

ORDEN DE 23 DE DICIEMBRE DE 1996 POR LA QUE SE APRUEBAN LAS  
NORMAS DE ADAPTACION DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD A LAS  
EMPRESAS DE ASISTENCIA SANITARIA.

Sumario:

NORMAS DE ADAPTACIÓN DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD A LAS  
EMPRESAS DE ASISTENCIA SANITARIA.

Introducción.

SEGUNDA PARTE. CUADRO DE CUENTAS.

Grupo 1. Financiación básica.

Grupo 2. Inmovilizado.

Grupo 3. Existencias.

Grupo 4. Acreedores y deudores por operaciones de la actividad.

Grupo 5. Cuentas financieras.

Grupo 6. Compras y gastos.

Grupo 7. Ventas e Ingresos.

TERCERA PARTE. DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES.

Grupo 1. Financiación básica.

Grupo 2. Inmovilizado.

Grupo 3. Existencias.

Grupo 4. Acreedores y deudores por operaciones de la actividad.

Grupo 5. Cuentas financieras.

Grupo 6. Compras y gastos.

Grupo 7. Ventas e ingresos.

CUARTA PARTE. CUENTAS ANUALES.

SECCIÓN I. NORMAS DE ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES .

SECCIÓN II. MEMORIA.

SECCIÓN III. MEMORIA ABREVIADA.

QUINTA PARTE. NORMAS DE VALORACIÓN.

El artículo octavo de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades, y la disposición final segunda del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, autorizan al Ministro de Economía y Hacienda para que, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden, apruebe las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, cuando la naturaleza de la actividad de tales sectores exija un cambio en la estructura, nomenclatura y terminología de las partidas del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Asimismo, la disposición final primera del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, prevé la aprobación por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y mediante Orden, de las adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, añadiendo además que tales adaptaciones sectoriales se elaborarán tomando en consideración las características y naturaleza de las actividades del sector concreto de que se trate, adecuándose al mismo tanto las normas y criterios de valoración como la estructura, nomenclatura y terminología de las cuentas anuales. A tales efectos se constituyó en el seno del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un grupo de trabajo para adaptar el Plan General de Contabilidad a las características concretas y a la naturaleza de las operaciones y actividades de las empresas de asistencia sanitaria.

Las normas de adaptación elaboradas se estructuran al igual que el Plan General de Contabilidad en cinco partes, que van precedidas por una introducción en la que se explican las principales características de la actividad de las empresas de asistencia sanitaria, así como las modificaciones introducidas en esta adaptación y su justificación.

La primera parte, principios contables, no ha sufrido modificaciones respecto al Plan General de Contabilidad.

En la segunda parte, cuadro de cuentas, aunque no se intentan agotar todas las posibilidades que puedan producirse en la realidad, se han habilitado cuentas específicas para las empresas de asistencia sanitaria y se han eliminado, en algunos casos, cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad, sin perjuicio de que puedan utilizarse si determinadas operaciones así lo exigen. No obstante, igual que en el Plan General de Contabilidad, el cuadro de cuentas no va a ser obligatorio en cuanto a la numeración y denominación de las mismas, si bien constituye una guía o referente obligado en relación con los epígrafes de las cuentas anuales.

La tercera parte, definiciones y relaciones contables, da contenido y claridad a las cuentas en virtud de las definiciones que se incorporan, añadiendo los conceptos específicos de la actividad sanitaria. Esta tercera parte tampoco será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de valoración o sirva para su interpretación, y sin perjuicio del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

La cuarta parte, cuentas anuales, de obligado cumplimiento, incluye las normas de elaboración de las cuentas anuales, en su modelo normal y abreviado, así como aclaraciones y normas sobre el contenido material y la forma de cumplimentar los mismos. También se incluyen en esta parte los modelos de balance, cuenta de pérdidas y

ganancias y memoria que han sufrido modificaciones, para adaptar sus diversas partidas a las especiales características de las empresas de asistencia sanitaria.

También la cuarta parte de estas normas de adaptación recoge las modificaciones introducidas en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas por la disposición adicional segunda de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada. Estas modificaciones han tenido reflejo en las presentes normas de adaptación, si bien son de aplicación con carácter general, y pueden concretarse básicamente en una nueva redacción de los artículos 181 y 190 ampliando la posibilidad de utilizar modelos de cuentas anuales abreviadas y en la inclusión en la indicación segunda del artículo 200 de una ampliación de la información contenida en la memoria.

La quinta parte, normas de valoración, ha sido objeto de modificaciones pues incorpora los criterios obligatorios de valoración y contabilización de las operaciones y hechos económicos que realizan estas empresas.

En el texto de normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas de asistencia sanitaria, que se inserta a continuación, sólo se han incluido aquellas partes que se han visto modificadas respecto a dicho texto debido a que el resto coincide plenamente.

En relación con lo anterior, hay que precisar que en todo lo no modificado expresamente será de aplicación el Plan General de Contabilidad en los términos previstos en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, así como las Resoluciones dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas al amparo de la disposición final quinta de la citada norma.

Con el objeto de delimitar claramente la aplicación de las distintas adaptaciones sectoriales para aquellas empresas que realizan conjuntamente varias actividades, se introduce una disposición adicional con carácter general que establece la obligatoriedad de las normas que regulan cada actividad, especificando que en todo caso se aplicarán las normas de valoración correspondientes y que las cuentas anuales se formularán teniendo en cuenta la información específica de cada actividad.

La presente Orden contiene también una disposición final que recoge la fecha de entrada en vigor, así como la obligatoriedad de aplicación de las presentes normas de adaptación al Plan General de Contabilidad.

Por todo lo expuesto, con objeto de que las empresas de asistencia sanitaria puedan disponer de un texto técnicamente preparado para facilitar, de forma normalizada, la correspondiente información contable, de acuerdo con el dictamen del Consejo de Estado y a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Este Ministerio ha acordado:

Primero.- Aprobar las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas de asistencia sanitaria, cuyo texto se inserta a continuación.

Segundo.-

1. Este texto será de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que realicen la actividad indicada.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no tendrán carácter vinculante los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas de la segunda parte de estas

normas de adaptación, ni los movimientos contables incluidos en la tercera parte de las mismas.

2. En todo lo no modificado será de aplicación el Plan General de Contabilidad en los términos previstos en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, así como las Resoluciones dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas al amparo de la disposición final quinta de la citada norma.

Disposición adicional.

Para aquellas empresas que realicen una actividad sanitaria conjuntamente con otra u otras actividades ordinarias, se aplicarán las normas de adaptación correspondientes a cada actividad. En todo caso se aplicará lo siguiente:

1. Las normas de valoración que correspondan a cada una de las actividades.

2. Las cuentas anuales se formularán:

En los modelos de balance y de cuenta de pérdidas y ganancias deberán aparecer todas las partidas correspondientes a las distintas actividades, según el modelo normal o abreviado, siempre que sean significativas, en cifra de negocios o en montante de gastos, sin perjuicio de lo dispuesto sobre agrupación, subdivisión y adición de partidas. En la memoria deberá incluirse toda la información correspondiente a cada una de las actividades, desglosando, en su caso, la correspondiente a inmovilizaciones materiales e inmateriales, existencias, créditos y débitos correspondientes a operaciones de tráfico, los gastos e ingresos de explotación, así como la cifra de negocios correspondiente a cada actividad.

Disposición derogatoria.

A la entrada en vigor de la presente Orden, se deroga la Orden del Ministerio de Hacienda de 20 de octubre de 1981 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a los centros de asistencia sanitaria.

Disposición final.

La presente norma entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad serán obligatorias, en los términos previstos en el apartado segundo de esta Orden, para los ejercicios que se inicien con posterioridad a 31 de diciembre de 1996.

Lo que comunico a VV. EE. y VV. II., para su conocimiento y efectos.

Madrid, 23 de diciembre de 1996.

DE RATO Y FIGAREDO

Excmos. e Ilmos. Sres. Secretario de Estado de Economía, Secretario de Estado de Hacienda, Subsecretario y Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## INTRODUCCIÓN

Sumario:

- Parte primera.
- Parte segunda.
- Parte tercera.

### I.

1. Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las especiales características de las empresas de asistencia sanitaria han sido elaboradas por un grupo de trabajo formado por expertos que han desarrollado sus trabajos de adaptación en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En el curso de las reuniones celebradas se han estudiado las diferentes cuestiones que plantea la materia, profundizando en los problemas más típicos de la actividad sanitaria y proponiendo, en cada caso, las soluciones que se juzgan más razonables, con el objetivo de conseguir un texto técnicamente adecuado para contabilizar las operaciones que realizan las empresas de asistencia sanitaria.

Las presentes normas de adaptación contemplan las actividades que realizan las empresas de asistencia sanitaria, facilitando al final del ejercicio, mediante el adecuado proceso de cálculo, la información externa que contienen las cuentas anuales.

Obvio es decir que estas normas de adaptación, como todas las que se formulen por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, están abiertas para recoger las modificaciones que proceda. Todo dependerá de la evolución que experimente la actividad sanitaria, del progreso contable y muy especialmente de las sugerencias de profesionales y expertos, apoyadas en sus observaciones al aplicar el modelo.

Estas normas tienen como base de elaboración los principios, la estructura y la sistemática del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, que constituye el desarrollo en materia contable de la legislación mercantil; es decir, ambas normas están ajustadas a las correspondientes disposiciones de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la CEE en materia de sociedades y por tanto, a las Directivas comunitarias.

