán el balance y la cuenta de resultados ajustándose a los modelos abreviados considerando las precisiones que la norma indica. Para acogerse a esos criterios deben cumplir al menos dos de los tres siguientes requisitos durante dos ejercicios consecutivos.

| | Microentidades |
|---|-----------------|
| Activo total neto | < 150.000 euros |
| Volumen anual de ingresos (Actividad propia y mercantil) | < 150.000 euros |
| Número medio de trabajadores | 5 trabajadores |

7. FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES

1. Las cuentas anuales se elaboran con una periodicidad de 12 meses, salvo en los casos de constitución, modificación de fecha de cierre del ejercicio o disolución.

2. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por el órgano de gobierno de la entidad, quien responderá de su veracidad. El plazo de formulación y aprobación será como máximo de seis meses, a contar desde el cierre del ejercicio. No obstante, en el caso de que se sometan a auditoría de cuentas anuales, habrán de formularse dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.

3. Las cuentas anuales forman una unidad pero deben estar identificadas (balance, cuenta de resultados y memoria).

8. MODELOS NORMALES DE LAS CUENTAS ANUALES

Como se ha mencionado anteriormente están formadas por el balance, la cuenta de resultado y la memoria. Los modelos que se proponen para el balance y la cuenta de resultados son los siguientes.

8.1. Balance

| Número de cuenta | Activo |
|--|--|
| | A) ACTIVO NO CORRIENTE |
| | I. INMOVILIZADO INTANGIBLE |
| 201, (2801), (2901) | 1. Desarrollo |
| 202, (2802), (2902) | 2. Concesiones |
| 203, (2803), (2903) | 3. Patentes, licencias, marcas y similares |
| 204 | 4. Fondo de comercio |
| 206, (2806), (2906) | 5. Aplicaciones informáticas |
| 207, (2807), (2907) | 6. Derechos sobre activos cedidos en uso |
| 205, 209, (2805), (2830), (2905) | 7. Otro inmovilizado intangible |
| | II. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO |
| 240, (2990) | 1. Bienes inmuebles |
| 241, (2991) | 2. Archivos |
| 242, (2992) | 3. Bibliotecas |
| 243, (2993) | 4. Museos |
| 244, (2994) | 5. Bienes muebles |
| 249 | 6. Anticipos sobre bienes del Patrimonio Histórico |
| | III. INMOVILIZADO MATERIAL |
| 210, 211, (2811), (2831), (2910), (2911) | 1. Terrenos y construcciones |
| (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919) | 2. Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material |
| 23 | 3. Inmovilizado en curso y anticipos |
| | .../... |

| Número de cuenta | Activo |
|--|--|
| .../... | |
| | IV. INVERSIONES INMOBILIARIAS |
| 220, (2920) | 1. Terrenos |
| 221, (282), (2921), (2832) | 2. Construcciones |
| | V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO |
| 2503, 2504, (2593), (2594), (293), | 1. Instrumentos de patrimonio |
| 2523, 2524, (2953), (2954), | 2. Créditos a entidades |
| 2513, 2514, (2943), (2944) | 3. Valores representativos de deuda |
| | 4. Derivados |
| | 5. Otros activos financieros |
| | VI. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO |
| 2505, (2595), 260, (269) | 1. Instrumentos de patrimonio |
| 2525, 262, 263, 264, (2955), (298) | 2. Créditos a terceros |
| 2515, 261, (297), (2945) | 3. Valores representativos de deuda |
| 265 | 4. Derivados |
| 268, 27 | 5. Otros activos financieros |
| 474 | VII. ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS |
| | B) ACTIVO CORRIENTE |
| | I. EXISTENCIAS |
| 30, (390) | 1. Bienes destinados a la actividad |
| 31, 32, (391), (392) | 2. Materias primas y otros aprovisionamientos |
| 33, 34, (393), (394) | 3. Productos en curso |
| 35, (395) | 4. Productos terminados |
| 36, (396) | 5. Subproductos, residuos y materiales recuperados |
| 407 | 6. Anticipos a proveedores |
| 447, 448, (495) | II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA |
| | III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR |
| 430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935) | 1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios |
| 433, 434, (4933), (4934) | 2. Clientes empresas del grupo y asociadas |
| 440, 441, 446, 449, 5531, 5533 | 3. Deudores varios |
| .../... | .../... |

| Número de cuenta | Activo |
|--|---|
| .../... | |
| 460, 464, 544 | 4. Personal |
| 4709 | 5. Activos por impuesto corriente |
| 4700, 4707, 4708, 471, 472 | 6. Otros créditos con las Administraciones Públicas |
| 558 | 7. Fundadores por desembolsos exigidos |
| | IV. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO |
| 5303, 5304, (5393), (5394), (593) | 1. Instrumentos de patrimonio |
| 5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954) | 2. Créditos a entidades |
| 5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944) | 3. Valores representativos de deudas |
| | 4. Derivados |
| 5353, 5354, 5523, 5524 | 5. Otros activos financieros |
| | V. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO |
| 5305, 540, (5395), (549) | 1. Instrumentos de patrimonio |
| 5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598) | 2. Créditos a entidades |
| 5315, 5335, 541, 546, (5945), (597) | 3. Valores representativos de deudas |
| 5590, 5593 | 4. Derivados |
| 5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566 | 5. Otros activos financieros |
| 480, 567 | VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO |
| | VII. EFECTIVOS Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES |
| 570, 571, 572, 573, 574, 575 | 1. Tesorería |
| 576 | 2. Otros activos líquidos equivalentes |
| | TOTAL ACTIVO |
| Número de cuenta | Patrimonio neto y pasivo |
| | A) PATRIMONIO NETO |
| | A-1) FONDOS PROPIOS |
| | I. DOTACIÓN FUNDACIONAL/FONDO SOCIAL |
| 100, 101 | 1. Dotación fundacional/Fondo social |
| | .../... |

| Número de cuenta | Patrimonio neto y pasivo |
|---|--|
| .../... | |
| (103), (104) | 2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido) |
| | II. RESERVAS |
| 111 | 1. Estatutarias |
| 113, 114, 115 | 2. Otras reservas |
| | III. EXCEDENTE DE EJERCICIOS ANTERIORES |
| 120 | 1. Remanente |
| (121) | 2. (Excedentes negativos de ejercicios anteriores) |
| 129 | IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO |
| | A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR |
| 133 | I. Activos financieros disponibles para la venta |
| 1340 | II. Operaciones de cobertura |
| 137 | III. Otros |
| | A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS |
| 130, 1320 | I. Subvenciones |
| 131, 1321 | II. Donaciones y legados |
| | B) PASIVO NO CORRIENTE |
| | I. PROVISIONES A LARGO PLAZO |
| 140 | 1. Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal |
| 145 | 2. Actuaciones medioambientales |
| 146 | 3. Provisión por reestructuración |
| 141, 142, 143 | 4. Otras provisiones |
| | II. DEUDAS A LARGO PLAZO |
| 177, 179 | 1. Obligaciones y otros valores negociables |
| 1605, 170 | 2. Deudas con entidades de crédito |
| 1625, 174 | 3. Acreedores por arrendamiento financiero |
| 176 | 4. Derivados |
| 1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189 | 5. Otros pasivos financieros |
| 1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634 | III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO |
| 479 | IV. PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO |
| 181 | V. PERIODIFICACIONES A LARGO PLAZO |
| | C) PASIVO CORRIENTE |
| .../... | .../... |

