

 LUIS ALBERTO GRACIA GALLEGO

JAVIER ROMANO APARICIO

*Profesores del CEF*

---

## Sumario:

---

- Caso 1.** Contabilidad financiera: completar un balance de comprobación, asientos de operaciones de fin de ejercicio, regularización y cierre del ejercicio y elaboración del balance de situación. Operaciones financieras: elaborar el cuadro de amortización de un préstamo.
- Caso 2.** Consolidación: presentar en forma de asientos de libro diario las eliminaciones de operaciones internas de existencias e inmovilizado y eliminación inversión fondos propios. Elaboración del balance de situación consolidado. Hoja de trabajo para la elaboración del balance de situación consolidado.

[Segundo ejercicio de las pruebas selectivas para el ingreso por el sistema general de acceso libre y promoción interna en el Cuerpo Superior de Intervención y Contabilidad de la Administración de la Seguridad Social convocada por Orden TAS/1722/2005, de 23 de mayo (BOE de 10 junio)].

## CASO PRÁCTICO NÚM. 1

### CONTABILIDAD FINANCIERA

#### ENUNCIADO

El balance de comprobación que presenta la sociedad «FACUSA» al 30 de diciembre de 2003, es el siguiente en miles de euros:

Saldo Deudores	Importe	Saldo Acreedores	Importe
Compras de mercaderías (60.000 u.)	24.000	Provisión grandes reparaciones	3.000
Construcciones	30.000	Reservas	5.000
Clientes	10.000	Provisión insolvencias tráfico aplicada	300
Primas de seguros	250	Devolución de compras (1.000 u.)	400
Inversiones financieras permanentes en capital	100	Ventas de mercaderías (50.000 u.)	32.000
Publicidad y propaganda	600	Hacienda Pública acreedora	500
Pérdidas de créditos comerciales incobrables	100	Subvenciones oficiales a la explotación	2.000
Elementos de transporte	2.100	Proveedores	3.000
Sueldos y salarios	5.000	Amortización acumulada inmovilizado material	1.730
Seguridad Social a cargo empresa	1.900	Deudas a largo plazo	3.000
Mercaderías (1.000 u.)	300	Deudas a corto plazo	1.000
Tesorería	8.400	Capital social	25.000
Equipos informáticos	500	Ingresos participaciones en capital	40
Gastos anticipados	800	Prima emisión de acciones	5.000
Gastos financieros. Intereses de deudas	220	Ingresos por comisiones	4.000
Gastos de constitución	400	Reserva legal	1.000
Gastos de I+D del ejercicio	2.000		
Inversiones financieras temporales en capital	300		
<b>TOTAL</b>	<b>86.970</b>	<b>TOTAL</b>	<b>86.970</b>

Antes del cierre del ejercicio el 31 de diciembre de 2003 se debe tener en cuenta la siguiente información:

- a) El 1 de septiembre de 2003, la empresa abonó un contrato bianual para una campaña publicitaria.
- b) El 1 de marzo de 2004, corresponde a la empresa pagar los intereses trimestrales y el primer plazo de amortización de la deuda.
- c) La empresa estima que el 50% de los gastos de Investigación y Desarrollo del ejercicio cumplen los requisitos legales para poder ser activados.

- d) En este ejercicio se cumplen cinco años desde la constitución de la sociedad.
- e) Las existencias finales de mercaderías se valoran por el método LIFO.
- f) La empresa adquirió en el momento de su constitución 10.000 acciones de la Sociedad Anónima «COMPLUSA» de valor nominal 10 euros. Al cierre está pendiente de contabilización el reconocimiento de un dividendo a cuenta de 1 euro por acción.
- g) La empresa amortiza su inmovilizado material por importe de 1.200.000 euros.
- h) Adquiere un nuevo equipo informático por importe de 700.000 euros entregando como parte del pago el equipo antiguo que se tasa en 250.000 euros (la amortización acumulada asciende a 400.000 €), y 100.000 euros al contado, por el resto firma una letra a 18 meses.
- i) Corresponde imputar a este ejercicio los gastos por servicios de profesionales independientes que se abonaron en el ejercicio anterior.
- j) La empresa adquirió, el 1 de julio de 2003, unos elementos de transporte abonando el seguro anual que ascendió a 40.000 euros.
- k) Se estima una insolvencias globales del 2% del saldo de clientes.
- l) Se abona 1.000.000 de euros por el comienzo de las obras previstas.
- m) El Impuesto de Sociedades se cifra en 1.000.000 de euros.

La Sociedad «COMPLUSA» presenta a 31 de diciembre de 2003, entre otras, las siguientes cuentas que forman parte de su balance de situación, en miles de euros:

Activo	Importe	Pasivo	Importe
Gastos de constitución	3.000	Amortización acumulada del inmovilizado material	8.000
Fondo de comercio	10.000	Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	8.000
Maquinaria	40.000	Proveedores	2.000
Terrenos	60.000	Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales	1.000
Productos terminados	1.000	Pérdidas y ganancias	20.000
Clientes	10.000		
Bancos, c/c a la vista			

Datos para completar las cuentas que forman parte del balance de situación:

1. La sociedad se constituyó emitiendo 2.000.000 de acciones de la serie A de 10 euros de valor nominal. Posteriormente emitió acciones de la serie B al mismo valor nominal al 200% para recibir una aportación no dinerada consistente en el terreno que luce en cuentas.
2. La reserva legal cubre el 5% del capital social.

3. Ha financiado su maquinaria en un 50% con una subvención oficial de capital no reintegrable.
4. El 1 de octubre de 2003, adquirió valores de renta fija con las siguientes características: valor nominal de los títulos 20 euros, número de títulos 10.000, rentabilidad 4% anual pagadero el 1 de abril de cada año. El importe satisfecho por título fue de 20 euros y los gastos totales de la operación fueron de 1.000 euros. Al cierre del ejercicio los títulos cotizan a 21 euros, la cotización media del trimestre fue de 19 euros.
5. Adquirió según acuerdo de Junta General 100.000 acciones propias al 200% y desea mantenerlas en cartera en el ejercicio próximo.
6. La empresa ha reconocido un dividendo a cuenta del 10% del valor nominal de sus acciones en circulación. La cifra de la cuenta de Reservas Voluntarias coincide con la cuantía de reservas de libre disposición que establece el TRLSA necesaria para poder distribuir beneficios.
7. La deuda con proveedores es en dólares y recoge parte de la compra de materias primas consumidas en el ejercicio al cambio de 1 €/1,25 \$, a 31 de diciembre la cotización es de 1 euro/1,20 \$.
8. El 1 de octubre de 2003, se le concedió un préstamo de 1.000.000 de euros a devolver en cinco años al tipo  $i = 8\%$ , amortizándose con anualidades constantes en las fechas 1 de octubre de 2004 y siguientes.