2. Las presentes normas de adaptación se aplicarán por las empresas que realicen las actividades que a continuación se incluyen, de acuerdo con la denominación contenida en el Real Decreto 1560/1992, de 18 de diciembre, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, y que han sido definidas por el grupo de trabajo de la siguiente forma:

85.1 Actividades sanitarias.

Actividades hospitalarias.-Servicios de hospitalización prestados principalmente a pacientes internos bajo la supervisión directa de doctores. Incluye tanto actividades de diagnóstico, tratamiento, operaciones, análisis, servicios de emergencia, etc., como de alojamiento, comedores, etc.

Actividades médicas.-Comprende las consultas y tratamientos realizados por médicos de medicina general, especialistas y cirujanos a pacientes, por lo general externos, con independencia del lugar en que se realice la consulta.

Actividades odontológicas.-Actividades odontológicas de naturaleza general o especializada, con independencia del lugar en que se realicen, incluye las realizadas en salas de operaciones en régimen externo.

Otras actividades sanitarias.-Actividades sanitarias de profesionales independientes, excepto médicas.

Comprende todas las actividades relacionadas con la salud humana no realizadas en hospitales o por doctores en medicina, sino por otro personal sanitario legalmente habilitado para tratar a pacientes.

Actividades de servicio de ambulancias.

Laboratorios de análisis clínicos de anatomía patológica y similares.

Con objeto de complementar la clasificación anterior, el grupo de trabajo ha considerado que pueden citarse como ejemplo de actividad sanitaria las siguientes actuaciones: Las que tienen como finalidad principal la prestación de servicios asistenciales de prevención, diagnóstico, tratamiento o rehabilitación en régimen domiciliario, ambulatorio o de internado y, en particular, las siguientes: Hospitales, clínicas, sanatorios, centros de salud, policlínicas, ambulatorios, consultorios, centros de urgencia, clínicas dentales, centros de diagnóstico, centros de rehabilitación, centros de hemodiálisis, así como todas aquellas actividades que desde un punto de vista económico sean similares a las incluidas en el citado epígrafe.

3. La adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas de asistencia sanitaria ha venido impuesta por las características diferenciales que ofrecen estas empresas respecto a otros sectores de actividad.

La actividad sanitaria esta inmersa en un entorno socio-económico determinado; los hechos diferenciales de esta actividad son significativos, de forma que el servicio que realizan, que constituye el principal objeto de tráfico del sector, está destinado a satisfacer una necesidad básica de los ciudadanos, cuyo acceso a una sanidad digna constituye, además, un derecho constitucional reconocido.

4. El grupo de trabajo que ha estudiado la adaptación del Plan General de Contabilidad fue consciente desde el primer momento de que el sector sanitario requería un detallado estudio de aquellos hechos económicos propios de la actividad, que el Plan General de Contabilidad contempla, si bien su análisis particular debe ser objeto de concreción en la presente adaptación.

Aunque se han valorado los criterios expuestos por los distintos componentes del grupo de trabajo, en las decisiones adoptadas han primado aquellos que, de acuerdo con las líneas marcadas por el Plan General de Contabilidad y atendiendo a la naturaleza de los

hechos, permiten lograr un adecuado reflejo contable de su significación económica y financiera.

## II.

5. Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas de asistencia sanitaria tienen la misma estructura que aquél. Contienen cinco partes:

- Principios contables.
- Cuadro de cuentas.
- Definiciones y relaciones contables.
- Cuentas anuales.
- Normas de valoración.

6. La primera parte, principios contables, no contiene modificaciones respecto del texto del Plan General de Contabilidad ya que desarrolla, sistematiza y complementa lo dispuesto en el artículo 38 del Código de Comercio, aplicable a todo tipo de empresarios.

7. La segunda parte, cuadro de cuentas, contiene las cuentas y subgrupos específicos del sector, que no figuran en el Plan General de Contabilidad, y aquellos otros que han sufrido algún tipo de adaptación, sin perjuicio de que las empresas de asistencia sanitaria, en los casos en que determinadas operaciones así lo exijan, tengan que servirse de otras cuentas incluidas en el Plan General de Contabilidad.

Se han respetado en lo posible los títulos y estructura de los subgrupos del Plan General de Contabilidad, pero la elaboración de la adaptación sectorial ha exigido, en algunos casos más significativos, la modificación de denominaciones de cuentas y el desglose de varias de ellas en cuentas de cuatro cifras. Además se han habilitado cuentas específicas de la actividad sanitaria.

8. En la tercera parte, definiciones y relaciones contables, para la incorporación de la terminología propia de la actividad sanitaria, ha sido necesario efectuar ciertos cambios en la definición y movimiento de algunas cuentas, entre las que cabe destacar las siguientes:

En relación con el grupo 1 hay que precisar que la cuenta 131 «Subvenciones de capital» recoge las donaciones y legados concedidos por empresas o particulares. Esta precisión obedece a que se trata de operaciones que se dan con mayor frecuencia en las empresas sanitarias. Por otra parte, se ha incluido la cuenta 132 «Otras subvenciones» que recoge los importes correspondientes a subvenciones, donaciones y legados, distintos de los de capital, que de acuerdo con la norma de valoración correspondiente, que luego se comenta, se imputan a resultados de ejercicios posteriores al de su concesión.

En el grupo 2 conviene mencionar la adaptación del subgrupo 22, que recoge las inmovilizaciones propias de la actividad sanitaria, diferenciando de forma clara aquellos activos que se destinan específicamente al uso clínico de aquellos otros que, aun siendo necesarios para la prestación del servicio, no son propiamente clínicos. Hay que tener en cuenta que dicha clasificación se ha realizado en función del uso del bien y no por su naturaleza, tal y como se clasifica en el Plan General de Contabilidad. El grupo de trabajo justifica el criterio elegido porque en las empresas sanitarias es significativo obtener información sobre el inmovilizado afecto al uso clínico frente al resto de actividades auxiliares que puedan desarrollar.

El grupo 3, cuya importancia en las empresas de asistencia sanitaria es obvio resaltar, tiene una estructura acomodada a las necesidades de la gestión propia de las mismas, por lo que ha sufrido importantes modificaciones en cuanto a nomenclatura, definición y contenido.

Los subgrupos 30, 31, 32, 33, 34 y 35 están desarrollados en cuentas de tres cifras, desarrollo que se ha hecho a título orientativo pudiendo, de acuerdo con las necesidades de cada empresa en base a su experiencia, agrupar del modo más racional posible y formando unidades distintas a los diversos elementos que componen estos subgrupos. Por razones de control pueden incluirse otros desarrollos, de nivel inferior, en cada caso concreto para conseguir datos más pormenorizados sobre los movimientos de productos farmacéuticos y de material sanitario de consumo. Algunos subgrupos se han desarrollado en cuentas de cuatro cifras a título informativo.

Una cuestión importante que es necesario contemplar dentro de las empresas de asistencia sanitaria es el desarrollo de otras posibles actividades, tales como la producción propia de medicamentos, destinados en general al consumo final de la propia empresa y que se han excluido de estas normas, debido a que por ser consideradas auxiliares o complementarias de la específica no están generalizadas en la asistencia sanitaria. En aquellas empresas que realicen este tipo de actividad auxiliar, se podrán aplicar las cuentas del Plan General de Contabilidad necesarias para obtener la información precisa y un control más eficaz.

Los grupos 4 y 5 no presentan variaciones dignas de mención especial con respecto a los contenidos en el Plan General de Contabilidad, salvo las necesarias para adecuar determinados conceptos, relativos al Impuesto sobre Sociedades, a la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En el grupo 6, los subgrupos 60 y 61 se han ordenado lógicamente con los mismos criterios utilizados en la estructuración del grupo 3.

El subgrupo 60 comprende, además de las compras, los servicios y trabajos que se encargan a otras empresas y profesionales, cuyo desarrollo se ha realizado en cuentas de cuatro cifras, si bien, igual que en el grupo 3, se ha hecho a título orientativo.

En el subgrupo 62, aunque las cuentas de tres cifras no difieren de las del Plan General de Contabilidad, se ha desagregado, como en los casos anteriores, en cuentas de cuatro cifras a título orientativo, con objeto de lograr una información más detallada de acuerdo con la naturaleza de los distintos servicios exteriores.

En la cuenta 630 «Impuesto sobre beneficios» se ha modificado su movimiento, para la adecuación de determinados conceptos regulados en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

El subgrupo 64 presenta la clasificación adecuada para obtener la suficiente información sobre los gastos de personal de las empresas de asistencia sanitaria.

El grupo 7 ha sido objeto de importantes modificaciones. En el subgrupo 70 se incluyen las cuentas necesarias para contabilizar los ingresos que obtiene la empresa por la asistencia sanitaria; se desarrollan las cuentas de tres cifras necesarias, con objeto de diferenciar el origen de los ingresos que producen las diferentes empresas, separando adecuadamente los conciertos realizados con aquellas entidades públicas y privadas más representativas; se ha modificado la cuenta 709, cuya denominación es «Otros ingresos por prestación de servicios», para recoger aquellos ingresos que aun siendo específicos de estas empresas no se derivan estrictamente de la asistencia sanitaria, como pueden ser los obtenidos como consecuencia de los servicios prestados a los acompañantes de los pacientes, que en ocasiones pueden ser una fuente importante de ingresos.

Igualmente se ha variado el contenido de la cuenta 708 del Plan General de Contabilidad, incluyendo, en esta adaptación, bonificaciones que las empresas sanitarias conceden por diferentes conceptos a sus clientes, siempre y cuando éstas se concedan fuera de factura, omitiendo de esta forma el tema de devoluciones, ya que obviamente estas últimas no pueden practicarse al tratarse de servicios prestados.

