

# 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:**

**I**N 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
	<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>
	<b>I. INMOVILIZADO INTANGIBLE</b>
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
	<b>II. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO</b>
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
	<b>III. INMOVILIZADO MATERIAL</b>
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
.../...	
	<b>IV. INVERSIONES INMOBILIARIAS</b>
220, (2920)	1. Terrenos
221, (282), (2921), (2832)	2. Construcciones
	<b>V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO</b>
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
	<b>VI. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO</b>
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	<b>VII. ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS</b>
	<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>
	<b>I. EXISTENCIAS</b>
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)	<b>II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA</b>
	<b>III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR</b>
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
	<b>IV. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO</b>
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
	<b>V. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO</b>
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	<b>VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO</b>
	<b>VII. EFECTIVOS Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES</b>
570, 571, 572, 573, 574, 575	1. Tesorería
576	2. Otros activos líquidos equivalentes
	<b>TOTAL ACTIVO</b>
Número de cuenta	Patrimonio neto y pasivo
	<b>A) PATRIMONIO NETO</b>
	<b>A-1) FONDOS PROPIOS</b>
	<b>I. DOTACIÓN FUNDACIONAL/FONDO SOCIAL</b>
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)
	<b>II. RESERVAS</b>
111	1. Estatutarias
113, 114, 115	2. Otras reservas
	<b>III. EXCEDENTE DE EJERCICIOS ANTERIORES</b>
120	1. Remanente
(121)	2. (Excedentes negativos de ejercicios anteriores)
129	<b>IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO</b>
	<b>A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR</b>
133	<b>I. Activos financieros disponibles para la venta</b>
1340	<b>II. Operaciones de cobertura</b>
137	<b>III. Otros</b>
	<b>A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS</b>
130, 1320	<b>I. Subvenciones</b>
131, 1321	<b>II. Donaciones y legados</b>
	<b>B) PASIVO NO CORRIENTE</b>
	<b>I. PROVISIONES A LARGO PLAZO</b>
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
	<b>II. DEUDAS A LARGO PLAZO</b>
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	<b>III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO</b>
479	<b>IV. PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO</b>
181	<b>V. PERIODIFICACIONES A LARGO PLAZO</b>
	<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>

.../...

Número de cuenta	Patrimonio neto y pasivo
499, 529	<b>I. PROVISIONES A CORTO PLAZO</b>
	<b>II. DEUDAS A CORTO PLAZO</b>
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	<b>III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO</b>
412	<b>IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES</b>
	<b>V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR</b>
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	<b>VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO</b>
	<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)</b>

## 8.2. Cuenta de resultados

Número de cuenta	
	<b>A) Excedente del ejercicio</b>
	<b>1. Ingresos de la actividad propia</b>
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
	<b>2. Gastos por ayudas y otros</b>
(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	<b>3. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación</b>
73	<b>4. Trabajos realizados por la entidad para su activo</b>
(600), (601), (602), 6060, 6061,	
6080, 6081, 6082, 6090, 6091,	
6092, 610*, 611*, 612*, (607),	<b>5. Aprovisionamientos</b>
(6931), (6932), (6933), 7931,	
7932, 7933	
75	<b>6. Otros ingresos de la actividad</b>
(640), (641)	<b>7. Gastos de personal</b>
(642), (643), (649)	a) Sueldos, salarios y asimilados
(644), 7950	b) Cargas sociales
	c) Provisiones
(62)	<b>8. Otros gastos de la actividad</b>
(631), (634), 636, 639	a) Servicios exteriores
(655), (694), (695), 794, 7954	b) Tributos
(656), (659)	c) Pérdida, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales
(68)	d) Otros gastos de gestión corriente
	<b>9. Amortización de inmovilizado</b>
745	<b>10. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a excedente del ejercicio</b>
746	a) Subvenciones de capital traspasadas al excedente del ejercicio
7951, 7952, 7955, 7956	b) Donaciones y legados de capital traspasados al excedente del ejercicio
(690), (691), (692), 770, 771, 772,	<b>11. Exceso de provisiones</b>
790, 791	<b>12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b>
792, (670), (671), (672)	a) Deterioro y pérdidas
	b) Resultados por enajenaciones y otras
	.../...