## ALGUNAS OPERACIONES REALIZADAS POR AMBAS SOCIEDADES EN EL EJERCICIO 2004

- I. «COMPLUSA» abona del dividendo activo a cuenta (retención 15%).
- II. La Junta General de «COMPLUSA» acuerda: repartir el resultado cumpliendo todas las estipulaciones legales, dotar una Reserva estatutaria por un saldo igual al que tiene la Reserva legal, reconocer un dividendo complementario del 5% del valor nominal de las acciones en circulación y, con el resultado no repartido, incrementar la Reserva voluntaria. También acuerda efectuar una ampliación de capital totalmente liberada de una acción nueva por cinco antiguas, con cargo a Reservas de libre disposición, que posteriormente se realiza.
- III. «FACULSA» acude a la ampliación de capital de «COMPLUSA» y posteriormente vende la mitad de los títulos que posee al 250%.
- IV. «COMPLUSA» vende 20.000 unidades de productos terminados a «FACUSA», al precio de 410 euros/unidad. Posteriormente le concede un descuento por volumen de pedido de 56 euros/unidad.

- V. El 1 de febrero «COMPLUSA» vende los títulos de renta fija que posee al contado a «FACUSA», al precio de 21 euros por título, los gastos de la operación abonados por «FACUSA» ascienden a 1.000 euros.

#### TRABAJO A REALIZAR POR EL OPOSITOR:

1. Asientos correspondientes a las operaciones pendientes a la regularización contable y al cierre de la contabilidad.
2. Elaboración del balance de situación conforme al modelo del Plan General de Contabilidad.
3. Deberá completar las cuentas que faltan, justificando sus cuantías, sabiendo que el saldo de Bancos se obtiene por diferencia.
4. En relación con el apartado 8, se pide elaborar el cuadro de amortización, justificando la deuda pendiente a 1 de octubre de 2005, una vez abonada la segunda anualidad.
5. Anotaciones contables correspondientes a las operaciones realizadas en el ejercicio 2004 por ambas sociedades.

#### **SOLUCIÓN Caso práctico núm. 1**

1. Asientos correspondientes a las operaciones pendientes a la regularización contable y al cierre de la contabilidad.

		a	
500.000	<i>Gastos a distribuir en varios ejercicios (27)</i> (600.000 × 20/24)		
		a	<i>Publicidad, propaganda y relaciones públicas (627)</i>
			500.000
		b	

El tipo de interés de la deuda se obtiene a partir de los 220.000 de intereses que hay reflejadas como gasto en el balance y que deben corresponder a 9 meses, suponiendo que la deuda se obtuvo el 1 de marzo del año 2003, y teniendo en cuenta que el pago de los intereses es de carácter trimestral:

$$220.000 = 4.000.000 \times i \times 9/12$$

$$i = 0,0733$$

24.444	<i>Intereses de deudas (66)</i> (4.000.000 × 0,0733 × 1/12)	a	<i>Intereses a corto plazo de deudas (527)</i>	24.444
	_____	c	_____	
1.000.000	<i>Gastos de investigación y desarrollo (2100)</i>	a	<i>Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial (731)</i>	1.000.000
	_____	d	_____	
400.000	<i>Amortización de gastos de establecimiento (680)</i>	a	<i>Gastos de constitución (200)</i>	400.000
	_____	e	_____	

Valoración existencias finales de mercaderías: LIFO

Existencias iniciales: 1.000 × 300	300.000
Compras netas: 59.000 × 400	23.600.000
<b>Total: 60.000 × 2 precios</b>	23.900.000
Coste de ventas: 50.000 × 400	20.000.000
Existencias finales: 9.000 × 400 + 1.000 × 300	3.900.000
<b>Total: 60.000 × 2 precios</b>	23.900.000

3.900.000	<i>Mercaderías (300)</i>	a	<i>Variación de existencias de mercaderías (610)</i>	3.900.000
	_____	x	_____	
300.000	<i>Variación de existencias de mercaderías (610)</i>	a	<i>Mercaderías (300)</i>	300.000
	_____	f	_____	
10.000	<i>Dividendo a cobrar (545)</i> (10.000 × 1)	a	<i>Ingresos de participaciones en capital (760)</i>	10.000
	_____	g	_____	

1.200.000	<i>Amortización del inmovilizado material (682)</i>	a	<i>Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>	1.200.000
		h		
	Valor neto contable del entregado (500.000 – 400.000) .....			100.000
	Diferencia a pagar en metálico (700.000 – 250.000) .....			450.000
	<b>Total .....</b>			<b>550.000</b>
	Límite: valor de mercado del adquirido .....			700.000
400.000	<i>Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>			
550.000	<i>Equipos para proceso de información (227)</i>	a	<i>Equipos para proceso de información (227)</i>	500.000
			<i>Tesorería (57)</i>	100.000
			<i>Efectos a pagar a largo plazo (174) (450.000 – 100.000)</i>	350.000
		i		
800.000	<i>Servicios de profesionales independientes (623)</i>	a	<i>Gastos anticipados (480)</i>	800.000
		j		
20.000	<i>Gastos anticipados (480)</i>	a	<i>Primas de seguros (625)</i>	20.000
		k		
200.000	<i>Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico (694)</i>	a	<i>Provisión para insolvencias de tráfico (490)</i>	200.000
		l		
1.000.000	<i>Provisión para grandes reparaciones (143)</i>	a	<i>Tesorería (57)</i>	1.000.000
		m		

1.000.000	<i>Impuesto sobre beneficios (630)</i>		
		<i>a Hacienda Pública, acreedor por el impuesto sobre sociedades (4752)</i>	1.000.000
		X	

## Regularización

37.174.444	<i>Pérdidas y ganancias (129)</i>		
		<i>a</i>	
		<i>Compras de mercaderías (600)</i>	24.000.000
		<i>Primas de seguros (625)</i>	230.000
		<i>Publicidad, propaganda y relaciones públicas (627)</i>	100.000
		<i>Pérdidas de créditos comerciales incobrables (650)</i>	100.000
		<i>Sueldos y salarios (640)</i>	5.000.000
		<i>Seguridad social a cargo de la empresa (642)</i>	1.900.000
		<i>Intereses de deudas (66)</i>	244.444
		<i>Gastos de investigación y desarrollo del ejercicio (620)</i>	2.000.000
		<i>Amortización de gastos de esblecimiento (680)</i>	400.000
		<i>Amortización del inmovilizado material (682)</i>	1.200.000
		<i>Servicios de profesionales independientes (623)</i>	800.000
		<i>Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico (694)</i>	200.000
		<i>Impuesto sobre beneficios (630)</i>	1.000.000
		X	
300.000	<i>Provisión para insolvencias de tráfico aplicada (794)</i>		
400.000	<i>Devoluciones de compras y operaciones similares (608)</i>		
32.000.000	<i>Ventas de mercaderías (700)</i>		
2.000.000	<i>Subvenciones oficiales a la explotación (740)</i>		