Al igual que en otros subgrupos a los que se hizo referencia anteriormente, ha sido necesario desarrollar las cuentas de tres cifras en otras de orden inferior, debiendo optarse por realizar la clasificación de los ingresos en función bien de la naturaleza del servicio sanitario prestado, tales como intervenciones quirúrgicas, exploraciones radiológicas, determinaciones analíticas, etc., bien del régimen en el que se realiza dicho servicio, es decir, hospitalización, urgencias, consultas, etc. En las normas de adaptación se ha optado por la segunda solución, por considerar que en la mayoría de las empresas los medios personales y materiales de dichos servicios tienen una adscripción concreta distinta a las actividades previstas en la primera clasificación. También se ha suprimido el subgrupo 71, que refleja las variaciones de existencias objeto de transformación por las empresas, pues se ha considerado que esto no puede darse, con carácter general, en este tipo de entidades, que fundamentalmente prestan servicios sanitarios, sin perjuicio de que si la empresa realiza actividades auxiliares de producción, se podrá emplear el subgrupo indicado.

El subgrupo 75 no contiene modificaciones dignas de mención, aunque debe hacerse referencia a la cuenta 757, que recoge aquellas ventas de productos de carácter marginal que la empresa realiza fuera de su actividad ordinaria.

9. La cuarta parte, cuentas anuales, ha sido objeto de algunas modificaciones.

En primer lugar hay que señalar que la presente adaptación contiene las modificaciones establecidas en la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, al texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. En particular esos cambios se refieren a la obligatoriedad de la disciplina de modelos a las sociedades colectivas y comanditarias simples que todos sus socios sean sociedades nacionales o extranjeras, ampliación de los límites para formular cuentas anuales abreviadas, y determinadas informaciones en la memoria relativas a las inversiones en empresas vinculadas.

Los modelos de balance y cuenta de pérdidas y ganancias han sufrido las modificaciones necesarias para adaptar sus partidas a los conceptos de las empresas de asistencia sanitaria.

En particular, en la cuenta de pérdidas y ganancias se ha omitido el aumento y reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación por no contemplar estas normas el supuesto de producción de bienes como ya se comentó al referirse a la supresión del subgrupo 71, sin perjuicio de que las empresas puedan utilizar las partidas correspondientes cuando realicen alguna actividad auxiliar. Asimismo, en el modelo de memoria se introducen innovaciones en varios apartados. En el apartado correspondiente a la actividad de la empresa, se exige dar información sobre la existencia de cualquier actividad realizada por la misma que no sea de naturaleza clínico-asistencial, así como la integración en organizaciones sanitarias. En el apartado que corresponde a inmovilizado material se exige información sobre las correcciones de valor efectuadas como consecuencia de obsolescencia técnica, el importe de las inversiones en inmovilizado material más representativas en función de su valor o complejidad tecnológica, así como el inmovilizado material dado en cesión, usufructo o cualquier otra figura análoga a otras empresas. En el apartado correspondiente a subvenciones, se exige dar información sobre el origen de dichas subvenciones especificando si se reciben del sector público o del sector privado e indicando dentro del sector público el ente que la concede. En el apartado de deudas no comerciales se exige información en «Otras deudas», distinguiendo específicamente las de la Administración Pública y Seguridad Social. En el cuadro de financiación se han incluido las subvenciones de capital y otras.

10. La quinta parte, normas de valoración, contiene los criterios de contabilización y las reglas aplicables a las operaciones o hechos económicos realizados por la empresa. Aunque las normas de adaptación se han ajustado en todo lo posible a las del Plan General de Contabilidad, ha sido necesario incluir modificaciones.

De acuerdo con lo anterior, conviene precisar que en todo lo no modificado expresamente serán de aplicación las normas y criterios de valoración contenidos en el Plan General de Contabilidad, así como las Resoluciones dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, al amparo de la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

En la norma de valoración relativa a ingresos por prestación de servicios y otros se introducen los criterios necesarios para valorar adecuadamente los diferentes ingresos que obtienen las empresas sanitarias.

Un tema muy debatido por el grupo de trabajo que ha desarrollado las presentes normas de adaptación ha sido el tratamiento contable que se debe dar a las subvenciones, donaciones y legados que con frecuencia reciben las empresas de asistencia sanitaria. Se han incluido en la norma de valoración correspondiente a las subvenciones, donaciones y legados las diferentes formas en que se materializan estas operaciones, incluyendo los criterios necesarios para su adecuada contabilización, distinguiendo el tratamiento contable a emplear para cada operación, recogiendo como criterio general, la consideración de estos importes como resultados extraordinarios, al ser operaciones de naturaleza excepcional, sin perjuicio de que en determinados casos, cobertura de déficit y asegurar rentabilidad mínima, deban ser tratados como un ingreso ordinario.

11. Por último, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas recomienda a las empresas de asistencia sanitaria la aplicación de cualquier sistema de contabilidad de costes, con lo cual verán enriquecida la información de la contabilidad externa y con ello abiertas las posibilidades de conocer profundamente los costes, así como de aplicar en cada momento la política más adecuada de precios en sus transacciones económicas.

### III.

12. De acuerdo con las exigencias del Código de Comercio, del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y de conformidad con la cuarta Directiva, se ha prestado especial atención al objetivo de que las cuentas anuales sean la imagen fiel del patrimonio de la empresa, de su situación financiera y de sus resultados. Conforme a este modo de pensar, se trata de evitar interferencias de elementos extraños a los que condicionan el rigor como requisito básico de la información contable que produce la aplicación de un modelo muy cuidado como es el Plan General de Contabilidad. Adaptado el Plan General de Contabilidad a las especiales características de las empresas de asistencia sanitaria, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas tiene la seguridad de que éstas van a disponer de un instrumento muy útil para su propia gestión. Además, la información normalizada que se obtiene con la aplicación del Plan va a conducir a que tales empresas formulen sus cuentas anuales con un contenido suficiente para responder cumplidamente a las demandas de los distintos agentes económicos y para perfeccionar las estadísticas nacionales.

## PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

### SEGUNDA PARTE CUADRO DE CUENTAS

Nota: Sólo se incluyen las cuentas y subgrupos específicos del sector que no figuran en el Plan General de Contabilidad y aquellos otros que han sido objeto de modificación en cuanto a su definición o relaciones contables.

A estos efectos, aparecen integradas dichas cuentas identificadas con un asterisco, en el subgrupo correspondiente con el resto de cuentas que completan el mismo.

#### GRUPO I - FINANCIACIÓN BÁSICA

##### 13. INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.

130. Subvenciones oficiales de capital (\*).

1300. Subvenciones del Estado.

1301. Subvenciones de otras Administraciones Públicas.

132. Otras subvenciones (\*).

135. Ingresos por intereses diferidos.

136. Diferencias positivas en moneda distinta del euro (\*).

##### 17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

1700. Préstamos a largo plazo de entidades de crédito.

1709. Otras deudas a largo plazo con entidades de crédito.

171. Deudas a largo plazo.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones (\*).

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Efectos a pagar a largo plazo.

## GRUPO 2 - INMOVILIZADO

### 22. INMOVILIZACIONES MATERIALES

220. Terrenos y bienes naturales.

221. Construcciones.

2210. De uso clínico \*.

2211. Para fines sociales \*.

2212. Administrativos \*.

2213. De uso docente \*.

2219. Otras construcciones \*.

222. Instalaciones técnicas \*.

2220. De diagnóstico \*.

2221. De tratamiento \*.

2222. De rehabilitación \*.

223. Maquinaria y aparatos \*.

2230. Maquinaria de uso clínico \*.

2231. Aparatos de uso clínico \*.

2232. Elementos de transporte interno \*.

2235. Maquinaria y aparatos de uso no clínico\*.

224. Instrumental y utillaje \*.

2240. Instrumental y utillaje de uso clínico\*.

2245. Instrumental y utillaje de uso no clínico\*.

225. Otras instalaciones.

2250. Instalaciones para recepción y distribución \*.

2251. Tratamiento de residuos sólidos y líquidos \*.

2252. Sistemas contra incendios \*.

2253. Climatización \*.

2259. Otras instalaciones no técnicas \*.

226. Mobiliario.

2260. Mobiliario de uso clínico \*.

2261. Mobiliario de uso no clínico \*.

2262. Mobiliario de hostelería \*.

2269. Otro mobiliario \*.

227. Equipos para procesos de información.

228. Elementos de transporte (\*).

229. Otro inmovilizado material.

## 23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO.

230. Adaptación de terrenos y de bienes naturales.

231. Construcciones en curso.

232. Instalaciones técnicas en montaje.

233. Maquinaria y aparatos en montaje \*.

235. Otras instalaciones en montaje \*.

237. Equipos para procesos de información en montaje.

239. Anticipos para inmobilizaciones materiales.

## 28. AMORTIZACION ACUMULADA DEL INMOVILIZADO

281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.

2810. Amortización acumulada de gastos de investigación y desarrollo.

2811. Amortización acumulada de concesiones administrativas.

2812. Amortización acumulada de propiedad industrial.

2813. Amortización acumulada de fondo de comercio.

2814. Amortización acumulada de derechos de traspaso.

2815. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

2817. Amortización acumulada de derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero.

282. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2821. Amortización acumulada de construcciones.

2822. Amortización acumulada de instalaciones técnicas.

2823. Amortización acumulada de maquinaria y aparatos \*.

2824. Amortización acumulada de instrumental y utillaje \*.

2825. Amortización acumulada de otras instalaciones.

2826. Amortización acumulada de mobiliario.

2827. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.