| Número de cuenta | Patrimonio neto y pasivo |
|--|--|
| 499, 529 | I. PROVISIONES A CORTO PLAZO |
| | II. DEUDAS A CORTO PLAZO |
| 500, 505, 506 | 1. Obligaciones y otros valores negociables |
| 15105, 520, 527 | 2. Deudas con entidades de crédito |
| 5125, 524 | 3. Acreedores por arrendamiento financiero |
| 5595, 5598 | 4. Derivados |
| 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 528, 5525, 5530, 5532, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569 | 5. Otros pasivos financieros |
| 5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564 | III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO |
| 412 | IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES |
| | V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR |
| 400, 401, 405, (406) | 1. Proveedores |
| 403, 404 | 2. Proveedores, entidades del grupo y asociadas |
| 410, 411, 419 | 3. Acreedores varios |
| 465, 466 | 4. Personal (Remuneraciones pendientes de pago) |
| 4752 | 5. Pasivos por impuesto corriente |
| 4750, 4751, 4758, 476, 477 | 6. Otras deudas con las Administraciones Públicas |
| 438 | 7. Anticipos de clientes |
| 485, 568 | VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO |
| | TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C) |

8.2. Cuenta de resultados

| Número de cuenta | |
|------------------|---|
| | A) Excedente del ejercicio |
| | 1. Ingresos de la actividad propia |
| 720 | a) Cuotas de asociados y afiliados |
| 721 | b) Aportaciones de usuarios |
| 722, 723 | c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones |
| 740, 748 | d) Subvenciones imputadas al excedente del ejercicio |
| | .../... |

| Número de cuenta | |
|-------------------------------------|--|
| .../... | |
| 747 | e) Donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio |
| 728 | f) Reintegro de ayudas y asignaciones |
| | 2. Gastos por ayudas y otros |
| (650) | a) Ayudas monetarias |
| (651) | b) Ayudas no monetarias |
| (653), (654) | c) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno |
| (658) | d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados |
| (6930), 71*, 7930 | 3. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación |
| 73 | 4. Trabajos realizados por la entidad para su activo |
| | |
| (600), (601), (602), 6060, 6061, | |
| 6080, 6081, 6082, 6090, 6091, | |
| 6092, 610*, 611*, 612*, (607), | 5. Aprovisionamientos |
| (6931), (6932), (6933), 7931, | |
| 7932, 7933 | |
| 75 | 6. Otros ingresos de la actividad |
| | 7. Gastos de personal |
| (640), (641) | a) Sueldos, salarios y asimilados |
| (642), (643), (649) | b) Cargas sociales |
| (644), 7950 | c) Provisiones |
| | 8. Otros gastos de la actividad |
| (62) | a) Servicios exteriores |
| (631), (634), 636, 639 | b) Tributos |
| (655), (694), (695), 794, 7954 | c) Pérdida, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales |
| (656), (659) | d) Otros gastos de gestión corriente |
| (68) | 9. Amortización de inmovilizado |
| | 10. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a excedente del ejercicio |
| 745 | a) Subvenciones de capital traspasadas al excedente del ejercicio |
| 746 | b) Donaciones y legados de capital traspasados al excedente del ejercicio |
| 7951, 7952, 7955, 7956 | 11. Exceso de provisiones |
| | 12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado |
| (690), (691), (692), 770, 771, 772, | |
| 790, 791 | a) Deterioro y pérdidas |
| 792, (670), (671), (672) | b) Resultados por enajenaciones y otras |
| | |
| | |
| | .../... |

| Número de cuenta | |
|---|--|
| .../... | |
| | A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) |
| | 13. Ingresos financieros |
| | a) De participaciones en instrumentos de patrimonio |
| 7600, 7601 | a1) En entidades del grupo y asociadas |
| 7602, 7603 | a2) En terceros |
| | b) De valores negociables y otros instrumentos financieros |
| 7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211 | b1) De entidades del grupo y asociadas |
| 7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769 | b2) De terceros |
| | 14. Gastos financieros |
| (6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6650), (6651), (6654), (6655) | a) Por deudas con entidades del grupo y asociadas |
| (6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6652), (6653), (6656), (6657), (669) | b) Por deudas con terceros |
| (660) | c) Por actualización de provisiones |
| | 15. Variación de valor razonable en instrumentos financieros |
| (6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633 | a) Cartera de negociación y otros |
| (6632), 7632 | b) Imputación al excedente del ejercicios de activos financieros disponibles para la venta |
| (668), 768 | |
| | 16. Diferencias de cambio |
| | 17. Deterioro y resultado por enajenaciones en instrumentos financieros |
| (696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799 | a) Deterioros y pérdidas |
| (666), (667), (673), (675), 766, 773, 775 | b) Resultados por enajenaciones y otras |
| | A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17) |
| | A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2) |
| (6300*), 6301*, (633), 638 | 18. Impuestos sobre beneficios |
| | A.4) VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO RECONOCIDA EN EXCEDENTE DEL EJERCICIO (A.3 + 18) |
| | .../... |

| Número de cuenta | |
|---|---|
| .../... | |
| (800), (89), 900, 991, 992 (810), 910 940, 9420 941, 9421 (85), 95 | <p>B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto</p> <p>1. Activos financieros disponibles para la venta</p> <p>2. Operaciones de coberturas de flujos de efectivo</p> <p>3. Subvenciones recibidas</p> <p>4. Donaciones y legados recibidos</p> <p>5. Ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes</p> |
| (8300)*, 8301, (833), 834, 835, 838 | <p>6. Efecto impositivo</p> |
| (802), 902, 993, 994 (812), 912 (840), (8420) (841), (8421) 8301*, (836), (837) | <p>B.1) Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6)</p> <p>C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio</p> <p>1. Activos financieros disponibles para la venta</p> <p>2. Operaciones de coberturas de flujos de efectivo</p> <p>3. Subvenciones recibidas</p> <p>4. Donaciones y legados recibidos</p> <p>5. Efecto impositivo</p> |
| | <p>C.1) Variaciones de patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1 + 2 + 3 + 4 + 5)</p> |
| | <p>D) Variaciones de patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto (B.1 + C.1)</p> |
| | <p>E) Ajustes por cambios de criterio</p> |
| | <p>F) Ajustes por errores</p> |
| | <p>G) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social</p> |
| | <p>H) Otras variaciones</p> |
| | <p>I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A.4. + D + E + F + G + H)</p> |
| * Su signo puede ser positivo o negativo. | |

8.3. Memoria

La memoria amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales y regula la información mínima a cumplimentar.

El PGC ESFL desarrolla 17 notas para este tipo de entidades que deben aplicarse obligatoriamente, así como las contenidas en el modelo normal de la memoria del PGC 2007, salvo la información sobre operaciones interrumpidas y activos no corrientes y grupos enajenables mantenidos para venta, que no le resultará de aplicación. Las notas desarrolladas son las siguientes:

1. Actividad de la entidad.
2. Excedente del ejercicio.
3. Normas de registro y valoración.
4. Inmovilizado material.
5. Bienes del Patrimonio Histórico.
6. Usuarios y otros deudores de la actividad propia.
7. Beneficiarios-Acreedores.
8. Fondos propios.
9. Existencias.
10. Situación fiscal.
11. Ingresos y Gastos.
12. Fusiones entre entidades no lucrativas y combinaciones de negocios.
13. Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración.
14. Operaciones con partes vinculadas.
15. Otra información.
16. Estado de flujos de efectivo.
17. Inventario.