50.000	<i>Ingresos de participaciones en capital (760)</i>		
4.000.000	<i>Ingresos por comisiones (754)</i>		
1.000.000	<i>Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial (731)</i>		
3.600.000	<i>Variación de existencias de mercaderías (610)</i>		
		a	<i>Pérdidas y ganancias (129)</i> 43.350.000
		x	

**Asiento de cierre**

2.000.000	<i>Provisión para grandes reparaciones (143)</i>		
5.000.000	<i>Reservas (11)</i>		
1.500.000	<i>Hacienda Pública acreedora (475)</i>		
3.000.000	<i>Proveedores (400)</i>		
2.530.000	<i>Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>		
3.000.000	<i>Deudas a largo plazo (171)</i>		
1.000.000	<i>Deudas a corto plazo (521)</i>		
25.000.000	<i>Capital social (100)</i>		
5.000.000	<i>Prima de emisión de acciones (110)</i>		
1.000.000	<i>Reserva legal (112)</i>		
24.444	<i>Intereses a corto plazo de deudas (527)</i>		
350.000	<i>Efectos a pagar a largo plazo (174)</i>		
200.000	<i>Provisión para insolvencias de tráfico (490)</i>		
6.175.556	<i>Pérdidas y ganancias (129)</i>		
		a	<i>Construcciones (221)</i> 30.000.000
			<i>Clientes (430)</i> 10.000.000
			<i>Inversiones financieras permanentes en capital (250)</i> 100.000
			<i>Elementos de transporte (228)</i> 2.100.000

	<i>Mercaderías (300)</i>	3.900.000
	<i>Tesorería (57)</i>	7.300.000
	<i>Equipos informáticos (227)</i>	550.000
	<i>Gastos anticipados (480)</i>	20.000
	<i>Inversiones financieras temporales en capital (540)</i>	300.000
	<i>Gastos a distribuir en varios ejercicios (27)</i>	500.000
	<i>Gastos de investigación y desarrollo (2100)</i>	1.000.000
	<i>Dividendo a cobrar (545)</i>	10.000
55.780.000		55.780.000

x

2. Elaboración del balance de situación conforme al modelo del Plan General de Contabilidad.

Activo	Importe	Pasivo	Importe
<b>INMOVILIZADO</b>	<b>31.220.000</b>	<b>FONDOS PROPIOS</b>	<b>42.175.556</b>
Construcciones	30.000.000	Capital social	25.000.000
Elementos de transporte	2.100.000	Prima de emisión de acciones	5.000.000
Equipos informáticos	550.000	Reserva legal	1.000.000
Gastos I+D	1.000.000	Reservas	5.000.000
AAIM	-2.530.000	Pérdidas y ganancias	6.175.556
Inversiones financieras permanentes en capital	100.000	<b>PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS</b>	<b>2.000.000</b>
<b>GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS</b>	<b>500.000</b>	Provisión grandes reparaciones	2.000.000
<b>ACTIVO CIRCULANTE</b>	<b>21.330.000</b>	<b>ACREEDORES A LARGO PLAZO</b>	<b>3.350.000</b>
Mercaderías	3.900.000	Deudas a largo plazo	3.000.000
Clientes	10.000.000	Efectos a pagar a largo plazo	350.000
Provisión para insolvencias de tráfico	-200.000	<b>ACREEDORES A CORTO PLAZO</b>	<b>5.524.444</b>
Inversiones financieras temporales	300.000	Proveedores	3.000.000
Dividendo a cobrar	10.000	Deudas a corto plazo	1.000.000
Tesorería	7.300.000	Hacienda Pública acreedora	1.500.000
Gastos anticipados	20.000	Intereses a corto plazo de deudas	24.444
<b>TOTAL</b>	<b>53.050.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>53.050.000</b>

3. Completar las cuentas que faltan, justificando sus cuantías, sabiendo que el saldo de Bancos se obtiene por diferencia.

Activo	Importe	Pasivo	Importe
Gastos de constitución	3.000.000	Amortización acumulada del inmovilizado material	8.000.000
Fondo de comercio	10.000.000	Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	8.000.000
Maquinaria	40.000.000	Proveedores	2.000.000
Terrenos	60.000.000	Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales	1.000.000
Productos terminados	1.000.000	Pérdidas y ganancias	20.000.000
Clientes	10.000.000	<b>Capital social</b>	<b>50.000.000</b>
<b>Valores de renta fija</b>	<b>197.000</b>	<b>Prima de emisión de acciones</b>	<b>30.000.000</b>
<b>Intereses a corto plazo de valores de renta fija</b>	<b>6.000</b>	<b>Reserva legal</b>	<b>2.500.000</b>
<b>Acciones propias en situaciones especiales</b>	<b>2.000.000</b>	<b>Subvenciones oficiales de capital</b>	<b>16.000.000</b>
<b>Dividendo activo a cuenta</b>	<b>4.900.000</b>	<b>Provisión depreciación valores de renta fija</b>	<b>13.000</b>
<b>Bancos, c/c a la vista</b>	<b>19.330.000</b>	<b>Reserva por acciones propias</b>	<b>2.000.000</b>
		<b>Dividendo a pagar</b>	<b>4.900.000</b>
		<b>Reservas voluntarias</b>	<b>5.000.000</b>
		<b>Deudas a corto plazo con entidades de crédito</b>	<b>170.456</b>
		<b>Deudas a largo plazo con entidades de crédito</b>	<b>829.544</b>
		<b>Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito</b>	<b>20.000</b>
<b>TOTAL</b>	<b>150.433.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>150.433.000</b>

Datos para completar las cuentas que forman parte del balance de situación:

**Punto 1.**

Capital social inicial ( $2.000.000 \times 10$ ) .....	20.000.000
Capital social ampliación ( $3.000.000 \times 10$ ) .....	30.000.000
<b>Total .....</b>	<b>50.000.000</b>

Además, la serie B al haberse emitido al 200% tendrá una prima de emisión de acciones de 30.000.000 de u.m.

**Punto 2.**

El importe de la Reserva legal será:  $50.000.000 \times 5\% = 2.500.000$

**Punto 3.**

La maquinaria tiene un precio de adquisición de 40.000.000 y una amortización acumulada de 8.000.000, por lo que el importe inicial de la subvención fue de 20.000.000, de los que se habrán traspasado a resultados 4.000.000, por lo que el saldo que figurará en el balance será de 16.000.000.