2828. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2829. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

### GRUPO 3. EXISTENCIAS

#### 30. PRODUCTOS FARMACÉUTICOS.

300. Fármacos específicos \*.

3000. Soluciones hidroelectrolíticas y calóricas \*.

3001. Sueros y dializantes \*.

3003. Antibióticos \*.

3004. Anticoagulantes \*.

3005. Antiinflamatorios \*.

3006. Hemoderivados \*.

3007. Citostáticos \*.

3009. Otros fármacos específicos \*.

309. Otros productos farmacéuticos \*.

### 31. MATERIAL SANITARIO DE CONSUMO.

310. Material de radiodiagnóstico \*.

311. Catéteres, sondas, drenajes, colectores y membranas de diálisis \*.

312. Material de curas, suturas y apósitos \*.

313. Otro material desechable \*.

314. Reactivos y análogos \*.

315. Antisépticos y desinfectantes \*.

316. Gases medicinales \*.

317. Material radiactivo \*.

318. Prótesis e implantes \*.

319. Otro material sanitario \*.

### 32. INSTRUMENTAL Y PEQUEÑO UTILLAJE.

320. Instrumental y pequeño utillaje de uso clínico \*.

325. Instrumental y pequeño utillaje de uso no clínico \*.

### 33. PRODUCTOS ALIMENTICIOS.

330. Comestibles y bebidas \*.

3300. Perecederos \*.

3305. No perecederos \*.

3308. Refrescos y bebidas\*.

339. Otros productos alimenticios \*.

### 34. VESTUARIO, LENCERÍA Y CALZADO.

340. Vestuario y lencería \*.

3400. Vestuario y uniformes \*.

3401. Ropa de quirófano \*.

3402. Ropa de habitaciones \*.

3409. Otra lencería \*.

345. Calzado \*.

35. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

351. Combustibles \*.

3510. Gasolina, fuel-oil, gas-oil \*.

3511. Gas \*.

3519. Otros combustibles \*.

352. Repuestos \*.

353. Materiales para reparaciones y conservación \*.

3530. Mecánica \*.

3531. Carpintería \*.

3532. Electricidad \*.

3533. Fontanería y calefacción \*.

3534. Albañilería \*.

3535. Pintura \*.

3536. Electrónica \*.

3539. Otros materiales para reparaciones y conservación \*.

354. Material de limpieza y aseo \*.

3540. Material de limpieza \*.

3545. Productos de aseo \*.

358. Materiales de oficina y diversos \*.

3580. Material de oficina \*.

3581. Material informático \*.

3582. Material fotográfico \*.

3588. Embalajes y envases \*.

3589. Otros materiales diversos \*.

#### 39. PROVISIONES POR DEPRECIACIÓN DE EXISTENCIAS

390. Provisión por depreciación de productos farmacéuticos \*.

391. Provisión por depreciación de material sanitario de consumo \*.

392. Provisión por depreciación de instrumental y pequeño utillaje \*.

393. Provisión por depreciación de productos alimenticios \*.

394. Provisión por depreciación de vestuario, lencería y calzado \*.

395. Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos \*.

## GRUPO 4 - ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRÁFICO

### 40. PROVEEDORES

400. Proveedores.

4000. Proveedores (euro).

4004. Proveedores (moneda distinta del euro).

4009. Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar.

401. Proveedores, efectos comerciales a pagar.

402. Proveedores, empresas del grupo.

4020. Proveedores, empresas del grupo (euro).

4021. Efectos comerciales a pagar, empresas del grupo.

4024. Proveedores, empresas del grupo (moneda distinta del euro).

4026. Envases y embalajes a devolver a proveedores, empresas del grupo.

4029. Proveedores, empresas del grupo, facturas pendientes de recibir o de formalizar.

403. Proveedores, empresas asociadas.

406. Envases y embalajes a devolver a proveedores.

407. Anticipos a proveedores.

### 43. CLIENTES

430. Clientes (\*).

4300. Clientes (euro).

4304. Clientes (moneda distinta del euro).

4309. Clientes, facturas pendientes de formalizar.

431. Clientes, efectos comerciales a cobrar.

4310. Efectos comerciales en cartera.

4311. Efectos comerciales descontados.

4312. Efectos comerciales en gestión de cobro.

4315. Efectos comerciales impagados.

432. Clientes, empresas del grupo.

4320. Clientes. empresas del grupo (euro).

4321. Efectos comerciales a cobrar. empresas del grupo.

4324. Clientes. empresas del grupo (moneda distinta del euro).

4326. Envases y embalajes a devolver a clientes, empresas del grupo.

4329. Clientes, empresas del grupo, facturas pendientes de formalizar.

433. Clientes, empresas asociadas.

434. Entidades públicas cuenta de clientes \*.

435. Clientes de dudoso cobro.

436. Envases y embalajes a devolver por clientes.

437. Anticipos de clientes.

#### 47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

4708. Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas.

4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.

471. Organismos de la Seguridad Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (\*).

474. Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas.

4740. Impuesto sobre beneficios anticipado.

4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.

475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades (\*).

4758. Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar.

476. Organismos de la Seguridad Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

479. Impuesto sobre beneficios diferido.

49. PROVISIONES POR OPERACIONES DE TRÁFICO.

490. Provisión para insolvencias de tráfico.

493. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo.

494. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas.

499. Provisión para otras operaciones de tráfico \*.

## GRUPO 5 - CUENTAS FINANCIERAS

No se incluyen subgrupos ni cuentas bajo este grupo por no haber sido objeto de modificación.

## GRUPO 6 - COMPRAS Y GASTOS

### 60. COMPRAS

600. Compras de productos farmacéuticos \*.

6000. Fármacos específicos \*.

6009. Otros productos farmacéuticos \*.

601. Compras de material sanitario de consumo \*.

6010. Material de radiodiagnóstico \*.

6011. Catéteres, sondas, drenajes, colectores y membranas de diálisis \*.

6012. Material de curas, suturas y apósitos \*.

6013. Otro material desechable \*.

6014. Reactivos y análogos \*.

6015. Antisépticos y desinfectantes \*.

6016. Gases medicinales \*.

6017. Material radiactivo \*.

6018. Prótesis e implantes \*.

6019. Otro material sanitario \*.

6019. Otras materias primas (\*).

602. Compras de instrumental y pequeño utillaje \*.

6020. Instrumental y pequeño utillaje de uso clínico \*.

6025. Instrumental y pequeño utillaje de uso no clínico \*.

603. Compras de productos alimenticios \*.

6030. Comestibles y bebidas \*.

6039. Otros productos alimenticios \*.

604. Compras de vestuario, lencería y calzado \*.

6040. Vestuario y lencería \*.

6045. Calzado \*.

605. Compras de otros aprovisionamientos \*.

6051. Combustibles \*.

6052. Repuestos \*.

6053. Materiales para reparaciones y conservación \*.

6054. Material de limpieza y aseo \*.

6058. Materiales de oficina y diversos \*.

606. Servicios asistenciales prestados por profesionales y otras empresas \*.

6060. Licenciados sanitarios \*.

6061. Técnicos sanitarios \*.

6062. Servicios asistenciales prestados por empresas \*.

607. Trabajos realizados por otras empresas o profesionales \*.

6070. Lavandería \*.

6071. Limpieza \*.

6072. Seguridad \*.

6073. Restauración \*.

6079. Otros trabajos y servicios \*.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

6080. Devoluciones de compras de productos farmacéuticos \*.

6081. Devoluciones de compras de material sanitario de consumo \*.

6082. Devoluciones de compras de instrumental y pequeño utillaje \*.

6083. Devoluciones de compras de productos alimenticios \*.

6084. Devoluciones de compras de vestuario, lencería y calzado \*.

6085. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos \*.

609. Rappels por compras.

6090. «Rappels» por compras de productos farmacéuticos \*.

6091. «Rappels» por compras de material sanitario de consumo \*.

6092. «Rappels» por compras de instrumental y pequeño utillaje \*.

6093. «Rappels» por compras de productos alimenticios \*.

6094. «Rappels» por compras de vestuario, lencería y calzado \*.

6095. «Rappels» por compras de otros aprovisionamientos \*.

## 61. VARIACION DE EXISTENCIAS

610. Variación de existencias de productos farmacéuticos \*.

611. Variación de existencias de material sanitario de consumo \*.

612. Variación de existencias de instrumental y pequeño utillaje \*.

613. Variación de existencias de productos alimenticios \*.

614. Variación de existencias de vestuario, lencería y calzado \*.

615. Variación de existencias de otros aprovisionamientos \*.

## 62. SERVICIOS EXTERIORES

620. Gastos en Investigación y desarrollo del ejercicio.

621. Arrendamientos y cánones.

6211. Arrendamientos de construcciones \*.

6212. Arrendamientos de instalaciones técnicas \*.

6213. Arrendamientos de maquinaria y aparatos \*.

6214. Arrendamientos de instrumental y utillaje \*.

6215. Arrendamientos de otras instalaciones \*.

6216. Arrendamientos de mobiliario \*.

6217. Arrendamientos de equipos para procesos de información \*.

6218. Arrendamientos de elementos de transporte \*.

6219. Otros arrendamientos y cánones \*.

622. Reparaciones y conservación.

6221. Construcciones \*.

6222. Instalaciones técnicas \*.

6223. Maquinaria y aparatos \*.

6224. Instrumental y utillaje \*.

6225. Otras instalaciones \*.

6226. Mobiliario \*.

6227. Equipos para procesos de información \*.

6228. Elementos de transporte \*.

6229. Otro inmovilizado \*.

623. Servicios de profesionales independientes.

624. Transportes.

625. Primas de seguros.

6251. Construcciones \*.

6252. Instalaciones técnicas \*.

6253. Maquinaria y aparatos \*.

6254. Instrumental y utillaje \*.

6255. Otras instalaciones \*.

6256. Mobiliario \*.

6257. Equipos para procesos de información \*.

6258. Elementos de transporte \*.

6259. Otras primas de seguros \*.

626. Servicios bancarios y similares.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

6270. Publicidad y propaganda (\*).

6271. Atenciones protocolarias y de representación (\*).

628. Suministros.

6280. Energía eléctrica (\*).

6281. Agua (\*).

6282. Gas (\*).

6289. Otros suministros (\*).

629. Otros servicios.

6290. Gastos de viaje y transporte \*.

6291. Comunicaciones \*.

6292. Gastos de selección e incorporación de personal \*.

6299. Otros servicios diversos \*.

63. TRIBUTOS

630. Impuesto sobre beneficios.

631. Otros tributos.

633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios.