Además de estos apartados específicos hay que aplicar las siguientes notas del PGC 2007:

6. Inversiones inmobiliarias.
7. Inmovilizado intangible.
8. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.
9. Instrumentos financieros.
11. Moneda extranjera.
14. Provisiones y contingencias.
15. Información sobre medio ambiente.
16. Retribuciones a largo plazo al personal.

- 17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio.
- 18. Subvenciones, donaciones y legados.
- 20. Negocios conjuntos.
- 22. Hechos posteriores al cierre.
- 25. Información segmentada.

9. MODELOS ABREVIADOS DE LAS CUENTAS ANUALES

9.1. Balance abreviado

| Número de cuenta | Activo |
|--|---|
| | A) ACTIVO NO CORRIENTE |
| 20, (280), (2830), (290) | I. INMOVILIZADO INTANGIBLE |
| 240, 241, 242, 243, 244, 249, (299) | II. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO |
| 21, (281), (2831), (291), 23 | III. INMOVILIZADO MATERIAL |
| 22, (282), (2832), (292) | IV. INVERSIONES INMOBILIARIAS |
| 2503, 2504, 2513, 2514, 2523, 2524, (2593), (2594), (293), (2943), (2944), (2953), (2954) | V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO |
| 2505, 2515, 2525, (2595), 260, 261, 262, 263, 264, 265, 267, 268, (269), 27, (2945), (2955), (297), (298) | VI. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO |
| 474 | VII. ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS (√) |
| | B) ACTIVO CORRIENTE |
| 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407 | I. EXISTENCIAS |
| 447, 448, (495) | II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA |
| 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 440, 441, 446, 449, 460, 464, 470, 471, 472, 558, 544 | III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR |
| 5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954) | IV. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO |
| | .../... |

| Número de cuenta | Activo |
|--|--|
| .../... | |
| 5305, 5315, 5325, 5335, 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 CORTO PLAZO |
| 57 | VII. EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES |
| | TOTAL ACTIVO (A + B) |
| Número de cuenta | Patrimonio neto y pasivo |
| | A) PATRIMONIO NETO |
| | A-1) FONDOS PROPIOS |
| | I. Dotación fundacional/Fondo social |
| 100, 101 | 1. Dotación fundacional/Fondo social |
| (103), (104) | 2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido) |
| 111, 113, 114, 115 | II. RESERVAS |
| 120, (121) | III. EXCEDENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES |
| 129 | IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO |
| 133, 1340, 137 | A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR (√) |
| 130, 131, 132 | A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS |
| | B) PASIVO NO CORRIENTE |
| | I. PROVISIONES A LARGO PLAZO |
| | II. DEUDAS A LARGO PLAZO |
| 1605, 170 | 1. Deudas con entidades de crédito |
| 1625, 174 | 2. Acreedores por arrendamiento financiero |
| 1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 179, 180, 185, 189 | 3. Otras deudas a corto plazo |
| 1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634 | III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO |
| 479 | IV. PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO (√√) |
| 181 | V. PERIODIFICACIONES A LARGO PLAZO |
| | C) PASIVO CORRIENTE |
| | I. PROVISIONES A CORTO PLAZO |
| | II. DEUDAS A LARGO PLAZO |
| 499, 529 | 1. Deudas con entidades de crédito |
| 5105, 520, 527 | |
| | .../... |

| Número de cuenta | Patrimonio neto y pasivo |
|---|--|
| .../... | |
| 5125, 524 | 2. Acreedores por arrendamiento financiero |
| 500, 505, 506, 509, 5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 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 | III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO |
| 412 | IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES |
| 400, 401, 403, 404, 405, (406) | V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR |
| 410, 411, 419, 438, 465, 466, 475, 476, 477 | 1. Proveedores |
| 485, 568 | 2. Otros acreedores |
| | VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO |
| | TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C) |
| <p>Las entidades que opten por aplicar los criterios de registro y valoración incluidos en la segunda parte del PGC de PYMES, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, elaborarán su balance y cuenta de resultados siguiendo los modelos abreviados, salvo las partidas que lleven el signo (√) que en PGC de PYMES no resultan aplicables. Las entidades que opten por aplicar los criterios aprobados para las microentidades tampoco recogerán la partida señalada con el signo (√).</p> | |

9.2. Cuenta de resultados abreviada

| Número de cuenta | |
|------------------|--|
| | A) Excedente del ejercicio |
| | 1. Ingresos de la actividad propias |
| 720 | a) Cuotas de asociados y afiliados |
| 721 | b) Aportaciones de usuarios |
| 722, 723 | c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones |
| 740, 747, 748 | d) Subvenciones, donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio |
| 728 | e) Reintegro de ayudas y asignaciones |
| | 2. Gastos por ayudas y otros |
| (650) | a) Ayudas monetarias |
| (651) | b) Ayudas no monetarias |
| | .../... |

| Número de cuenta | |
|--|---|
| .../... | |
| (653), (654) | c) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno |
| (658) | d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados |
| (6930), 71*, 7930 | 3. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación |
| 73 | 4. Trabajos realizados por la entidad para su activo |
| (600), (601), (602), 6060, 6061, 6080, 6081, 6082, 6090, 6091, 6092, 610*, 611*, 612*, (607), (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933 | 5. Aprovisionamientos |
| 75 | 6. Otros ingresos de la actividad |
| (640), (641), (642), (643), (644), (649), 7950 | 7. Gastos de personal |
| (62), (631), (634), 636, 639, (655), (694), (695), 794, 7954, (656), (659) | 8. Otros gastos de la actividad |
| (68) | 9. Amortización de inmovilizado |
| 745, 746 | 10. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a excedente del ejercicio |
| 7951, 7952, 7955, 7956 | 11. Exceso de provisiones |
| (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792, (670), (671), (672) | 12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado |
| 760, 761, 762, 767, 769 | A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) |
| (660), (661), (662), (664), (665), (669) | 13. Ingresos financieros |
| (663), 763 | 14. Gastos financieros |
| (668), 768 | 15. Variación de valor razonable en instrumentos financieros |
| (666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799 | 16. Diferencias de cambio |
| (6300*), 6301*, (633), 638 | 17. Deterioro y resultado por enajenaciones en instrumentos financieros A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17) A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2) |
| | 18 Impuestos sobre beneficios |
| | A.4) VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO RECONOCIDA EN EXCEDENTE DEL EJERCICIO (A.3 + 18) |
| | .../... |