**Punto 4.**

Los asientos que ha realizado han sido los siguientes:

1 de octubre:

4.000	<i>Intereses a corto plazo de valores de renta fija (546)</i>		
	(10.000 × 20 × 4% × 6/12)		
197.000	<i>Valores de renta fija (251)</i>	a Bancos, c/c a la vista (572)	201.000
		(200.000 + 1.000)	
	_____	x _____	

31 de diciembre:

2.000	<i>Intereses a corto plazo de valores de renta fija (546)</i>	a Ingresos de valores de renta fija (761)	2.000
	_____	x _____	

Coste más intereses (197.000 + 4.000 + 2.000) .....	203.000
Valor de mercado (10.000 × 19) .....	190.000
Depreciación .....	13.000

13.000	<i>Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo (696)</i>	a Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo (297)	13.000
	_____	x _____	

**Punto 5.**

La adquisición de acciones propias para mantenerlas en autocartera se traduce en la aparición en el balance de las cuentas *Acciones propias en situaciones especiales (198)* y *Reserva para acciones propias (115)* por un importe de:  $100.000 \times 10 \times 200\% = 2.000.000$ .

**Punto 6.**

El capital social en circulación es de:  $50.000.000 - 1.000.000 = 49.000.000$  por lo que el importe del dividendo será de:  $49.000.000 \times 10\% = 4.900.000$ .

Teniendo en cuenta que el enunciado señala que dicho dividendo se ha reconocido, entendemos a efectos de solución que no se ha pagado, por lo que en el balance de situación estarán las cuentas *Dividendo activo a pagar (525)* y *Dividendo activo a cuenta (557)*.

Las cuentas que están afectadas por el artículo 194 del TRLSA son las siguientes:

Gastos de constitución .....	3.000.000
Fondo de comercio .....	10.000.000
AAII .....	-8.000.000
<b>Total .....</b>	<b>5.000.000</b>

Por tanto, el importe de la cuenta *Reservas voluntarias (117)* será de 5.000.000.

**Punto 7.**

La cuenta de *Proveedores (400)* al final del ejercicio estará ajustada al tipo de cambio de cierre, por lo que su importe es:

$$2.000.000 \text{ €} \times 1,2 \text{ \$/€} \dots\dots\dots 2.400.000 \text{ \$}$$

El importe inicial de la cuenta *Proveedores (400)* teniendo en cuenta el tipo de cambio inicial debió ser de:

$$2.400.000 \text{ \$} \times 1 \text{ €/1,25 \$} \dots\dots\dots 1.920.000 \text{ €}$$

A la vista de las cifras anteriores se puede deducir que el 31 de diciembre se ha producido un ajuste negativo que se ha llevado a resultados.

**Punto 8.**

Las cuentas que figurarán en el balance al mes de diciembre son:

Deudas a corto plazo con entidades de crédito (520) .....	170.456
Deudas a largo plazo con entidades de crédito (170) .....	829.544
Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito (526) (80.000 × 3/12) .....	20.000

4. En relación con el apartado 8, se pide elaborar el cuadro de amortización, justificando la deuda pendiente a 1 de octubre de 2005, una vez abonada la segunda anualidad.

Año	Capital vivo	Intereses	Amortización	Suma amort.	Pago
1	1.000.000	80.000	170.456	170.456	250.456
2	829.544	66.363	184.093	354.549	250.456
3	<u>645.451</u>	51.636	198.820	553.370	250.456
4	446.630	35.730	214.726	768.096	250.456
5	231.904	18.552	231.904	1.000.000	250.456

La deuda pendiente, una vez abonada la segunda anualidad, es de 645.451 euros.

5. Anotaciones contables correspondientes a las operaciones realizadas en el ejercicio 2004 por ambas sociedades.

«COMPLUSA»

I

Por el pago del dividendo a cuenta:

4.900.000	<i>Dividendo activo a pagar (525)</i>		
		a <i>Tesorería (57)</i>	4.165.000
		(4.900.000 × 85%)	
		<i>Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas (4751)</i>	735.000
		(4.900.000 × 15%)	

II

Por el reparto del resultado:

20.000.000	<i>Pérdidas y ganancias (129)</i>		
		a <i>Reserva legal (112)</i>	2.000.000
		<i>Reservas estatutarias (116)</i>	4.500.000
		<i>Dividendo activo a cuenta (557)</i>	4.900.000

		<i>Dividendo activo a pagar (525)</i>	2.450.000
		(49.000.000 × 5%)	
		<i>Reservas voluntarias (117)</i>	6.150.000
		_____ x _____	
2.450.000	<i>Dividendo activo a pagar (525)</i>	a <i>Tesorería (57)</i>	2.082.500
		<i>Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas (4751)</i>	367.500
		_____ III _____	
10.000.000	<i>Acciones emitidas (-)</i>	a <i>Capital social (100)</i>	10.000.000
	(1.000.000 × 10)	_____ x _____	
10.000.000	<i>Prima de emisión de acciones (110) o Reservas voluntarias (117)</i>	a <i>Acciones emitidas (-)</i>	10.000.000
		_____ IV _____	
8.200.000	<i>Clientes (430)</i>	a <i>Ventas de productos terminados (701)</i>	8.200.000
	(20.000 × 410)	_____ x _____	
1.120.000	<i>Rappels sobre ventas (709)</i>	a <i>Clientes (430)</i>	1.120.000
		_____ V _____	
210.000	<i>Bancos, c/c a la vista (572)</i>	a <i>Valores de renta fija (251)</i>	197.000
	(10.000 × 21)	<i>Intereses a corto plazo de valores de renta fija (546)</i>	6.000
13.000	<i>Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo (597)</i>	<i>Ingresos de valores de renta fija (761)</i>	667
		(10.000 × 20 × 4% × 1/12)	
		<i>Beneficios en valores negociables (766)</i>	19.333
		_____ x _____	

## «FACUSA»

	_____	I	_____
8.500	Tesorería (57)		
1.500	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)		
		a	Ingresos de participaciones en capital (760) 10.000
	_____	II	_____
4.250	Tesorería (57)		
750	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)		
		a	Ingresos de participaciones en capital (760) 5.000 (10.000 × 10 × 5%)
	_____	III	_____

Dado que la ampliación de capital es liberada suscribe  $100.000 \times 1/5 = 2.000$  acciones con coste cero por lo que no procede asiento contable.