634. Ajustes negativos en la Imposición indirecta.

6341. Ajustes negativos en IVA de circulante.

6342. Ajustes negativos en IVA de inversiones.

636. Devolución de impuestos.

638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios.

639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

6391. Ajustes positivos en IVA de circulante.

6392. Ajustes positivos en IVA de Inversiones.

#### 64. GASTOS DE PERSONAL

640. Sueldos y salarios.

6400. De licenciados sanitarios \*.

6401. De técnicos sanitarios \*.

6402. De auxiliares sanitarios \*.

6405. De dirección \*.

6406. De administración \*.

6407. De manuales y oficios \*.

6408. De no cualificados \*.

6409. De otro personal no sanitario \*.

641. Indemnizaciones (+).

642. Seguridad Social a cargo de la empresa.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

649. Otros gastos sociales.

## 66. GASTOS FINANCIEROS

661. Intereses de obligaciones y bonos.

6610. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas del grupo.

6611. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas asociadas.

6613. Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en otras empresas.

6615. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas del grupo.

6616. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas asociadas.

6618. Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en otras empresas.

662. Intereses de deudas a largo plazo.

6620. Intereses de deudas a largo plazo con empresas del grupo.

6621. Intereses de deudas a largo plazo con empresas asociadas.

6622. Intereses de deudas a largo plazo con entidades de crédito.

6623. Intereses de deudas a largo plazo con otras empresas.

663. Intereses de deudas a corto plazo.

6630. Intereses de deudas a corto plazo con empresas del grupo.

6631. Intereses de deudas a corto plazo con empresas asociadas.

6632. Intereses de deudas a corto plazo con entidades de crédito.

6633. Intereses de deudas a corto plazo con otras empresas.

664. Intereses por descuento de efectos.

6640. Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito del grupo.

6641. Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito asociadas.

6643. Intereses por descuento de efectos en otras entidades de crédito.

665. Descuentos por pronto pago en prestación de servicios \*.

6650. Descuentos a empresas del grupo por pronto pago en prestación de servicios \*.

6651. Descuentos a empresas asociadas por pronto pago en prestación de servicios \*.

6659. Otros descuentos por pronto pago en prestación de servicios \*.
666. Pérdidas en valores negociables.
6660. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas del grupo.
6661. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas asociadas.
6663. Pérdidas en valores negociables a largo plazo de otras empresas.
6665. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.
6666. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.
6668. Pérdidas en valores negociables a corto plazo de otras empresas.
667. Pérdidas de créditos.
6670. Pérdidas de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
6671. Pérdidas de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
6673. Pérdidas de créditos a largo plazo a otras empresas.
6675. Pérdidas de créditos a corto plazo a empresas del grupo.
6676. Pérdidas de créditos a corto plazo a empresas asociadas.
6678. Pérdidas de créditos a corto plazo a otras empresas.
668. Diferencias negativas de cambio (\*).

669. Otros gastos financieros (\*).

## 69. DOTACIONES A LAS PROVISIONES.

690. Dotación al fondo de reversión.

691. Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial.

692. Dotación a la provisión del inmovilizado material.

693. Dotación a la provisión de existencias.

694. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico.

695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico \*.

696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.

6960. Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo de empresas del grupo.

6961. Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo de empresas asociadas.

6963. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo de otras empresas.

6965. Dotación a la provisión para valores de renta fija a largo plazo de empresas del grupo.

6966. Dotación a la provisión para valores de renta fija a largo plazo de empresas asociadas.

697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

6970. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo.

6971. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas.

6973. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a otras empresas.

698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.

6980. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo.

6981. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas.

6983. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas.

699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

6990. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo.

6991. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas.

6993. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a otras empresas.

## GRUPO 7 - VENTAS E INGRESOS

### 70. INGRESOS POR PRESTACIONES DE SERVICIOS.

700. Prestaciones de servicios a particulares \*.

7000. Hospitalización \*.

7005. Urgencias \*.

7006. Consultas externas \*.

7009. Otros servicios de no hospitalización \*.

701. Concertados con entidades aseguradoras privadas \*.

7010. Hospitalización \*.

7015. Urgencias \*.

7016. Consultas externas \*.

7019. Otros servicios de no hospitalización \*.

702. Concertados con mutuas de accidentes de trabajo y empresas colaboradoras de la Seguridad Social \*.

7020. Hospitalización \*.

7025. Urgencias \*.

7026. Consultas externas \*.

7029. Otros servicios de no hospitalización \*.

704. Concertados con entidades u organismos del Sistema Nacional de Salud \*.

7040. Hospitalización \*.

7045. Urgencias \*.

7046. Consultas externas \*.

7048. Diferencias por concertación \*.

7049. Otros servicios de no hospitalización \*.

706. Concertados con otras entidades y organismos públicos \*.

7060. Hospitalización \*.

7065. Urgencias \*.

7066. Consultas externas \*.

7068. Diferencias por concertación \*.

7069. Otros servicios de no hospitalización \*.

708. Bonificaciones \*.

7080. Por indicación social \*.

7083. Al personal y sus familiares \*.

7085. Por relaciones públicas \*.

7089. Otras bonificaciones \*.

709. Otros ingresos por prestaciones de servicios \*.

## 75. OTROS INGRESOS DE GESTIÓN

750. Ingresos por actividades complementarias \*.

751. Resultados de operaciones en común.

7510. Pérdida transferida (gestor).

7511. Beneficio atribuido (partícipe o asociado no gestor).

752. Ingresos por arrendamientos.

753. Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación.

754. Ingresos por prestación de servicios docentes \*.

755. Ingresos por servicios al personal.

756. Ingresos por prestación de servicios de investigación \*.

757. Ingresos por ventas de productos diversos \*.

758. Ingresos por ventas de publicaciones \*.

759. Ingresos por servicios diversos.

**77. BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO E INGRESOS EXCEPCIONALES.**

770. Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo de empresas del grupo.

773. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo de empresas asociadas.

774. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias.

775. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio (\*).

778. Ingresos extraordinarios.

779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.



## PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

### TERCERA PARTE DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES

Nota.- Sólo se incluyen aquellos subgrupos y cuentas identificadas con un asterisco cuya denominación, definición o relación contable ha sido objeto de modificación.

#### GRUPO 1 - FINANCIACIÓN BÁSICA

Comprende los recursos propios y la financiación ajena a largo plazo de la empresa destinados, en general, a financiar el activo permanente y a cubrir un margen razonable del circulante; incluye también los ingresos a distribuir en varios ejercicios, acciones propias y otras situaciones transitorias de la financiación básica.

#### 13. INGRESOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS

130. Subvenciones oficiales de capital (\*).

131. Subvenciones de capital \*.

132. Otras subvenciones (\*).

135. Ingresos por intereses diferidos.

136. Diferencias positivas en moneda distinta del euro (\*).

130. Subvenciones oficiales de capital \*.

Las concedidas por las Administraciones Públicas, para el establecimiento o estructura fija de la empresa, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la Norma de Valoración.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a) Por la subvención concedida a la empresa con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 47 ó 57.

a) Por las deudas a largo plazo que se transforman en subvenciones, con cargo a la cuenta 172.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, por la parte de subvención imputada como ingreso en el mismo, con abono a la cuenta 775.

#### 131. Subvenciones de capital \*.

Subvenciones, donaciones y legados concedidos por empresas o particulares, para el establecimiento o estructura fija de la empresa, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la Norma de Valoración.

Su movimiento es análogo a la cuenta 130.

#### 132. Otras subvenciones \*.

Subvenciones, donaciones y legados concedidos que no figuran en las cuentas anteriores, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la Norma de Valoración.

Se abrirán cuentas de cuatro cifras para distinguir las concedidas por las Administraciones Públicas, empresas y particulares.

Su movimiento es análogo a la cuenta 130.

### 17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

171. Deudas a largo plazo.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones (\*).

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Efectos a pagar a largo plazo.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones \*.

Cantidades concedidas por las Administraciones Públicas, empresas o particulares con carácter de subvención, donación y legado reintegrables.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por las cantidades concedidas a la empresa con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 47 ó 57.

b) Se cargará:

b) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 4758.

b) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono de su saldo a las cuentas 130, 131 ó 132.

## GRUPO 2- INMOVILIZADO

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa. También se incluyen en este grupo los «gastos de establecimiento» y los «gastos a distribuir en varios ejercicios».

### 22. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

220. Terrenos y bienes naturales (\*).

221. Construcciones.

222. Instalaciones técnicas \*

223. Maquinaria y aparatos \*

224. Instrumental y utillaje \*

225. Otras instalaciones

226. Mobiliario.

227. Equipos para procesos de información

228. Elementos de transporte (\*).

229. Otro inmovilizado material.

222. Instalaciones técnicas \*.

Unidades complejas de uso especializado en la asistencia sanitaria, que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aún siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

223. Maquinaria y aparatos \*.

Recoge el valor de la maquinaria y aparatos, distinguiendo los de uso clínico y no clínico.