| Número de cuenta | |
|---|--|
| .../... | |
| 940, 9420 | B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto |
| 941, 9421 | 1. Subvenciones recibidas |
| (800), (89), 900, 991, 992, (810), 910, (85), 95 | 2. Donaciones y legados recibidos |
| (8300)*, 8301*, (833), 834, 835, 838 | 3. Otros ingresos y gastos |
| | 4. Efecto impositivo |
| | B.1) Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1 + 2 + 3 + 4) |
| | C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio |
| (840), (8420) | 1. Subvenciones recibidas |
| (841), (8421) | 2. Donaciones y legados recibidos |
| (802), 902, 993, 994, (812), 912 | 3. Otros ingresos y gastos |
| 8301*, (836), (837) | 4. Efecto impositivo |
| | C.1) Variaciones de patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1 + 2 + 3 + 4) |
| | D) Variaciones de patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto (B.1 + C.1)** |
| | E) Ajustes por cambios de criterio |
| | F) Ajustes por errores |
| | G) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social |
| | H) Otras variaciones |
| | I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A.4. + D + E + F + G + H) |
| <p>* Su signo puede ser positivo o negativo.</p> <p>** En su caso, para calcular este saldo, las entidades que opten por aplicar los criterios de registro y valoración incluidos en la segunda parte del PGC de PYMES, aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, deberán identificar los aumentos (ingreso y transferencia de pérdidas) y disminuciones (gastos y transferencias de ganancias) en el patrimonio neto originados por las diferentes operaciones contabilizadas en el subgrupo 13.</p> | |

9.3. Memoria abreviada

La memoria abreviada se compone el 14 notas que las entidades no lucrativas deberán aplicar obligatoriamente, así como las contenidas en el modelo de memoria abreviada del PGC 2007 o, en su caso, de la memoria incluida en el PGC de PYMES, salvo la información sobre activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta, que no les resultará de aplicación.

Las notas son las siguientes:

1. Actividad de la entidad.
2. Excedente del ejercicio.
3. Normas de registro y valoración.
4. Inmovilizado material e intangible.
5. Bienes del Patrimonio Histórico.
6. Usuarios y otros deudores de la actividad propia.
7. Beneficiarios-Acreedores.
8. Fondos propios.
9. Situación fiscal.
10. Ingresos y gastos.
11. Actividades de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración.
12. Operaciones con partes vinculadas.
13. Otra información.
14. Inventario.

10. SUPUESTO PRÁCTICO SOBRE LA OBTENCIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES EN UNA ESFL

ENUNCIADO

OPERACIONES REALIZADAS POR ESFL EN EL AÑO 20X15

La fundación ESFL se constituyó en el año 20X15 con una dotación fundacional de 500.000 u.m., que fueron ingresadas en un 75 por 100 en la cuenta corriente bancaria de la fundación. Al cierre del ejercicio está pendiente de desembolso el 25 por 100 de la dotación fundacional, el cual está previsto que se aporte en el ejercicio siguiente.

Las operaciones que ha realizado la fundación durante el año 20X15 han sido las siguientes:

1. El 1 de julio adquiere equipos informáticos por importe de 40.000 u.m. que son abonadas mediante talón bancario en el acto de la compra.
2. El 1 de octubre adquiere mobiliario por importe de 20.000 u.m. que serán satisfechas a los tres meses mediante un pago de 20.200 u.m. Tipo de interés de mercado para operaciones a tres meses, 4 por 100 anual.

3. Los ingresos de cuotas de asociados han sido de 14.000 u.m. de las que al cierre del ejercicio están pendientes de cobro 6.000 u.m.
4. Los ingresos por promociones para captación de recursos han sido de 8.000 u.m. y los de patrocinio 10.000 u.m. Al cierre de ejercicio ambos están totalmente cobrados.
5. Ha recibido subvenciones para la actividad por 12.000 u.m. de las que están pendientes de cobro el 50 por 100.
6. Los gastos del periodo han sido los siguientes:
 - Compras destinadas a la actividad: 3.000 u.m. pagadas en un 80 por 100 al cierre del ejercicio.
 - Los gastos de personal tienen el siguiente desglose:
 - Sueldos y salarios: 9.000 u.m.
 - Seguridad Social a cargo de la fundación: 3.000 u.m. y de los trabajadores: 500 u.m.
 - Tipo medio de retención de IRPF: 15 por 100.
 - Todos los gastos están pagados excepto el 20 por 100 de las cantidades que corresponden a las Administraciones públicas.
 - Ayudas monetarias: 7.000 u.m. pagadas en el 90 por 100.
 - Gastos producidos por voluntarios en las actividades de la sociedad: 3.000 u.m. pendientes de pago en un 10 por 100.
 - Se han reembolsado al órgano de gobierno gastos, debidamente justificados, por importe de 3.500 u.m.
7. Las amortizaciones se realizan linealmente mediante los siguientes porcentajes:

| | |
|----------------------------|------------|
| Equipos informáticos | 25 por 100 |
| Mobiliario..... | 10 por 100 |
8. El 15 de diciembre de 20X15 se ha recibido la comunicación de la concesión de una subvención del 25 por 100 de los equipos informáticos.

SE PIDE:

1. Contabilizar las operaciones realizadas por la fundación ESFL.
2. Calcular el excedente del ejercicio, sabiendo que todas las operaciones realizadas están exentas del Impuesto sobre Sociedades.
3. Cierre de la contabilidad.

4. Balance de situación.
5. Cuenta de resultados.

SOLUCIÓN Supuesto práctico

1. Contabilidad de las operaciones del año 20X15

Por la constitución de la fundación, teniendo en cuenta que inicialmente se desembolsa el 75 por 100 de la dotación fundacional:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|---------|---------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 375.000 | |
| 1030 | Fundadores, por desembolsos no exigidos | 125.000 | |
| 100 | Dotación fundacional | | 500.000 |

Punto 1

Por la adquisición de los equipos informáticos el 1 de julio:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|--------|
| 217 | Equipos para procesos de información | 40.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 40.000 |

Punto 2

El 1 de octubre por la adquisición del mobiliario:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 216 | Mobiliario | 20.000 | |
| 523 | Proveedores de inmovilizado a corto plazo | | 20.000 |

Al 31 de diciembre por los intereses devengados:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|------|-------|
| 662 | Intereses de deudas | 200 | |
| 523 | Proveedores de inmovilizado a corto plazo | | 200 |

Punto 3

Por los ingresos de las cuotas de usuarios:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|--------|
| 447 | Usuarios, deudores | 6.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 8.000 | |
| 720 | Cuotas de asociados y afiliados | | 14.000 |

Punto 4

Por los ingresos de promociones y de patrocinadores:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|--------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 18.000 | |
| 722 | Promociones para captación de recursos | | 8.000 |
| 723 | Ingresos de patrocinadores y colaboraciones | | 10.000 |

Punto 5

Por la subvención obtenida para los fines propios de la fundación:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|--------|
| 4708 | Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas | 6.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 6.000 | |
| 740 | Subvenciones a la actividad | | 12.000 |

Punto 6

Por las compras para la actividad:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 600 | Compras de bienes destinados a la actividad | 3.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 2.400 |
| 400 | Proveedores | | 600 |

Por los gastos de personal:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|-------|
| 640 | Sueldos y salarios | 9.000 | |
| 642 | Seguridad Social a cargo de la empresa | 3.000 | |
| 476 | Organismos de la Seguridad Social, acreedores (3.000 + 500) | | 3.500 |
| 4751 | Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas (9.000 × 15%) | | 1.350 |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 7.150 |

Por el pago a las Administraciones públicas:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|-------|
| 4751 | Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas (1.350 × 80%) | 1.080 | |
| 476 | Organismos de la Seguridad Social, acreedores (3.500 × 80%) | 2.800 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 3.880 |