\_\_\_\_\_ IV \_\_\_\_\_

Por la venta de 6.000 acciones (la mitad de las que posee):

180.000	Tesorería (57) (6.000 × 10 × 250%)		
		a	Inversiones financieras tempo- rales en capital (540) 50.000 Beneficios en valores negocia- bles (766) 130.000
	_____	V	_____
8.200.000	Compras de mercaderías (600)		
		a	Proveedores (400) 8.200.000
	_____	VI	_____
215.333	Valores de renta fija (251)		
6.667	Intereses a corto plazo de valo- res de renta fija (546) (10.000 × 20 × 4% × 10/12)		
		a	Tesorería (57) 222.000 (10.000 × 21 + 1.000)
	_____	X	_____

## CASO PRÁCTICO NÚM. 2

### CONSOLIDACIÓN

#### ENUNCIADO

El grupo de sociedades «XX» está formado al comienzo del ejercicio 2008 por la sociedad dominante «X» y las sociedades dependientes «Y», «Z» y «W», con la siguiente estructura de participaciones en el capital (en miles de euros):

Sociedad inversora	Sociedad participada	Participación en capital	Fecha de inversión	Coste de la inversión
«X»	«Y»	80%	31-12-2001	9.000
«X»	«W»	100%	01-01-2003	6.500
«Y»	«Z»	60%	31-12-2005	10.000

A. Se conocen también los siguientes datos:

El 31 de diciembre de 2001 la valoración de los elementos patrimoniales de la sociedad «Y» es (en miles de euros):

Activo	Valor contable	Valor razonable
Inmovilizado financieros *	13.000	17.475
Existencias	4.350	4.350
Clientes	2.500	2.500
Otro activo	400	400
<b>Total activo</b>	<b>20.550</b>	<b>24.725</b>
Pasivo exigible	Valor contable	Valor razonable
Acreedores a largo plazo	12.500	12.500
Acreedores a corto plazo	4.000	4.000
Total pasivo exigible	16.500	16.500
DIFERENCIA	4.050	8.225
Capital	3.000	
Reservas	1.050	

\* La diferencia entre valor razonable y valor contable corresponde a un terreno que sigue siendo propiedad de la sociedad «Y» a 31 de diciembre de 2008.

El 31 de diciembre de 2005 la valoración contable de los elementos patrimoniales de la sociedad «Z» es igual a su valor razonable, presentando las siguientes partidas de fondos propios:

Fondos propios	Importe (miles de euros)
Capital	10.000
Reservas	3.200
Pérdidas y ganancias	1.400
<b>Total</b>	<b>14.600</b>

**B.** La sociedad «Y» ha vendido existencias a la sociedad «Z» en los ejercicios que se indican (se aplica FIFO) (en miles de euros):

Ejercicio	Importe venta	Beneficio venta	Existencias finales
2005	1.200	240	300
2006	2.400	600	2.600
2007	2.000	500	2.400
2008	1.800	-200	2.000

Al final del ejercicio 2008 sólo están pendientes de pago el 25% de las existencias adquiridas en dicho ejercicio (450 miles de euros).

**C.** Otras operaciones realizadas entre sociedades del grupo antes del ejercicio 2008:

- La sociedad «Y» ha prestado en el ejercicio 2006 a la sociedad «Z» servicios de contabilidad, nominas y otros también de carácter administrativo, por importe de 6.000 euros pagados al contado, con un margen positivo del 20% sobre el coste.
- La sociedad «X» ha vendido al contado en el ejercicio 2007 a la sociedad «Y» un terreno por importe de 1.700.000 euros, con un beneficio de 1.100.000 euros.

**D.** Además, en el ejercicio 2008 se han realizado, entre otras, las siguientes operaciones:

a) El 1 de enero, la sociedad «X» vende la totalidad de la participación en el capital de «W» por importe de 10.500.000 euros. Se sabe que:

- La sociedad «W» obtuvo en el ejercicio anterior (2007) un beneficio de 450.000 euros.
- La eliminación inversión-fondos propios por la participación en «W» para preparar las cuentas consolidadas del ejercicio anterior (2007) fue la siguiente:

	1	
3.000		<i>Capital «W»</i>
5.420		<i>Reservas «W»</i>
	a	<i>Participación en «W»</i> <span style="float: right;">6.500</span>
	a	<i>Reservas en sociedades conso-</i> <i>lidadas</i> <span style="float: right;">1.920</span>
	x	

b) El 31 de diciembre se realizaron las siguientes operaciones:

- La sociedad «Z» vendió a la sociedad «W» existencias al contado por importe de 60.000 euros con un 25% de beneficio.
- La sociedad «Y» vendió por 2.000.000 de euros a la sociedad «Z» el inmueble adquirido (a la sociedad «X») en 20X6.

E. Los balances a 31 de diciembre de 2008 son los siguientes (en miles de euros):

<b>BALANCES A 31 DE DICIEMBRE DE 2008</b>				
<b>Activo</b>	<b>Sociedad «X»</b>	<b>Sociedad «Y»</b>	<b>Sociedad «Z»</b>	<b>Sociedad «W»</b>
Inmovilizado financiero	100	25.900	17.000	16.000
Participación en sociedad «Y» (80%)	9.000			
Participación en sociedad «Z» (60%)		10.000		
Existencias	80	7.200	9.700	7.435
Clientes		3.100	2.400	3.200
Otro activo	4.589	450	725	674
<b>Total activo</b>	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>	<b>11.309</b>
<b>Pasivo</b>	<b>Sociedad «X»</b>	<b>Sociedad «Y»</b>	<b>Sociedad «Z»</b>	<b>Sociedad «W»</b>
Capital	1.000	3.000	10.000	5.000
Reservas	8.097	25.690	10.600	3.472
Pérdidas y ganancias	172	1.460	2.125	487
Acreedores a largo plazo	3.000	12.500	2.000	
Acreedores a corto plazo	1.500	4.000	5.100	2.350
<b>Total pasivo</b>	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>	<b>11.309</b>

### Trabajo a realizar por el opositor:

- a) Con la información proporcionada, proponga los ajustes, en forma de asiento de libro diario, para preparar el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada del ejercicio 2008.
- b) Elaborar el balance consolidado del ejercicio 2008.

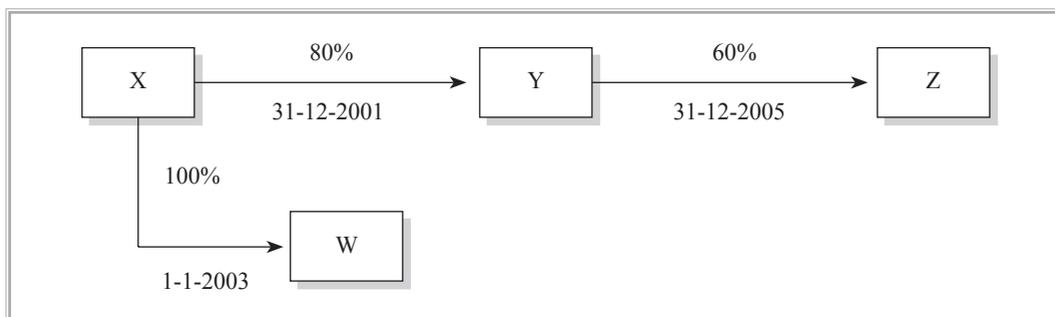
**Notas:**

- Si existe el fondo de comercio de consolidación se amortizará en 20 años. Si se produjera una diferencia negativa de consolidación (fondo de comercio negativo) no se imputará a resultados hasta que se enajene la participación en el capital.
- No se tendrá en cuenta ningún efecto tributario.