En esta cuenta figurarán todos aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personas y materiales dentro de la empresa, sin salir al exterior.

224. Instrumental y utillaje \*.

Recoge el valor del instrumental que precisan los profesionales para prestar su servicio, así como los utensilios que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, distinguiendo los de uso clínico y no clínico.

La regularización anual (por recuento físico) a la que se refieren las Normas de Valoración exigirá el abono de esta cuenta, con cargo a la cuenta 659.

228. Elementos de transporte \*.

Vehículos de todas clases utilizables para el transporte de personas y materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 223.

229. Otro inmovilizado material \*.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas del subgrupo 22. Se incluirán en esta cuenta los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO.

230. Adaptación de terrenos y de bienes naturales.

231. Construcciones en curso.

232. Instalaciones técnicas en montaje.

233. Maquinaria y aparatos en montaje \*.

235. Otras instalaciones en montaje \*.

237. Equipos para procesos de información en montaje.

239. Anticipos para inmobilizaciones materiales.

230/238. .... \*.

Inmovilizaciones en adaptación, construcción o montaje, al cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a) Por la recepción de obras y trabajos que corresponden a las inmobilizaciones en curso.

a) Por las obras y trabajos que la empresa lleve a cabo para sí misma, con abono a la cuenta 733.

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 22.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

281. Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial.

282. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Expresión contable de la distribución en el tiempo de las inversiones en inmovilizado por su utilización prevista en la asistencia sanitaria. Las amortizaciones acumuladas figurarán en el activo del balance minorando la inversión.

## GRUPO 3- EXISTENCIAS

Productos farmacéuticos, material sanitario de consumo, instrumental y pequeño utillaje, productos alimenticios, vestuario, lencería, calzado y otros aprovisionamientos.

### 30. PRODUCTOS FARMACÉUTICOS.

300. Fármacos específicos \*.

309. Otros productos farmacéuticos \*.

Medicamentos debidamente registrados, de acuerdo con la normativa legal vigente en cada momento, suministrados por un proveedor y destinados a su aplicación exclusiva a los pacientes sin transformación alguna del producto por parte de la empresa de asistencia sanitaria.

Las cuentas 300/309 figurarán en el activo del balance; solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610.

b) Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610.

Si los medicamentos en camino son propiedad de la empresa, según las condiciones del contrato, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30. Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

### 31. MATERIAL SANITARIO DE CONSUMO.

310. Material de radiodiagnóstico \*.

311. Catéteres, sondas, drenajes, colectores y membranas de diálisis \*.

312. Material de curas, suturas y apósitos \*.

313. Otro material desechable \*.

314. Reactivos y análogos \*.

315. Antisépticos y desinfectantes \*.

316. Gases medicinales \*.

317. Material radiactivo \*.

318. Prótesis e implantes \*.

319. Otro material sanitario \*.

Material que sin tener la condición de farmacéutico se emplea en la asistencia del enfermo sin posibilidad de su posterior utilización.

Las cuentas 310/319 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

## 32. INSTRUMENTAL Y PEQUEÑO UTILLAJE.

320. Instrumental y pequeño utillaje de uso clínico \*.

325. Instrumental y pequeño utillaje de uso no clínico \*.

Instrumental y utillaje, que por su reducido valor económico y período de vida real, no se considera inmovilizado a amortizar, sobre todo en aquellos casos en que las empresas de asistencia sanitaria actualicen anualmente la dotación de este tipo de material según los distintos centros de responsabilidad (unidades de hospitalización, área quirúrgica, cocina etcétera).

Se debe distinguir el valor del instrumental y utillaje de uso clínico y de uso no clínico.

Las cuentas 320 y 325 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado en el subgrupo 30.

### 33. PRODUCTOS ALIMENTICIOS.

330. Comestibles y bebidas \*.

339. Otros productos alimenticios \*.

Productos que se destinan a formar parte de los servicios de alimentación.

Las cuentas 330 y 339 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado en el subgrupo 30.

### 34. VESTUARIO, LENCERÍA Y CALZADO.

340. Vestuario y lencería \*.

345. Calzado \*.

Productos textiles o de otros materiales y calzado, que son utilizados por la empresa como dotación de habitaciones, áreas asistenciales diversas, uniformación, etc.

Las cuentas 340 y 345 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado en el subgrupo 30.

### 35. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

351. Combustibles \*.

352. Repuestos \*.

353. Materiales para reparaciones y conservación \*.

354. Material de limpieza y aseo \*.

358. Materiales de oficina y diversos \*.

351. Combustibles \*.

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

352. Repuestos \*.

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluirán en esta cuenta las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

353. Materiales para reparaciones y conservación \*.

Materiales de consumo empleados en la reparación y conservación del inmovilizado material, sean sometidos o no a transformación previa.

354. Material de limpieza y aseo \*.

Material empleado para la higiene general de locales y personas que sea de consumo inmediato.

358. Materiales de oficina y diversos \*.

Los destinados a actividades administrativas, salvo que la empresa opte por considerar que los materiales adquiridos durante el ejercicio son objeto de consumo en el mismo.

Las cuentas 350/359 figurarán en el activo del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

### 39. PROVISIONES POR DEPRECIACIÓN DE EXISTENCIAS.

390. Provisión por depreciación de productos farmacéuticos \*.

391. Provisión por depreciación de material sanitario de consumo \*.

392. Provisión por depreciación de instrumental y pequeño utillaje \*.

393. Provisión por depreciación de productos alimenticios \*.

394. Provisión por depreciación de vestuario, lencería y calzado \*.

395. Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos \*.

Expresión contable de pérdidas reversibles que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de existencias del cierre del ejercicio.

Las cuentas 390/395 figurarán en el activo del balance minorando las existencias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693.

b) Se cargarán por la dotación efectuada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793.

#### GRUPO 4- ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRÁFICO

Cuentas personales y efectos comerciales activos y pasivos que tienen su origen en el tráfico de la empresa, así como las cuentas con las Administraciones Públicas, incluso las que correspondan a saldos con vencimiento superior a un año. Para estas últimas y a efectos de su clasificación se podrán utilizar los subgrupos 42 y 45 o proceder a dicha reclasificación en las propias cuentas.

#### 40. PROVEEDORES.

400. Proveedores \*.

401. Proveedores, efectos comerciales a pagar.

402. Proveedores, empresas del grupo.

403. Proveedores, empresas asociadas.

406. Envases y embalajes a devolver a proveedores \*.

407. Anticipos a proveedores.

400. Proveedores \*.

Deudas con suministradores de materiales y productos definidos en el grupo 3.  
Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará:

a) Por la recepción «a conformidad» de las remesas de los proveedores, con cargo a cuentas del subgrupo 60.

a) Por los envases y embalajes cargados en factura por los proveedores con facultad de su devolución a éstos, con cargo a la cuenta 406.

b) Se cargará:

b) Por la formalización de la deuda en efectos de giro aceptados, con abono a la cuenta 401.

b) Por la cancelación total o parcial de las deudas de la empresa con los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b) Por los «rappels» que correspondan a la empresa, concedidos por los proveedores, con abono a la cuenta 609.

b) Por los descuentos, estén o no incluidos en factura, que le concedan a la empresa por pronto pago sus proveedores, con abono a la cuenta 765.

b) Por las devoluciones de compras efectuadas, con abono a la cuenta 608.

b) Por los envases y embalajes devueltos a proveedores que fueron cargados en factura por éstos y recibidos con facultad de devolución, con abono a la cuenta 406.

406. Envases y embalajes a devolver a proveedores \*.

Importe de los envases y embalajes cargados en factura por los proveedores, con facultad de devolución a éstos.

Figurará en el pasivo del balance minorando la cuenta 400.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el importe de los envases y embalajes, a la recepción de los productos contenidos en ellos, con abono a la cuenta 400.

b) Se abonará:

b) Por el importe de los envases y embalajes devueltos, con cargo a la cuenta 400.

b) Por el importe de los envases y embalajes que la empresa decida reservarse para su uso, así como los extraviados y deteriorados, con cargo a la cuenta 605.

43. CLIENTES.

430. Clientes \*.

431. Clientes, efectos comerciales a cobrar.

432. Clientes, empresas del grupo.

433. Clientes, empresas asociadas.

434. Entidades públicas cuenta de clientes \*.

435. Clientes de dudoso cobro.

437. Anticipos de clientes \*.

430. Clientes \*.

Créditos con los usuarios, de servicios asistenciales, prestados por la empresa, siempre que constituyan una actividad principal.

Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los servicios realizados, con abono a cuentas del subgrupo 70.

b) Se abonará:

b) Por la formalización del crédito en efectos de giro aceptados por el cliente, con cargo a la cuenta 431.

b) Por la cancelación total o parcial de las deudas de los clientes, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

b) Por su clasificación como clientes de dudoso cobro, con cargo a la cuenta 435.

b) Por la parte que resultara definitivamente incobrable, con cargo a la cuenta 650.

- b) Por los descuentos, estén o no incluidos en factura, que se concedan a los clientes por pronto pago, con cargo a la cuenta 665.
- b) Por las bonificaciones fuera de factura con cargo a la cuenta 708.