Por las ayudas monetarias:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 650 | Ayudas monetarias | 7.000 | |
| 412 | Beneficiarios, acreedores | | 700 |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 6.300 |

Por los gastos de voluntarios:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|-------|
| 653 | Compensación de gastos por prestaciones de colaboración | 3.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 2.700 |
| 412 | Beneficiarios, acreedores | | 300 |

Por los gastos de órganos de gobierno:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 654 | Reembolsos de gastos al órgano de gobierno | 3.500 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 3.500 |

Punto 7

Por las amortizaciones del periodo:

| Conceptos | Importe |
|---|--------------|
| Equipos informáticos ($40.000 \times 25\% \times 6/12$) | 5.000 |
| Mobiliario ($20.000 \times 10\% \times 3/12$) | 500 |
| Total | 5.500 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 681 | Amortización del inmovilizado material | 5.500 | |
| 281 | Amortización acumulada del inmovilizado material | | 5.500 |

Punto 8

Por la comunicación de la recepción de la subvención el 15 de diciembre:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 4708 | Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas | 10.000 | |
| 940 | Ingresos de subvenciones oficiales de capital | | 10.000 |

Por el traspaso a resultado en función de la amortización de los equipos informáticos:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital ($10.000 \times 25\% \times 6/12$) | 1.250 | |
| 745 | Subvenciones del capital transferidas al excedente del ejercicio | | 1.250 |

Por la regularización de las cuentas de los grupos 8 y 9:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|-------|
| 940 | Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 10.000 | |
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital | | 1.250 |
| 130 | Subvenciones oficiales de capital | | 8.750 |

2. Calcular el excedente del ejercicio, sabiendo que todas las operaciones realizadas están exentas del Impuesto sobre Sociedades

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|-------|
| 129 | Excedente del ejercicio | 34.200 | |
| 662 | Intereses de deudas | | 200 |
| 600 | Compras de bienes destinados a la actividad | | 3.000 |
| 640 | Sueldos y salarios | | 9.000 |
| 642 | Seguridad Social a cargo de la empresa | | 3.000 |
| 650 | Ayudas monetarias | | 7.000 |
| 653 | Compensación de gastos por prestaciones de colaboración | | 3.000 |
| 654 | Reembolsos de gastos al órgano de gobierno | | 3.500 |
| 681 | Amortización del inmovilizado material | | 5.500 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|--------|
| 720 | Cuotas de asociados y afiliados | 14.000 | |
| 722 | Promociones para captación de recursos | 8.000 | |
| 723 | Ingresos de patrocinadores y colaboraciones | 10.000 | |
| 740 | Subvenciones a la actividad | 12.000 | |
| 745 | Subvenciones del capital transferidas al excedente del ejercicio | 1.250 | |
| 129 | Excedente del ejercicio | | 45.250 |

Excedente del ejercicio (45.250 – 34.200) = +11.050

3. Cierre de la contabilidad

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|---------|---------|
| 100 | Dotación fundacional | 500.000 | |
| 523 | Proveedores de inmovilizado a corto plazo | 20.200 | |
| 400 | Proveedores | 600 | |
| 4751 | Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas | 270 | |
| 476 | Organismos de la Seguridad Social, acreedores | 700 | |
| 412 | Beneficiarios, acreedores | 1.000 | |
| | | | .../... |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|---------|
| ... | | | |
| 281 | Amortización acumulada del inmovilizado material | 5.500 | |
| 130 | Subvenciones oficiales de capital | 8.750 | |
| 129 | Excedente del ejercicio | 11.050 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 341.070 |
| 1030 | Fundadores, por desembolsos no exigidos | | 125.000 |
| 217 | Equipos para procesos de información | | 40.000 |
| 216 | Mobiliario | | 20.000 |
| 447 | Usuarios, deudores | | 6.000 |
| 4708 | Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas | | 16.000 |

4. Balance de situación

| Activo | 31-12-20X15 |
|--|--------------------|
| A) ACTIVO NO CORRIENTE | 54.500 |
| III. INMOVILIZADO MATERIAL | 54.500 |
| 2. Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material | 54.500 |
| B) ACTIVO CORRIENTE | 363.070 |
| II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA | 6.000 |
| III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR | 16.000 |
| 6. Otros créditos con las Administraciones Públicas | 16.000 |
| VII. EFECTIVOS Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES | 341.070 |
| 1. Tesorería | 341.070 |
| TOTAL ACTIVO | 417.570 |
| Patrimonio neto y pasivo | 31-12-20X15 |
| A) PATRIMONIO NETO | 394.800 |
| A-1) FONDOS PROPIOS | 386.050 |
| I. DOTACIÓN FUNDACIONAL/FONDO SOCIAL | 375.000 |
| 1. Dotación fundacional/Fondo social | 500.000 |
| 2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido) | -125.000 |
| IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO | 11.050 |
| | .../... |

| Patrimonio neto y pasivo | 31-12-20X15 |
|---|----------------|
| .../... | |
| A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS | 8.750 |
| I. Subvenciones | 8.750 |
| C) PASIVO NO CORRIENTE | 22.770 |
| II. DEUDAS A CORTO PLAZO | 20.200 |
| 5. Otros pasivos financieros | 20.200 |
| IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES | 1.000 |
| V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR | 1.570 |
| 1. Proveedores | 600 |
| 6. Otras deudas con las Administraciones Públicas | 970 |
| TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C) | 417.570 |

5. Cuenta de resultados

| | Nota |
|--|---------------|
| A) Excedente del ejercicio | |
| 1. Ingresos de la actividad propia | 44.000 |
| a) Cuotas de asociados y afiliados | 14.000 |
| c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones | 18.000 |
| d) Subvenciones imputadas al excedente del ejercicio | 12.000 |
| 2. Gastos por ayudas y otros | -13.500 |
| a) Ayudas monetarias | -7.000 |
| c) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno | -6.500 |
| 5. Aprovisionamientos | -3.000 |
| 7. Gastos de personal | -12.000 |
| 9. Amortización de inmovilizado | -5.500 |
| 10. Subvenciones de capital traspasados a excedente del ejercicio | 1.250 |
| A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + + 10 + + 11 + 12) | 11.250 |
| 14. Gastos financieros | -200 |
| b) Por deudas con terceros | -200 |
| A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17) | -200 |
| .../... | |

| | Nota |
|--|----------------|
| .../... | |
| A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2) | 11.050 |
| B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto | |
| 3. Subvenciones recibidas | 10.000 |
| B.1. Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6) | 10.000 |
| C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio | |
| 3. Subvenciones recibidas | -1.250 |
| C.1) Variaciones de patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1 + 2 + 3 + 4 + 5) | -1.250 |
| D) Variaciones de patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto (B.1 + C.1) | 8.750 |
| G) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social | 375.000 |
| I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A.4. + D + E + F + G + H) | 394.800 |

ENUNCIADO

OPERACIONES REALIZADAS POR ESFL EN EL AÑO 20X16

1. Se solicita y desembolsa la parte pendiente de la aportación fundacional. Se cobra la subvención obtenida en el ejercicio anterior.
2. Se cobran y pagan las cantidades que había al inicio del ejercicio de los siguientes débitos y créditos:
 - Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
 - Proveedores.
 - Administraciones públicas.
 - Usuarios, deudores.
 - Beneficiarios, acreedores.
3. Se han adquirido 10.000 acciones de la sociedad «TINSA» a 12 u.m./acción, gastos incluidos, los títulos se han clasificado como activos disponibles para la venta siendo su valor razonable al cierre del ejercicio de 15 u.m. por título.