<b>HOJA DE TRABAJO DEL BALANCE CONSOLIDADO (cifras en miles de euros)</b>							
<b>ACTIVO</b>	<b>SOCIEDADES</b>			<b>Balance agregado</b>	<b>Ajustes</b>		<b>Activo consolidado</b>
	<b>Sociedad «X»</b>	<b>Sociedad «Y»</b>	<b>Sociedad «Z»</b>		<b>Debe</b>	<b>Haber</b>	
Inmovilizado financiero	100	25.900	17.000				
Participación en sociedad «Y» (80%)	9.000						
Participación en sociedad «Z» (60%)		10.000					
Existencias	80	7.200	9.700				
Clientes		3.100	2.400				
Otro activo	4.589	450	725				
<b>Total activo</b>	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>				
<b>PASIVO</b>	<b>SOCIEDADES</b>			<b>Balance agregado</b>	<b>Ajustes</b>		<b>Pasivo consolidado</b>
	<b>Sociedad «X»</b>	<b>Sociedad «Y»</b>	<b>Sociedad «Z»</b>		<b>Debe</b>	<b>Haber</b>	
Capital	1.000	3.000	10.000				
Reservas	8.097	25.690	10.600				
Pérdidas y ganancias	172	1.460	2.125				
Acreedores a largo plazo	3.000	12.500	2.000				
Acreedores a corto plazo	1.500	4.000	5.100				
<b>Total pasivo</b>	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>				

**SOLUCIÓN Caso práctico núm. 2**

El grupo «XX» tiene la siguiente estructura:



La participación en «W» se ha vendido el día 1 de enero de 2008.

**A. Análisis de las diferencias de primera consolidación.**

a) Por la participación de la sociedad «X» en la sociedad «Y»:

Coste de la participación .....	9.000
Valor teórico: 80% (3.000 + 1.050) .....	3.240
Diferencia de primera consolidación .....	5.760

Esta diferencia se imputa de la siguiente forma:

- A Terrenos de la sociedad «Y»:  $80\% \cdot 4.175 = 3.340$
- A Fondo de comercio de consolidación: 2.420

El fondo de comercio de consolidación se sanea en 20 años en una cuantía anual de 121 anuales, iniciándose el proceso de amortización al inicio del año 2002.

b) Por la participación de la sociedad «Y» en la sociedad «Z»:

Coste de la participación .....	10.000
Valor teórico: 60% (10.000 + 3.200 + 1.400) .....	8.760
Diferencia de primera consolidación .....	1.240

Esta diferencia al no ser a ningún elemento patrimonial concreto será catalogada como fondo de comercio de consolidación que se saneará en 20 años a partir del año 2006 por una cuantía anual de 62.

## B. Operaciones económicas y sus eliminaciones.

Por las ventas de mercaderías de la sociedad «Y» a la sociedad «Z» durante varios ejercicios:

Años	Existencias iniciales	Compras de «Z»	Ventas a coste (FIFO)	Existencias finales
2005	0	1.200	900	300
2006	300	2.400	100	2.600
2007	2.600	2.200	2.200	2.400
2008	2.400	1.800	2.200	2.000

De las existencias vendidas en el año actual (2008) por importe de 2.200 (precio coste y criterio FIFO) corresponden:

- 400 a las existencias finales de 2006 con un beneficio incorporado de 100.
- 1.800 a las existencias finales de 2007 con un beneficio incorporado de 450.

De las no vendidas (2.000 de existencias finales del año 2008):

- 200 son del año 2007 con un beneficio sin realizar de 50.
- 1.800 son del año 2008 con una pérdida sin realizar de 200.

Los ajustes, derivados del análisis de esta operación:

BALANCE:

550	<i>Reservas «Y»</i>		
		a	<i>Pérdidas y ganancias «Y»</i> 550
	_____	x	_____

PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

550	<i>Saldo «Y»</i>		
		a	<i>Variación de existencias</i> 550
	_____	x	_____

## BALANCE:

50	<i>Reservas «Y»</i>		
		a	<i>Existencias</i> 50
_____		x	_____

## BALANCE:

200	<i>Existencias</i>		
		a	<i>Pérdidas y ganancias «Y»</i> 200
_____		x	_____

## PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

200	<i>Saldo «Y»</i>		
		a	<i>Variación de existencias</i> 200
_____		x	_____

## BALANCE :

450	<i>Acreeedores a corto plazo</i>		
		a	<i>Clientes</i> 450
_____		x	_____

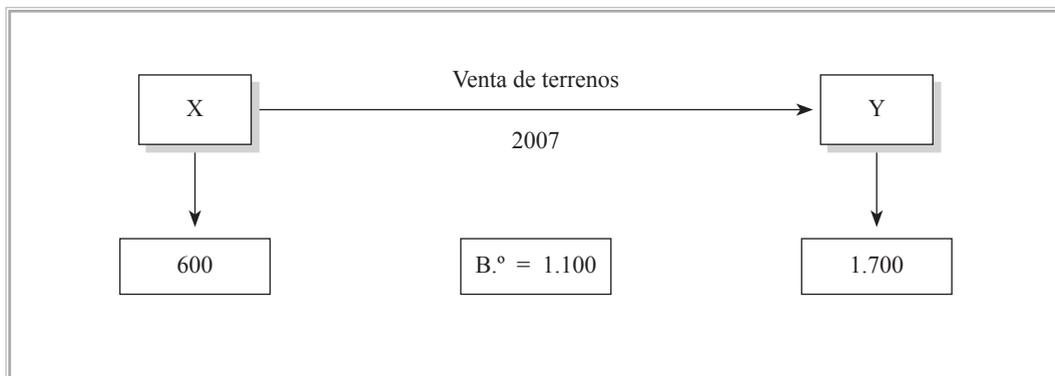
## PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

1.800	<i>Ventas de mercaderías</i>		
		a	<i>Compras de mercaderías</i> 1.800
_____		x	_____

**C. Otras operaciones realizadas.***CI. Prestaciones de servicios.*

En el año 2006 se ha producido una prestación de servicios de la sociedad «Y» a la sociedad «Z» con un beneficio interno de 1.000. Al no tener más información se deduce que son servicios no activados, por lo que la realización del beneficio (a nivel de estados financieros consolidados) se efectúa en el mismo ejercicio de la prestación del servicio. No hay que realizar ajustes en el balance ni en la cuenta de Pérdidas y Ganancias por ser una operación del año 2006.

## C2. Ventas de terrenos.



Los ajustes para eliminar esta operación interna son los siguientes:

BALANCE:

1.100	<i>Reservas «X»</i>		
		a <i>Terrenos (Inmovilizado no financiero)</i>	1.100
		x	

PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

No se realiza ajuste alguno, ya que es una operación del año 2007.

**Nota:** parece ser que este terreno, en poder de «Y», es vendido a «Z» a 31 de diciembre de 2008, según el último punto del enunciado. La duda puede existir si se está mencionando otro terreno, ya que la venta primera de «X» a «Y» la sitúa en el año 2006, y no en 2007; pero no hay otra información.