#### 434. Entidades Públicas cuenta de clientes \*.

Créditos con entidades públicas con las que existe concertación por la prestación de servicios de la empresa, siempre que constituyan una actividad principal.  
Cuando los precios/tarifas del servicio prestado no estén aprobados y no existan dudas razonables de su futura aprobación y aplicación, se reflejarán los importes correspondientes en una cuenta de cuatro cifras.  
Figurará en el activo del balance.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 430.

#### 437. Anticipos de clientes \*.

Entregas de clientes, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» por la futura prestación asistencial.  
Cuando estas entregas se efectúen por empresas del grupo, multigrupo o asociadas deberán desarrollarse las cuentas de tres cifras correspondientes.  
Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por las recepciones en efectivo, con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57.
- b) Se cargará por la emisión de la factura, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 70.

### 47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

4708. Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas.

4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.

471. Organismos de la Seguridad Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (\*).

474. Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas.

4740. Impuesto sobre beneficios anticipado.

4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.

475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades (\*).

4758. Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar.

476. Organismos de la Seguridad Social, acreedores.

477. Hacienda pública, IVA repercutido.

479. Impuesto sobre beneficios diferido.

473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (\*).

Cantidades retenidas a la empresa y pagos realizados por la misma a cuenta de impuestos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el importe de la retención o pago a cuenta, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 5 y a cuentas del subgrupo 76.

b) Se abonará:

b) Por el importe de las retenciones soportadas y los ingresos a cuenta del impuesto sobre sociedades realizados, hasta el importe que corresponda al período, resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones distintas de los citados importes a cuenta, con cargo a la cuenta 630.

b) Por el importe de las retenciones soportadas e ingresos a cuenta del impuesto sobre sociedades que deban ser objeto de devolución a la empresa, con cargo a la cuenta 4709.

4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades \*.

Importe pendiente del impuesto sobre sociedades a pagar.

a) Se abonará por el importe a ingresar, con cargo, generalmente, a la cuenta 630.

b) Se cargará cuando se efectúe su pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

49. PROVISIONES POR OPERACIONES DE TRÁFICO.

490. Provisión para insolvencias de tráfico.

493. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo.

494. Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas.

499. Provisión para otras operaciones de tráfico \*.

499. Provisión para otras operaciones de tráfico \*.

Provisiones para cobertura de gastos por garantías de reparación, revisiones y otros conceptos análogos.

Figurará en el pasivo del balance.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe de la estimación realizada, con cargo a la cuenta 695.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, por la dotación efectuada en el año anterior, con abono a la cuenta 795.

## GRUPO 5- CUENTAS FINANCIERAS

Deudas y créditos por operaciones ajenas al tráfico con vencimiento no superior a un año y medios líquidos disponibles.

## GRUPO 6- COMPRAS Y GASTOS

Aprovisionamientos de productos farmacéuticos y demás bienes necesarios para la realización de la asistencia sanitaria. Comprende también todos los gastos del ejercicio, incluidas las adquisiciones de servicios y de materiales consumibles, la variación de existencias adquiridas y las pérdidas extraordinarias del ejercicio.

En general todas las cuentas del grupo 6 se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia al cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

### 60. COMPRAS

600. Compras de productos farmacéuticos \*.

601. Compras de material sanitario de consumo \*.

602. Compras de instrumental y pequeño utillaje \*.

603. Compras de productos alimenticios \*

604. Compras de vestuario, lencería y calzado \*.

605. Compras de otros aprovisionamientos \*.

607. Trabajos realizados por otras empresas o profesionales \*.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

609. "Rappels" por compras.

600/607. Compras de . . . . . \*.

Aprovisionamiento de la empresa de bienes incluidos en los subgrupos 30, 31, 32, 33, 34 y 35.

Comprende también los trabajos y servicios que, formando parte de la actividad, se encarguen a otras empresas y profesionales.

Estas cuentas se cargarán, por el importe de las compras, a la recepción de las remesas de los proveedores o a su puesta en camino si los bienes se transportasen por cuenta de la empresa, con abono a cuentas del subgrupo 40 ó 57.

En particular, las cuentas 606 y 607 se cargarán a la recepción de los trabajos encargados a otras empresas o profesionales.

## 61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

610. Variación de existencias de productos farmacéuticos \*.

611. Variación de existencias de material sanitario de consumo \*.

612. Variación de existencias de instrumental y pequeño utillaje \*.

613. Variación de existencias de productos alimenticios \*.

614. Variación de existencias de vestuario, lencería y calzado \*.

615. Variación de existencias de otros aprovisionamientos \*.

610/615. Variación de existencias de . . . . .\*.

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, 31, 32, 33, 34 y 35 (productos farmacéuticos, material sanitario de consumo, instrumental y pequeño utillaje, productos alimenticios, vestuario, lencería y calzado y otros aprovisionamientos).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, 31, 32, 33, 34 y 35. El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

610/611/612. Variación de existencias de ..... (\*).

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, 31 y 32 (existencias comerciales, materias primas y otros aprovisionamientos).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, 31 y 32. El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

620. Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio.

621. Arrendamientos y cánones.

622. Reparaciones y conservación.

623. Servicios de profesionales independientes.

624. Transportes.

625. Primas de seguros.

626. Servicios bancarios y similares.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

628. Suministros.

629. Otros servicios.

624. Transportes \*.

Transportes a cargo de la empresa realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias.

63. TRIBUTOS.

630. Impuesto sobre beneficios (\*).

631. Otros tributos.

633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios.

634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.

6341. Ajustes negativos en IVA de circulante.

6342. Ajustes negativos en IVA de inversiones.

636. Devolución de impuestos.

638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios.

639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

6391. Ajustes positivos en IVA de circulante.

6392. Ajustes positivos en IVA de inversiones.

630. Impuesto sobre beneficios \*.

Importe del impuesto sobre beneficios devengado en el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a) Por el importe a ingresar por este impuesto, con abono a la cuenta 4752.

a) Por las retenciones soportadas y los ingresos a cuenta del impuesto realizados, hasta el importe que corresponda al período, resultante de minorar la cuota íntegra en las deducciones y bonificaciones distintas de los citados importes a cuenta, con abono a la cuenta 473.

a) Por el impuesto diferido en el ejercicio, con abono a la cuenta 479.

a) Por la aplicación de impuestos anticipados en ejercicios anteriores, con abono a la cuenta 4740.

a) Por la aplicación del crédito impositivo como consecuencia de la compensación en el ejercicio de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, con abono a la cuenta 4745.

b) Se abonará:

b) Por el impuesto anticipado en el ejercicio, con cargo a la cuenta 4740.

b) Por el crédito impositivo generado en el ejercicio como consecuencia de la existencia de base imponible negativa a compensar, con cargo a la cuenta 4745.

b) Por la aplicación de impuestos diferidos en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 479.

c) Se abonará o cargará, con cargo o abono a la cuenta 129.

66. GASTOS FINANCIEROS.

661. Intereses de obligaciones y bonos.

662. Intereses de deudas a largo plazo.

663. Intereses de deudas a corto plazo.

664. Intereses por descuento de efectos.

665. Descuentos por pronto pago en prestación de servicios \*.

666. Pérdidas en valores negociables.

667. Pérdidas de créditos.

668. Diferencias negativas de cambio (\*).

669. Otros gastos financieros (\*).

665. Descuentos por pronto pago en prestación de servicios \*.

Descuentos y asimilados que conceda la empresa a sus clientes, por pronto pago, estén o no incluidos en factura.

Se cargará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 43.

69. DOTACIONES A LAS PROVISIONES.

690. Dotación al fondo de reversión.

691. Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial.

692. Dotación a la provisión del inmovilizado material.

693. Dotación a la provisión de existencias.

694. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico.

695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico \*.

696. Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo.

697. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo.

698. Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo.

699. Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo.

695. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico \*.

Dotación, realizada al cierre del ejercicio, para riesgos y gastos, derivados de garantías de reparación, revisiones y otras operaciones de tráfico.

Se cargará por el importe de la depreciación estimada, con abono a la cuenta 499.

## GRUPO 7- VENTAS E INGRESOS

Enajenación de bienes y prestación de servicios que son objeto del tráfico de la empresa; comprende también otros ingresos, variación de existencias y beneficios extraordinarios del ejercicio.

En general, todas las cuentas del grupo 7 se cargan al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129; por ello, al exponer el juego de las sucesivas del grupo, sólo se hará referencia al abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

### 70. INGRESOS POR PRESTACIONES DE SERVICIOS.

700. Prestaciones de servicios a particulares \*.

701. Concertados con entidades aseguradoras privadas \*.

702. Concertados con mutuas de accidentes de trabajo y empresas colaboradoras de la Seguridad Social \*.

704. Concertados con entidades u organismos del Sistema Nacional de Salud \*.

706. Concertados con otras entidades y organismos públicos \*.

708. Bonificaciones \*.

709. Otros ingresos por prestaciones de servicios \*.

700. Prestaciones de servicios a particulares \*.

Facturación producida por los servicios asistenciales prestados a clientes particulares, incluidos aquellos en los que el servicio sea por cuenta de una empresa y asumidos por ella.

Esta cuenta se abonará por el importe de las facturas, con cargo a cuentas del subgrupo 43 ó 57.

701. Concertados con entidades aseguradoras privadas \*.

Facturación producida mediante precio concertado, como contraprestación económica a los servicios asistenciales prestados a clientes, cuya responsabilidad de pago es asumida por entidades aseguradoras privadas.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700.

702. Concertados con mutuas de accidentes de trabajo y empresas colaboradas de la Seguridad Social \*.

Facturación producida mediante precio concertado, como contraprestación económica a los servicios asistenciales prestados a clientes, cuya responsabilidad de pago es asumida por las mutuas y empresas colaboradoras de la Seguridad Social.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700.