Número de cuenta	
.../...	
	<b>A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12)</b>
	<b>13. Ingresos financieros</b>
	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
	<b>14. Gastos financieros</b>
(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
	<b>15. Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b>
(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	
	<b>16. Diferencias de cambio</b>
	<b>17. Deterioro y resultado por enajenaciones en instrumentos financieros</b>
(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
	<b>A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17)</b>
	<b>A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2)</b>
(6300*), 6301*, (633), 638	<b>18. Impuestos sobre beneficios</b>
	<b>A.4) VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO RECONOCIDA EN EXCEDENTE DEL EJERCICIO (A.3 + 18)</b>
	.../...

Número de cuenta	
.../...	
(800), (89), 900, 991, 992	<b>B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto</b>
(810), 910	1. Activos financieros disponibles para la venta
940, 9420	2. Operaciones de coberturas de flujos de efectivo
941, 9421	3. Subvenciones recibidas
(85), 95	4. Donaciones y legados recibidos
(8300)*, 8301, (833), 834, 835, 838	5. Ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes
	6. Efecto impositivo
	<b>B.1) Variación del patrimonio neto por ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6)</b>
	<b>C) Reclasificaciones al excedente del ejercicio</b>
(802), 902, 993, 994	1. Activos financieros disponibles para la venta
(812), 912	2. Operaciones de coberturas de flujos de efectivo
(840), (8420)	3. Subvenciones recibidas
(841), (8421)	4. Donaciones y legados recibidos
8301*, (836), (837)	5. Efecto impositivo
	<b>C.1) Variaciones de patrimonio neto por reclasificaciones al excedente del ejercicio (1 + 2 + 3 + 4 + 5)</b>
	<b>D) Variaciones de patrimonio neto por ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto (B.1 + C.1)</b>
	<b>E) Ajustes por cambios de criterio</b>
	<b>F) Ajustes por errores</b>
	<b>G) Variaciones en la dotación fundacional o fondo social</b>
	<b>H) Otras variaciones</b>
	<b>I) RESULTADO TOTAL, VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO EN EL EJERCICIO (A.4. + D + E + F + G + H)</b>
* 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
	<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>
20, (280), (2830), (290)	<b>I. INMOVILIZADO INTANGIBLE</b>
240, 241, 242, 243, 244, 249, (299)	<b>II. BIENES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO</b>
21, (281), (2831), (291), 23	<b>III. INMOVILIZADO MATERIAL</b>
22, (282), (2832), (292)	<b>IV. INVERSIONES INMOBILIARIAS</b>
2503, 2504, 2513, 2514, 2523, 2524, (2593), (2594), (293), (2943), (2944), (2953), (2954)	<b>V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO</b>
2505, 2515, 2525, (2595), 260, 261, 262, 263, 264, 265, 267, 268, (269), 27, (2945), (2955), (297), (298)	<b>VI. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO</b>
474	<b>VII. ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS (√)</b>
	<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>
30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407	<b>I. EXISTENCIAS</b>
447, 448, (495)	<b>II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA</b>
430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, (437), (490), (493), 440, 441, 446, 449, 460, 464, 470, 471, 472, 558, 544	<b>III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR</b>
5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (593), (5943), (5944), (5953), (5954)	<b>IV. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO</b>
	.../...