#### D. Otras operaciones realizadas en 2008.

a. La sociedad «X» vende la participación en el capital de la sociedad «W», esta venta se entiende que se ha realizado a empresas fuera del grupo, ya que en la hoja de trabajo que se presenta como anexo no está la participación en la sociedad «W».

La venta se realiza el 1 de enero de 2008 y por el asiento de eliminación inversión fondos propios a 31 de diciembre de 2007, se sabe que no había diferencias de primera consolidación y que la reserva en sociedades consolidadas es de 1.920. Para este año 2008 vamos a suponer que los resul-

tados de 2007 (450 miles de euros) pasan a reservas, por lo que podemos considerar que al vender se pierden todas las reservas en sociedades consolidadas más la reserva de los resultados de 2007 y que en total ascienden a 2.370 miles de euros (1.920 + 450).

De la anotación contable que hizo «X» al vender la participación deducimos el beneficio en valores negociables, ya que en la contabilidad individual se debió hacer el siguiente asiento:

10.500	<i>Tesorería</i>		
		a	<i>Participaciones en «W»</i> 6.500
			<i>Beneficio en valores negociables</i> 4.500
		x	

Por aplicación del artículo 29 del Real Decreto para la formulación de las NFCAC, tenemos que analizar el beneficio de la venta en relación con las pérdidas de Reservas en sociedades consolidadas.

Beneficio en valores negociables .....	4.000
Menos pérdidas de reservas sociedades consolidadas .....	2.370
(1.920 + 450)	
Beneficio neto .....	1.630

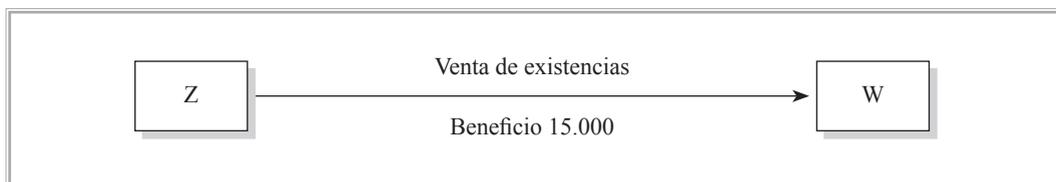
Los ajustes para los estados financieros consolidados de 2008 serán:

**BALANCE:**

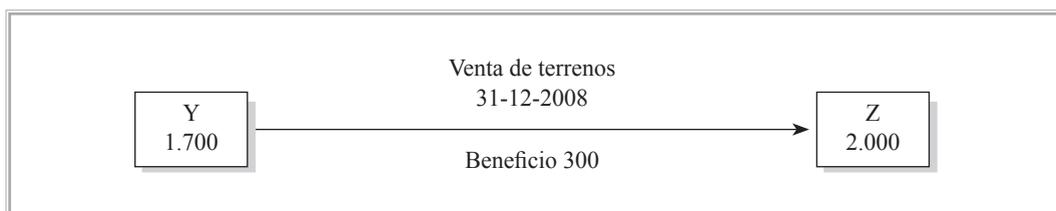
2.370	<i>Pérdidas y ganancias «X»</i>		
		a	<i>Reservas «X»</i> 2.370
		x	

**PÉRDIDAS Y GANANCIAS:**

2.370	<i>Beneficio en valores negociables</i>		
		a	<i>Saldo «X»</i> 2.370
		x	
1.630	<i>Beneficio en valores negociables</i>		
		a	<i>Beneficio extraordinario por la venta de participaciones del grupo</i> 1.630
		x	

**b. Operaciones a 31 de diciembre de 2008.****b1.**

Esta operación no genera ningún ajuste, ya que «W» en las fechas de compra/venta ya no pertenecía al grupo «XYZ».

**b2.**

Esta venta, según hemos dicho en el punto c2 es la que previamente había hecho la sociedad «X» a la sociedad «Y» por eso sabemos qué coste tenía en «Y» (1.700) y por diferencias el beneficio interno de la venta a «Z» (beneficio de 300).

Los ajustes a realizar son:

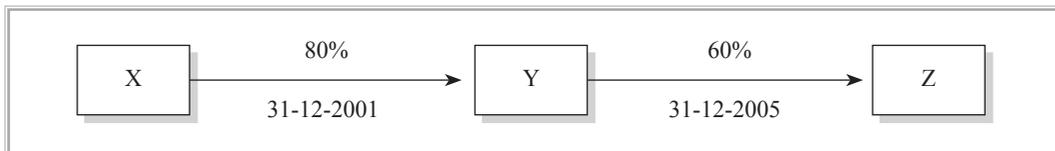
BALANCE:

300	Pérdidas y ganancias «Y»		
		a Terrenos (Inmovilizado no financiero)	300
	x		

PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

300	Beneficio de inmovilizado material		
		a Saldo de «Y»	300
	x		

**E. Eliminación inversión fondos propios a 31 de diciembre de 2008 del grupo.**



Por aplicación del artículo 30 del Real Decreto para la NFCAC, se debe consolidar por etapas.

1.ª etapa:



Según se ha calculado en el apartado A la diferencia de primera consolidación se imputaba a un fondo de comercio de consolidación por un importe de 1.240.

La variación de Reservas en sociedades consolidadas es:

Reservas a 31 de diciembre de 2008 .....	10.600
Reservas en la fecha de primera consolidación .....	4.600
(3.200 + 1.400)	
Incremento de reservas en «Z» .....	6.000
Reservas en sociedades consolidadas (60% × 6.000) .....	3.600

BALANCE:

Eliminación inversión fondos propios:

10.000	Capital social «Z»		
10.600	Reservas «Z»		
1.240	Fondo de comercio de consoli-		
	dadación		
		a Participación en «Z»	10.000
		Reservas en sociedades con-	
		solidadas	3.600
		Intereses de socios externos	8.240
		x	

Por el saneamiento del fondo de comercio:

124	<i>Reservas «Y»</i> (62 × 2 años)		
62	<i>Pérdidas y ganancias «Y»</i> (62 × 1 año)		
		a <i>Fondo de comercio de consolidación</i>	186
_____		x _____	

Por la atribución de resultados:

Pérdidas y ganancias «Y»	
300	1.460
62	550
	200
362	2.210
Sa 1.848	

Pérdidas y ganancias «Z»	
	2.125
0	2.125
Sa 2.125	

1.848	<i>Pérdidas y ganancias «Y»</i>		
2.125	<i>Pérdidas y ganancias «Z»</i>		
		a <i>Pérdidas y ganancias atribuidas a la dominante del subgrupo</i>	3.123
		(1.848 + 60% 2.125)	
		<i>Pérdidas y ganancias atribuidas a socios externos (40% 2.125)</i>	850
_____		x _____	

## PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

Por la amortización del fondo de comercio:

62	<i>Amortización del fondo de comercio de consolidación</i>		
		a <i>Saldo «Y»</i>	62
_____		x _____	