4. El excedente del ejercicio anterior se destinó por mitades a la dotación fundacional y a reservas.
5. Los gastos e ingresos del ejercicio, pagados y cobrados en su totalidad, excepto las compras destinadas a la actividad y la mitad de las cuotas de usuarios y afiliados, han sido los siguientes:

| Gastos | Importe | Ingresos | Importe |
|---|---------|-----------------------------------|---------|
| Compras destinadas a la actividad | 6.000 | Cuotas de usuarios y afiliados | 80.000 |
| Ayudas monetarias | 40.000 | Promociones captación de recursos | 6.000 |
| Ayudas no monetarias | 6.000 | Subvenciones a la actividad | 2.000 |
| Sueldos | 18.000 | Intereses de cuentas corrientes | 500 |
| Seguridad Social empresa | 4.000 | | |
| Compensación de gastos por prestaciones de colaboración | 12.000 | | |
| Arrendamientos | 9.000 | | |

6. La amortización de los equipos informáticos y del mobiliario se realiza con los mismos criterios que en el ejercicio anterior.
7. La fundación ha recibido asesoramiento de forma gratuita por parte de una empresa sobre sus actividades. El valor razonable de los servicios es de 7.000 u.m.
8. La fundación recibe el 1 de enero de 20X16 un edificio para realizar sus actividades por parte de una empresa para poder utilizarlo gratuitamente de forma indefinida. La estimación anual del valor del derecho, tomada en referencia a precios de mercado para operaciones de arrendamiento similares se estima en 80.000 u.m.
9. La fundación ha adquirido unos terrenos por 10.000 que han sido subvencionados en un 30 por 100. Al cierre del ejercicio el valor en uso de los terrenos es de 9.000 u.m.

SE PIDE:

1. Contabilizar las operaciones realizadas por la fundación ESFL.
2. Calcular el excedente del ejercicio, sabiendo que todas las operaciones realizadas están exentas del Impuesto sobre Sociedades.
3. Cierre de la contabilidad.

4. Balance de situación.
5. Cuenta de resultados.

SOLUCIÓN Supuesto práctico

1. Contabilizar las operaciones realizadas por la fundación ESFL

Punto 1

Por la solicitud, desembolso del fondo dotacional pendiente y cobro de la subvención obtenida en el ejercicio anterior:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|---------|---------|
| 558 | Fundadores y asociados por desembolsos exigidos | 125.000 | |
| 1030 | Fundadores, por desembolsos no exigidos | | 125.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|---------|---------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 125.000 | |
| 558 | Fundadores y asociados por desembolsos exigidos | | 125.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 16.000 | |
| 4708 | Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas | | 16.000 |

Punto 2

Por el pago y cobro de los créditos y débitos del ejercicio anterior:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|---------|
| 523 | Proveedores de inmovilizado a corto plazo | 20.200 | |
| 400 | Proveedores | 600 | |
| | | | .../... |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|--------|
| ... | | | |
| 4751 | Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas | 270 | |
| 476 | Organismos de la Seguridad Social, acreedores | 700 | |
| 412 | Beneficiarios, acreedores | 1.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 22.770 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 6.000 | |
| 447 | Usuarios, deudores | | 6.000 |

Punto 3

Por la adquisición de 10.000 acciones de la sociedad «TINSA» que se incluyen en la categoría de activos financieros disponibles para la venta cuya valoración inicial es la contraprestación entregada más los gastos iniciales.

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|---------|---------|
| 250 | Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio | 120.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 120.000 |

Al cierre del ejercicio, la valoración de los activos financieros disponibles para la venta es a valor razonable reconociendo las diferencias en el patrimonio:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 250 | Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio | 30.000 | |
| 900 | Beneficios en activos financieros disponibles para la venta | | 30.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 900 | Beneficios en activos financieros disponibles para la venta | 30.000 | |
| 133 | Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta | | 30.000 |

Punto 4

Por el traspaso del excedente del ejercicio anterior a dotación fundacional y a reservas:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|-------------------------|--------|-------|
| 129 | Excedente del ejercicio | 11.050 | |
| 100 | Dotación fundacional | | 5.525 |
| 113 | Reservas voluntarias | | 5.525 |

Punto 5

Por los gastos e ingresos del ejercicio:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|--------|--------|
| 600 | Compras de bienes destinados a la actividad | 6.000 | |
| 650 | Ayudas monetarias | 40.000 | |
| 651 | Ayudas no monetarias | 6.000 | |
| 640 | Sueldos y salarios | 18.000 | |
| 642 | Seguridad Social a cargo de la empresa | 4.000 | |
| 653 | Compensación de gastos por prestaciones de colaboración | 12.000 | |
| 621 | Arrendamientos y cánones | 9.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 89.000 |
| 400 | Proveedores | | 6.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|--------|
| 447 | Usuarios, deudores | 40.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 48.500 | |
| 720 | Cuotas de asociados y afiliados | | 80.000 |
| 722 | Promociones para captación de recursos | | 6.000 |
| 740 | Subvenciones a la actividad | | 2.000 |
| 769 | Otros ingresos financieros | | 500 |

Punto 6

Por las amortizaciones de los equipos informático, mobiliario y el traspaso a resultados de la subvención de capital asociada a los equipos informáticos:

| Conceptos | Importe |
|-------------------------------------|---------------|
| Equipos informáticos (40.000 × 25%) | 10.000 |
| Mobiliario (20.000 × 10%) | 2.000 |
| Total | 12.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|--------|
| 681 | Amortización del inmovilizado material | 12.000 | |
| 281 | Amortización acumulada del inmovilizado material | | 12.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital | 2.500 | |
| 745 | Subvenciones del capital transferidas al excedente del ejercicio | | 2.500 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 130 | Subvenciones oficiales de capital | 2.500 | |
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital | | 2.500 |

Punto 7

Por el asesoramiento gratuito:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 651 | Ayudas no monetarias | 7.000 | |
| 74- | Donaciones de servicios a la explotación | | 7.000 |

Punto 8

Por la cesión del edificio de forma indefinida:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--------------------------------------|--------|--------|
| 651 | Ayudas no monetarias | 80.000 | |
| 74- | Cesiones de activos a la explotación | | 80.000 |

Punto 9

Por la adquisición de unos terrenos que han sido subvencionados en un 30 por 100:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 3.000 | |
| 940 | Ingresos de subvenciones oficiales de capital | | 3.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 210 | Terrenos y bienes naturales | 3.000 | |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 3.000 |

Al cierre del ejercicio por el reconocimiento del deterioro, la transferencia a resultados de la pérdida y la regularización de las cuentas de los grupos 8 y 9:

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 691 | Pérdidas por deterioro del inmovilizado material | 1.000 | |
| 291 | Deterioro de valor del inmovilizado material | | 1.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|------|-------|
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital | 300 | |
| 745 | Subvenciones del capital transferidas al excedente del ejercicio | | 300 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|-------|-------|
| 940 | Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 3.000 | |
| 840 | Transferencia de subvenciones oficiales de capital | | 300 |
| 130 | Subvenciones oficiales de capital | | 2.700 |