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)	<b>V. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO</b>
480, 567	<b>VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO</b>
57	<b>VII. EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES</b>
	<b>TOTAL ACTIVO (A + B)</b>
Número de cuenta	Patrimonio neto y pasivo
	<b>A) PATRIMONIO NETO</b>
	<b>A-1) FONDOS PROPIOS</b>
	<b>I. Dotación fundacional/Fondo social</b>
100, 101	1. Dotación fundacional/Fondo social
(103), (104)	2. (Dotación fundacional no exigida/Fondo social no exigido)
111, 113, 114, 115	<b>II. RESERVAS</b>
120, (121)	<b>III. EXCEDENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES</b>
129	<b>IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO</b>
133, 1340, 137	<b>A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR (√)</b>
130, 131, 132	<b>A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS</b>
	<b>B) PASIVO NO CORRIENTE</b>
14	<b>I. PROVISIONES A LARGO PLAZO</b>
	<b>II. DEUDAS A LARGO PLAZO</b>
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	<b>III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO</b>
479	<b>IV. PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO (√√)</b>
181	<b>V. PERIODIFICACIONES A LARGO PLAZO</b>
	<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>
499, 529	<b>I. PROVISIONES A CORTO PLAZO</b>
	<b>II. DEUDAS A LARGO PLAZO</b>
5105, 520, 527	1. Deudas con entidades de crédito
	.../...



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	<b>III. DEUDAS CON ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO</b>
412	<b>IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES</b>
400, 401, 403, 404, 405, (406)	<b>V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR</b>
410, 411, 419, 438, 465, 466, 475, 476, 477	1. Proveedores
485, 568	2. Otros acreedores
	<b>VI. PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO</b>
	<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)</b>
<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	
	<b>A) Excedente del ejercicio</b>
	<b>1. Ingresos de la actividad propias</b>
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
	<b>2. Gastos por ayudas y otros</b>
(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	<b>3. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación</b>
73	<b>4. Trabajos realizados por la entidad para su activo</b>
(600), (601), (602), 6060, 6061, 6080, 6081, 6082, 6090, 6091, 6092, 610*, 611*, 612*, (607), (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	<b>5. Aprovisionamientos</b>
75	<b>6. Otros ingresos de la actividad</b>
(640), (641), (642), (643), (644), (649), 7950	<b>7. Gastos de personal</b>
(62), (631), (634), 636, 639, (655), (694), (695), 794, 7954, (656), (659)	<b>8. Otros gastos de la actividad</b>
(68)	<b>9. Amortización de inmovilizado</b>
745, 746	<b>10. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a excedente del ejercicio</b>
7951, 7952, 7955, 7956	<b>11. Exceso de provisiones</b>
(690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792, (670), (671), (672)	<b>12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b>
760, 761, 762, 767, 769	<b>A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12)</b>
(660), (661), (662), (664), (665), (669)	<b>13. Ingresos financieros</b>
(663), 763	<b>14. Gastos financieros</b>
(668), 768	<b>15. Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b>
(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799	<b>16. Diferencias de cambio</b>
(6300*), 6301*, (633), 638	<b>17. Deterioro y resultado por enajenaciones en instrumentos financieros</b>
	<b>A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17)</b>
	<b>A.3) EXCEDENTE ANTES DE IMPUESTOS (A1 + A2)</b>
	<b>18 Impuestos sobre beneficios</b>
	<b>A.4) VARIACIÓN DE PATRIMONIO NETO RECONOCIDA EN EXCEDENTE DEL EJERCICIO (A.3 + 18)</b>
.../...	.../...

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

### 9.3. Memoria abreviada

La memoria abreviada se compone de 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
<b>Total</b>	<b>5.500</b>

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
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>54.500</b>
III. INMOVILIZADO MATERIAL	54.500
2. Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material	54.500
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>363.070</b>
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
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>417.570</b>
<b>Patrimonio neto y pasivo</b>	<b>31-12-20X15</b>
<b>A) PATRIMONIO NETO</b>	<b>394.800</b>
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
<b>C) PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>22.770</b>
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
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)</b>	<b>417.570</b>

## 5. Cuenta de resultados

	Nota
<b>A) Excedente del ejercicio</b>	
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
<b>A.1) EXCEDENTE DE LA ACTIVIDAD (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + + 10 + + 11 + 12)</b>	<b>11.250</b>
14. Gastos financieros	-200
b) Por deudas con terceros	-200
<b>A.2) EXCEDENTE DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (13 + 14 + 15 + 16 + 17)</b>	<b>-200</b>
.../...	