Por la atribución de resultados:

3.123 Saldo atribuido a la dominante del subgrupo

850 Saldo atribuido a los socios externos

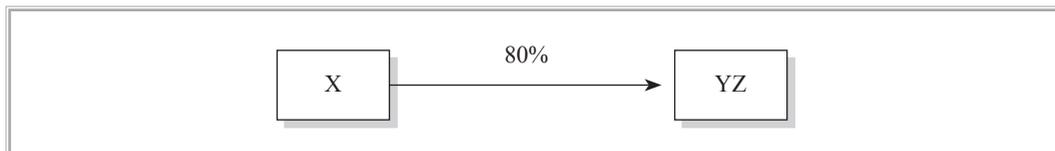
a Saldo «Y» 1.848  
Saldo «Z» 2.125

x

BALANCE CONSOLIDADO DEL SUBGRUPO «YZ»

Activo	Importe	Pasivo	Importe
Inmovilizado no financiero (42.900 – 300)	42.600	Capital social «Y»	3.000
Existencias (16.900 + 150)	17.050	Reservas «Y» (25.690 – 550 – 50 – 124)	24.966
Clientes (5.500 – 450)	5.050	Reservas en sociedades consolidadas	3.600
Otros activos	1.175	Pérdidas y ganancias dominante de subgrupo	3.123
Fondo de comercio consolidación	1.054	Pérdidas y ganancias externos del subgrupo	850
		Intereses de socios externos	8.240
		Acreedores a largo plazo	14.500
		Acreedores a corto plazo (9.100 – 450)	8.650
<b>Total</b>	<b>66.929</b>	<b>Total</b>	<b>66.929</b>

2.ª etapa:



La diferencia de primera consolidación obtenida, calculada en el punto A, para la participación de la sociedad «X» en la sociedad «Y», se imputó de la siguiente forma:

- Terrenos: 3.340
- Fondo de comercio de la consolidación: 2.420

La variación de Reservas en sociedades consolidadas es:

Reservas a 31 de diciembre de 2008 (24.966 + 3.600) .....	28.566
Reservas en la fecha de primera consolidación .....	1.050
Incremento de reservas en «Z» .....	27.516
Reservas en sociedades consolidadas (80% × 27.516) .....	22.012,8

## BALANCE:

Eliminación inversión fondos propios:

3.000	Capital social «Y»		
24.966	Reservas «Y»		
3.600	Reservas en sociedades con- solidadas (primera etapa)		
3.340	Terrenos		
2.420	Fondo de comercio de la con- solidación		
		a Participación en «Y»	9.000
		Reservas en sociedades conso- lidadas	22.012,8
		Intereses de socios externos	6.313,2
		x	

Por el saneamiento del fondo de comercio de consolidación (7 años):

726	Reservas «X» (6 años × 121)		
121	Pérdidas y ganancias «X»		
		a Fondo de comercio de conso- lidación	847
		x	

## PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

121	Amortización del fondo de comercio de consolidación		
		a Saldo «X»	121
		x	

## BALANCE:

Por la atribución de resultados:

Pérdidas y ganancias «Y»	
2.370	172
121	
2.491	172
	Sd 2.319

Pérdidas y ganancias «Z»	
	3.123
0	3.123
Sa 2.319	

3.123 *Pérdidas y ganancias dominante de subgrupo*

<i>a</i>	<i>Pérdidas y ganancias «X»</i>	2.319
	<i>Pérdidas y ganancias dominante</i>	179,4
	<i>Pérdidas y ganancias socios externos</i>	624,6

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

#### PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

2.319 *Saldo «X»*

179,4 *Saldo atribuido a la dominante*

624,6 *Saldo atribuido a los socios externos*

<i>a</i>	<i>Saldo atribuido a la sociedad dominante del subgrupo</i>	3.123
----------	---	-------

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

#### BALANCE CONSOLIDADO DEL GRUPO «XYZ»

Activo	Importe	Pasivo	Importe
Inmovilizado no financiero (42.600 + 100 - 1.100 + 3.340)	44.940	Capital social «X»	1.000
Existencias (17.050 + 80)	17.130	Reservas «X»	8.641
Clientes (5.050 + 0)	5.050	(8.097 + 2.370 - 1.100 - 726)	
Otros activos (1.175 + 4.589)	5.764	Reservas en sociedades consolidadas	22.012,8
Fondo de comercio consolidación (1.054 + 1.573)	2.627	Pérdidas y ganancias dominante	179,4
		Pérdidas y ganancias externos	1.474,6
		(850 + 624,6)	
		Intereses de socios externos	14.553,2
		(8.240 + 6.313,2)	
		Acreedores a largo plazo	17.500
		(14.500 + 3.000)	
		Acreedores a corto plazo	10.150
		(8.650 + 1.500)	
<b>Total</b>	<b>75.511</b>	<b>Total</b>	<b>75.511</b>

OBTENCIÓN DEL BALANCE CONSOLIDADO A 31 DE DICIEMBRE DE 20X0							
ACTIVO	Sociedad «X»	Sociedad «Y»	Sociedad «Z»	ELIMINACIONES			Consolidado
				Agregado	Debe	Haber	
Inmovilizado no financiero	100	25.900	17.000	43.000	2.420	300	45.120
Participación en sociedad «Y» 80%	9.000			9.000		9.000	0
Participación en sociedad «Z» 90%		10.000		10.000		10.000	0
Existencias	80	7.200	9.700	16.980	200	50	17.130
Clientes		3.100	2.400	5.500		450	5.050
Otro activo	4.589	450	725	5.764			5.764
Fondo comercio consolidación				0	1.240 + 3.340	186 + 847	3.547
<b>PASIVO</b>	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>	<b>90.244</b>			<b>76.611</b>
Capital social	1.000	3.000	10.000	14.000	13.000		1.000
Reservas	8.097	25.690	10.600	44.387	550 + 50 + + 10.600 + 124 + + 24.966 + 726		9.741
Pérdidas y ganancias «X»	172			172	2.370 + 121	2.319	0
Pérdidas y ganancias «Y»		1.460		1.460	300 + 62 + 1.848	550 + 200	0
Pérdidas y ganancias «Z»			2.125	2.125	2.125		0
Acreedores a largo plazo	3.000	12.500	2.000	17.500	450		17.050
Acreedores a corto plazo	1.500	4.000	5.100	10.600			10.600
Reservas sociedades consolidadas				0	3.600	3.600 + + 22.012,8	22.012,8
Intereses socios externos				0		8.240 + 6.313,2	14.553,2
P y G dominante subgrupo					3.123	3.123	0
P y G atribuidas a socios externos						850 + 624,6	1.474,6
P y G dominante grupo						179,4	179,4
	<b>13.769</b>	<b>46.650</b>	<b>29.825</b>	<b>90.244</b>	<b>71.215</b>	<b>71.215</b>	<b>76.611</b>