2. Calcular el excedente del ejercicio, sabiendo que todas las operaciones realizadas están exentas del Impuesto sobre Sociedades

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|---------|---------|
| 129 | Excedente del ejercicio | 195.000 | |
| 600 | Compras de bienes destinados a la actividad | | 6.000 |
| | | | .../... |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|------|--------|
| ... | ... | | |
| 650 | Ayudas monetarias | | 40.000 |
| 651 | Ayudas no monetarias (6.000 + 7.000 + 80.000) | | 93.000 |
| 640 | Sueldos y salarios | | 18.000 |
| 642 | Seguridad Social a cargo de la empresa | | 4.000 |
| 653 | Compensación de gastos por prestaciones de colaboración | | 12.000 |
| 621 | Arrendamientos y cánones | | 9.000 |
| 681 | Amortización del inmovilizado material | | 12.000 |
| 691 | Pérdidas por deterioro del inmovilizado material | | 1.000 |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|--|--------|---------|
| 720 | Cuotas de asociados y afiliados | 80.000 | |
| 722 | Promociones para captación de recursos | 6.000 | |
| 740 | Subvenciones a la actividad | 2.000 | |
| 769 | Otros ingresos financieros | 500 | |
| 745 | Subvenciones del capital transferidas al excedente del ejercicio (2.500 + 300) | 2.800 | |
| 74- | Donaciones de servicios a la explotación | 7.000 | |
| 74- | Cesiones de activos a la explotación | 80.000 | |
| 129 | Excedente del ejercicio | | 178.300 |

$$\text{Excedente del ejercicio} = 178.300 - 195.000 = -16.700$$

3. Cierre de la contabilidad

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|---------|-------|
| 100 | Dotación fundacional | 505.525 | |
| 113 | Reservas voluntarias | 5.525 | |
| 281 | Amortización acumulada del inmovilizado material | 17.500 | |
| 130 | Subvenciones oficiales de capital | 8.950 | |
| 133 | Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta | 30.000 | |
| | | | ... |

| Código | Denominación cuenta | Debe | Haber |
|--------|---|-------|---------|
| ... | | | |
| 400 | Proveedores | 6.000 | |
| 291 | Deterioro de valor del inmovilizado material | 1.000 | |
| 129 | Excedente del ejercicio | | 16.700 |
| 572 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | | 304.800 |
| 210 | Terrenos y bienes naturales | | 3.000 |
| 216 | Mobiliario | | 20.000 |
| 217 | Equipos para procesos de información | | 40.000 |
| 250 | Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio | | 150.000 |
| 447 | Usuarios deudores | | 40.000 |

4. Balance de situación

| Activo | 20X16 | 20X16 |
|--|----------------|----------------|
| A) ACTIVO NO CORRIENTE | 194.500 | 54.500 |
| III. INMOVILIZADO MATERIAL | 44.500 | 54.500 |
| 2. Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material | 44.500 | 54.500 |
| V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO | 150.000 | |
| 1. Instrumentos de patrimonio | 150.000 | |
| B) ACTIVO CORRIENTE | 344.800 | 363.070 |
| II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA | 40.000 | 6.000 |
| III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR | | 16.000 |
| 6. Otros créditos con las Administraciones Públicas | | 16.000 |
| VII. EFECTIVOS Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES | 304.800 | 341.070 |
| 1. Tesorería | 304.800 | 341.070 |
| TOTAL ACTIVO | 539.300 | 417.570 |
| Patrimonio neto y pasivo | 20X16 | 20X16 |
| A) PATRIMONIO NETO | 533.300 | 394.800 |
| A-1) FONDOS PROPIOS | 494.350 | 386.050 |
| I. DOTACIÓN FUNDACIONAL/FONDO SOCIAL | 505.525 | 375.000 |
| 1. Dotación fundacional/Fondo social | 505.525 | 500.000 |
| | | ... |

| Patrimonio neto y pasivo | 20X16 | 20X16 |
|--|----------------|----------------|
| 2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido) | | -125.000 |
| II. RESERVAS | 5.525 | |
| 2. Otras reservas | 5.525 | |
| IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO | -16.700 | 11.050 |
| A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR | 30.000 | |
| I. Activos financieros disponibles para la venta | 30.000 | |
| A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS | 8.950 | 8.750 |
| I. Subvenciones | 8.950 | 8.750 |
| C) PASIVO NO CORRIENTE | 6.000 | 22.770 |
| II. DEUDAS A CORTO PLAZO | | 20.200 |
| 5. Otros pasivos financieros | | 20.200 |
| IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES | | 1.000 |
| V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR | 6.000 | 1.570 |
| 1. Proveedores | 6.000 | 600 |
| 6. Otras deudas con las Administraciones Públicas | | 970 |
| TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C) | 539.300 | 417.570 |

5. Cuenta de resultados

| | 20X16 | 20X15 |
|--|-----------------|----------------|
| A) Excedente del ejercicio | | |
| 1. Ingresos de la actividad propia | 175.000 | 44.000 |
| a) Cuotas de socios y afiliados | 80.000 | 14.000 |
| c) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones | 6.000 | 18.000 |
| d) Subvenciones, donaciones y legados imputados al excedente del ejercicio | 89.000 | 12.000 |
| 2. Gastos por ayudas y otros | -145.000 | -13.500 |
| a) Ayudas monetarias | -40.000 | -7.000 |
| b) Ayudas no monetarias | -93.000 | |
| c) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno | -12.000 | -6.500 |
| 5. Aprovisionamientos | -6.000 | -3.000 |
| 7. Gastos de personal | -22.000 | -12.000 |
| 8. Otros gastos de la actividad | -9.000 | |
| | | .../... |

| | 20X16 | 20X15 |
|--|---------|---------|
| .../... | | |
| 9. Amortización de inmovilizado | -12.000 | -5.500 |
| 10. Subvenciones, donaciones y legados de capital tras pasados a excedente del ejercicio | 2.800 | 1.250 |
| 12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado | -1.000 | |
| A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12) | -17.200 | 11.250 |
| 13. Ingresos financieros | 500 | |
| b) De valores negociables y otros instrumentos financieros | 500 | |
| b1) De entidades del grupo y asociadas | | |
| b2) De terceros | 500 | |
| 14. Gastos financieros | | -200 |
| b) Por deudas con terceros | | -200 |
| A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17) | 500 | -200 |
| A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2) | -16.700 | 11.050 |
| A.4) VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO RECONOCIDA EN EXCEDENTE DEL EJERCICIO (A.3 + 18) | -16.700 | 11.050 |
| B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto | | |
| 1. Activos financieros disponibles para la venta | 30.000 | |
| 2. Operaciones de coberturas de flujos de efectivo | | |
| 3. Subvenciones recibidas | 3.000 | 10.000 |
| B.1. Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6) | 33.000 | 10.000 |
| C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio | | |
| 3. Subvenciones recibidas | -2.800 | -1.250 |
| C.1) Variaciones de patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1 + 2 + 3 + 4 + 5) | -2.800 | -1.250 |
| D) Variaciones de patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto (B.1 + C.1) | 30.200 | 8.750 |
| G) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social | 130.525 | 375.000 |
| H) Otras variaciones | -5.525 | |
| I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A.4. + D + E + F + G + H) | 138.500 | 394.800 |

La variación total del patrimonio neto de 138.500 corresponde a la diferencia que existe entre el patrimonio al inicial del ejercicio 394.800 y el patrimonio al final del ejercicio 533.300.