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

## 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
<b>Total</b>	<b>12.000</b>

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
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>194.500</b>	<b>54.500</b>
<b>III. INMOVILIZADO MATERIAL</b>	<b>44.500</b>	<b>54.500</b>
2. Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material	44.500	54.500
<b>V. INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO Y ASOCIADAS A LARGO PLAZO</b>	<b>150.000</b>	
1. Instrumentos de patrimonio	150.000	
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>344.800</b>	<b>363.070</b>
<b>II. USUARIOS Y OTROS DEUDORES DE LA ACTIVIDAD PROPIA</b>	<b>40.000</b>	<b>6.000</b>
<b>III. DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR</b>		<b>16.000</b>
6. Otros créditos con las Administraciones Públicas		16.000
<b>VII. EFECTIVOS Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES</b>	<b>304.800</b>	<b>341.070</b>
1. Tesorería	304.800	341.070
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>539.300</b>	<b>417.570</b>
<b>Patrimonio neto y pasivo</b>	<b>20X16</b>	<b>20X16</b>
<b>A) PATRIMONIO NETO</b>	<b>533.300</b>	<b>394.800</b>
<b>A-1) FONDOS PROPIOS</b>	<b>494.350</b>	<b>386.050</b>
<b>I. DOTACIÓN FUNDACIONAL/FONDO SOCIAL</b>	<b>505.525</b>	<b>375.000</b>
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
<b>II. RESERVAS</b>	<b>5.525</b>	
2. Otras reservas	5.525	
<b>IV. EXCEDENTE DEL EJERCICIO</b>	<b>-16.700</b>	<b>11.050</b>
<b>A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR</b>	<b>30.000</b>	
<b>I. Activos financieros disponibles para la venta</b>	<b>30.000</b>	
<b>A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS</b>	<b>8.950</b>	<b>8.750</b>
<b>I. Subvenciones</b>	<b>8.950</b>	<b>8.750</b>
<b>C) PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>6.000</b>	<b>22.770</b>
<b>II. DEUDAS A CORTO PLAZO</b>		<b>20.200</b>
5. Otros pasivos financieros		20.200
<b>IV. BENEFICIARIOS-ACREEDORES</b>		<b>1.000</b>
<b>V. ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR</b>	<b>6.000</b>	<b>1.570</b>
1. Proveedores	6.000	600
6. Otras deudas con las Administraciones Públicas		970
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)</b>	<b>539.300</b>	<b>417.570</b>

## 5. Cuenta de resultados

	20X16	20X15
<b>A) Excedente del ejercicio</b>		
<b>1. Ingresos de la actividad propia</b>	<b>175.000</b>	<b>44.000</b>
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
<b>2. Gastos por ayudas y otros</b>	<b>-145.000</b>	<b>-13.500</b>
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
<b>5. Aprovisionamientos</b>	<b>-6.000</b>	<b>-3.000</b>
<b>7. Gastos de personal</b>	<b>-22.000</b>	<b>-12.000</b>
<b>8. Otros gastos de la actividad</b>	<b>-9.000</b>	
		.../...

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

- A) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN
- B) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN
- C) FLUJOS DE ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN

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><b>A) ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN</b></p> <p><b>1. Excedente del ejercicio antes de impuestos</b></p> <p><b>2. Ajustes al resultado</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Amortizaciones del inmovilizado (+)</li> <li>b) Correcciones valorativas por deterioro (+/-)</li> <li>c) Variación de provisiones (+/-)</li> <li>d) Imputación de subvenciones, donaciones y legados (-)</li> <li>e) Resultados por bajas y enajenaciones de inmovilizado (+/-)</li> <li>f) Resultados por bajas y enajenaciones de instrumentos financieros (+/-)</li> <li>g) Ingresos financieros (-)</li> </ul>	<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.