Este incremento se puede explicar también de la siguiente forma:

| | |
|--|---------|
| Patrimonio 31-12-20X15 | 394.800 |
| Menos excedente año 20X16 | -16.700 |
| Menos distribución excedente año 20X15 | -11.050 |
| Más incremento dotacional fundacional distribución excedente 20X15 | 5.525 |
| Más incremento reserva distribución excedente 20X15 | 5.525 |
| Más subvenciones de capital obtenidas en el año | 3.000 |
| Menos traspaso de subvenciones a resultados | -2.800 |
| Más desembolso dotación fundacional | 125.000 |
| Más incremento valor razonable activos financieros disponibles para la venta | 30.000 |
| Patrimonio 31-12-20X16 | 533.300 |
| Diferencia patrimonio final e inicial | 138.500 |

11. EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

En él se describirán 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. El PGC ESFL desarrolla un modelo similar al descrito en el PGC 2007 pero adaptado a este tipo de entidades. El efectivo y equivalentes son los descritos en el epígrafe B.VII del activo del balance, que incluye las cuentas del subgrupo 57:

570. Caja, euros

571. Caja, moneda extranjera

572. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros

573. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, moneda extranjera

574. Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, euros

575. Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, moneda extranjera

576. Inversiones a corto plazo de gran liquidez

La cuenta 576 recoge las inversiones financieras convertibles en efectivo, con un vencimiento no superior a tres meses desde la fecha de adquisición, que no tengan riesgos significativos de cambio de valor y que formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la empresa.

El estado de flujos de efectivo solamente es obligatorio para aquellas entidades que deban realizar balance y la memoria normal. Si la entidad presenta los modelos abreviados o está acogida al PGC de PYMES la realización de este estado es voluntaria.

El estado de flujos de efectivo del PGC 2007 clasifica las entradas y salidas de efectivo y equivalentes de efectivo en tres grandes apartados, que se resumen en el siguiente esquema:

- | |
|---|
| <p>A) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN</p> <p>B) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</p> <p>C) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN</p> |
|---|

Existe además un cuarto apartado (D) para las VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO

Lógicamente:

| |
|---|
| $A + B + C + D = \text{AUMENTO O DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES DEL PERIODO}$ |
|---|

También:

| |
|---|
| $A + B + C + D = \text{AUMENTO O DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES DEL PERIODO}$ $+ \text{EFECTIVO Y EQUIVALENTES INICIALES}$ $= \text{EFECTIVO Y EQUIVALENTES FINALES}$ |
|---|

El modelo que desarrolla el PGC ESFL es el siguiente:

- | | |
|---|----------------|
| <p>A) ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN</p> <p>1. Excedente del ejercicio antes de impuestos</p> <p>2. Ajustes al resultado</p> <p>a) Amortizaciones del inmovilizado (+)</p> <p>b) Correcciones valorativas por deterioro (+/-)</p> <p>c) Variación de provisiones (+/-)</p> <p>d) Imputación de subvenciones, donaciones y legados (-)</p> <p>e) Resultados por bajas y enajenaciones de inmovilizado (+/-)</p> <p>f) Resultados por bajas y enajenaciones de instrumentos financieros (+/-)</p> <p>g) Ingresos financieros (-)</p> | <p>.../...</p> |
|---|----------------|

.../...

- h) Gastos financieros (+)
- i) Diferencias de cambio (+/-)
- j) Variación de valor razonable de 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 explotación

- a) Pagos de intereses (-)
- b) Cobros de dividendos (+)
- c) Cobros de intereses (+)
- d) Cobros pagos por impuesto sobre beneficios (+/-)
- e) Otros cobros pagos (+/-)

5. Flujos de las actividades de explotación (1 +/- 2 +/- 3 +/- 4)

B) FLUJOS DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN

6. Pagos por inversiones (-)

- a) Entidades del grupo y asociadas
- b) Inmovilizado intangible
- c) Inmovilizado material
- d) Bienes del Patrimonio Histórico
- e) Inversiones inmobiliarias
- f) Otros activos financieros
- g) Activos no corrientes mantenidos para la venta
- h) Otros activos

7. Cobros por desinversiones (+)

- a) Entidades del grupo y asociadas
- b) Inmovilizado intangible
- c) Inmovilizado material

.../...

.../...

- d) Bienes del Patrimonio Histórico
- e) Inversiones inmobiliarias
- f) Otros activos financieros
- g) Activos no corrientes mantenidos para la venta
- h) Otros activos

8. Flujos de efectivo de las actividades de inversión (7 – 6)

C) FLUJOS DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN

9. Cobros y pagos por operaciones de patrimonio

- a) Aportaciones a la dotación fundacional o fondo social (+)
- b) Disminuciones del fondo social (-)
- c) Subvenciones, donaciones y legados recibidos (+)

10. Cobros y pagos por instrumentos de pasivo financiero

- 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. Flujos de las actividades de financiación (+/-9, +/-10)

D) Efecto de las variación del tipo de cambio

E) AUMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES (+/-5 +/-8, +/-11, +/-D)

La primera parte (A) está formada por los flujos derivados de las actividades de explotación. Recoge los cobros y pagos derivados del resultado de explotación, esto es, cobros de deudores y otros ingresos, y los pagos a proveedores, acreedores, personal, etc., así como los cobros y pagos que resultan de los ingresos y gastos financieros, y por último los pagos relativos al Impuesto sobre Sociedades.

Esta parte del estado financiero, según el modelo del PGC, se realizará por el método indirecto, aunque curiosamente las NIC/NIIF recomiendan el método directo. Ambos métodos se explicarán en el apartado siguiente, aunque básicamente la idea inicial es que en el método indirecto los flujos

de efectivo se calculan a partir de la cuenta de resultados en tanto que en el método directo se calculan a través de las diferencias entre dos fechas de las cuentas de balance.

La segunda parte (B) está formada por los flujos derivados de las actividades de inversión, esto es, los pagos destinados a las adquisiciones de inmovilizado material, intangible y financiero, así como activos no corrientes mantenidos para la venta e inversiones en empresas del grupo. Los cobros provienen de procesos de desinversión en los bienes descritos. Su cálculo se realiza por el método directo.

La tercera parte (C) está destinada a los flujos de actividades de financiación. En ella figuran los cobros derivados de operaciones realizadas con instrumentos de patrimonio: ampliaciones y reducciones de capital, operaciones con la autocartera y los cobros procedentes de subvenciones, donaciones y legados recibidos. También explica los cobros y pagos derivados de las operaciones con instrumentos de pasivo financieros, es decir, los cobros por emisión de obligaciones, deudas con entidades de crédito, deudas con el grupo, etc. Los pagos son los realizados por la amortización de las deudas descritas. También en esta parte figuran los pagos procedentes de los dividendos pagados por la empresa. Al igual que los flujos de las actividades de inversión también se calcula por el método directo.