704. Concertados con entidades u organismos del Sistema Nacional de Salud \*.

Facturación producida por contraprestación a los servicios asistenciales prestados a los clientes por cuenta de entidades u organismos del Sistema Nacional de Salud.  
Esta cuenta se abonará por el importe de las facturas con cargo a cuentas de los subgrupos 43 ó 57.

Se abonará o cargará la cuenta 7048 por las diferencias positivas o negativas como consecuencia de la concertación pactada.

706. Concertados con otras entidades y organismos públicos \*.

Facturación producida como contraprestación a los servicios asistenciales concertados por cuenta de otras entidades y organismos públicos.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 704.

708. Bonificaciones \*.

Descuentos, bonificaciones y rebajas realizados fuera de factura, tales como ayuda al pago de la misma por indicación social o por pactos tácitos o explícitos en las prestaciones de servicios asistenciales.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el importe de la bonificación concedida, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 ó 57 que correspondan.

b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

709. Otros ingresos por prestaciones de servicios \*.

Otros ingresos por prestaciones de servicios asistenciales no estrictamente de carácter sanitario que, no estando recogidos en las cuentas anteriores de este subgrupo, forman parte de la actividad ordinaria de la empresa sanitaria.

Esta cuenta se abonará por el importe de las facturas con cargo a las cuentas de los subgrupos 43 ó 57 que correspondan.

75. OTROS INGRESOS DE GESTIÓN.

750. Ingresos por actividades complementarias \*.

751. Resultados de operaciones en común.

7510. Pérdida transferida (gestor).

7511. Beneficio atribuido (partícipe o asociado no gestor).

752. Ingresos por arrendamientos.

753. Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación.

754. Ingresos por prestación de servicios docentes \*.

755. Ingresos por servicios al personal.

756. Ingresos por prestación de servicios de investigación \*.

757. Ingresos por ventas de productos diversos \*.

758. Ingresos por ventas de publicaciones \*.

759. Ingresos por servicios diversos.

750. Ingresos por actividades complementarias \*.

Ingresos originados por trabajos complementarios a las actividades asistenciales.

Se abonará por los importes correspondientes, con cargo a las cuentas de los subgrupos 44 ó 57.

754. Ingresos por prestación de servicios docentes \*.

Ingresos por prestación de servicios docentes, mediante convenio establecido con facultades o escuelas, o bien por la cuota de inscripción de cursos, seminarios, etc.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750.

756. Ingresos por prestación de servicios de investigación \*.

Cantidades percibidas como contraprestación a los trabajos realizados para investigación, habitualmente por programas clínicos.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750.

757. Ingresos por ventas de productos diversos \*.

Cantidades percibidas por la venta de ciertos productos recuperables, obtenidos por operaciones ajenas a la actividad ordinaria de la empresa.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750.

758. Ingresos por ventas de publicaciones \*.

Ingresos por venta de publicaciones realizadas en la empresa de asistencia sanitaria.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750.

759. Ingresos por servicios diversos \*.

Los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a otras empresas o particulares. Se citan a modo de ejemplo los de asesoría, informes, etc.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750.

## 77. BENEFICIOS PROCEDENTES DEL INMOVILIZADO E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo de empresas del grupo.

773. Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo de empresas asociadas.

774. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias.

775. Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio (\*).

778. Ingresos extraordinarios (\*).

779. Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores.

775. Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio \*.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones, donaciones y legados de acuerdo con los criterios establecidos en la Norma de Valoración.

Su movimiento queda explicado en la cuenta 130.

## PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

### CUARTA PARTE CUENTAS ANUALES

Nota.- Sólo se incluyen aquellas normas de elaboración de las cuentas anuales que han sido objeto de adaptación.

Los modelos de balance y cuenta de pérdidas y ganancias, se incluyen en su totalidad. En relación con los modelos de memoria, sólo se incluyen aquellos apartados que han sido objeto de adaptación, de forma que los apartados de la misma que han sufrido algún cambio, incluso la distinta numeración se incluyen en su totalidad.

#### I. NORMAS DE ELABORACION DE LAS CUENTAS ANUALES

##### 3.<sup>a</sup> Estructura de las cuentas anuales

Las cuentas anuales de las sociedades anónimas, incluidas las laborales, de las sociedades de responsabilidad limitada, de las sociedades en comandita por acciones y las sociedades colectivas y comanditarias simples cuando a la fecha de cierre del ejercicio todos los socios sean sociedades españolas o extranjeras, deberán adoptar el modelo normal.

##### 4.<sup>a</sup> Cuentas anuales abreviadas

1. Las sociedades señaladas en la norma 3.<sup>a</sup> podrán utilizar los modelos de cuentas anuales abreviados en los siguientes casos:

a) Balance y memoria abreviados: las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

Que el total de las partidas del activo no supere los 300 millones de pesetas. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance.

Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 600 millones de pesetas.

Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

b) Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada: las sociedades en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

Que el total de las partidas del activo no supere los 1.200 millones de pesetas. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo del balance.

Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 2.400 millones de pesetas.

Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a doscientas cincuenta.

Cuando una sociedad, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las circunstancias antes indicadas o bien cese de cumplirlas, tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado en este apartado si se repite durante dos ejercicios consecutivos.

2. Las empresas con otra forma societaria no mencionadas en la norma anterior así como los empresarios individuales estarán obligados a formular, como mínimo, las cuentas anuales abreviadas.

3. Lo establecido en las normas siguientes para los modelos normales deberá adecuarse a las características propias de los modelos abreviados.

## 5.ª Balance

El balance que comprende, con la debida separación, los bienes y derechos que constituyen el activo de la empresa y las obligaciones y los fondos propios que forman el pasivo de la misma deberá formularse teniendo en cuenta que:

a) En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura del balance bien por realizarse un cambio de imputación, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente.

b) No podrán modificarse los criterios de contabilización de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

c) No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

d) No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.

e) Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos, normal y abreviado, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.

f) Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.

g) Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si se favorece la claridad.

h) Los créditos y deudas con empresas del grupo o asociadas, cualquiera que sea su naturaleza, figurarán en las partidas del activo o pasivo correspondientes, con separación de las que no correspondan a empresas del grupo o asociadas,

respectivamente. A estos efectos, en las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo.

i) La clasificación entre corto y largo plazo se realizará teniendo en cuenta el plazo previsto para el vencimiento, enajenación o cancelación. Se considerará largo plazo cuando sea superior a un año, contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio.

j) El importe global de los derechos sobre los bienes afectos a operaciones de arrendamiento financiero que deban lucir en el activo figurará en rúbrica independiente. A estos efectos se creará una partida en el epígrafe B.II del activo del balance, con la denominación «Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero». Las deudas correspondientes a tales operaciones figurarán en rúbrica independiente. A estos efectos se crearán las partidas «Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo» y «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo» en los epígrafes D.II y E.II, respectivamente, del pasivo del balance.

k) Las inversiones financieras con vencimiento no superior a un año figurarán en el epígrafe D.IV del activo, «Inversiones financieras temporales».

l) Los desembolsos pendientes sobre acciones que constituyan inversiones financieras permanentes, que no estén exigidos pero que conforme al artículo 42 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas sean exigibles a corto plazo figurarán en la partida E.V.3 del pasivo del balance.

m) La financiación ajena con vencimiento no superior a un año figurará en la agrupación E del pasivo, «Acreedores a corto plazo».

n) Cuando existan provisiones para riesgos y gastos con vencimiento no superior a un año se creará la agrupación F del pasivo, con la denominación de «Provisiones para riesgos y gastos a corto plazo».

o) Cuando se posean acciones propias, pendientes de amortización, adquiridas en ejecución de un acuerdo de reducción de capital adoptado por la junta general se creará el epígrafe A.VIII del pasivo, con la denominación de «Acciones propias para reducción de capital». Este epígrafe, que siempre tendrá signo negativo, minorará el importe de los fondos propios.

p) Para las cuentas deudoras por operaciones de tráfico con vencimiento superior a un año se creará el epígrafe B.VI del activo, con la denominación de «Deudores por operaciones de tráfico a largo plazo», realizándose el desglose necesario.

q) Para las cuentas acreedoras por operaciones de tráfico con vencimiento superior a un año se creará el epígrafe D.VI del pasivo, con la denominación de «Acreedores por operaciones de tráfico a largo plazo», realizándose el desglose necesario.

r) Para las cuentas de «Materias primas», «Productos en curso» y «Productos terminados», cuando la empresa de asistencia sanitaria realice actividades complementarias, se añadirán las partidas necesarias en el epígrafe D.II del activo del balance.

## 6.<sup>a</sup> Cuenta de pérdidas y ganancias

La cuenta de pérdidas y ganancias que comprende, con la debida separación, los ingresos y los gastos del ejercicio y, por diferencia, el resultado del mismo, se formulará teniendo en cuenta que:

- a) En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias, bien por realizarse un cambio de imputación, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente.
- b) No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
- c) No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.
- d) Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos, normal y abreviado, siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
- e) Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en los modelos, tanto en el normal como en el abreviado.
- f) Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si favorecen la claridad.
- g) En las partidas correspondientes a empresas asociadas también se incluirán las relaciones con empresas multigrupo.
- h) Los gastos financieros de deudas a largo plazo con vencimiento a corto figurarán en el debe, en la agrupación 6. «Gastos financieros y gastos asimilados».
- i) Las cantidades correspondientes a «Productos en curso» y «Productos terminados», cuando la empresa de asistencia sanitaria realice actividades complementarias, figurarán en el debe, en la agrupación 1. «Reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación», y en el haber en la agrupación 2. «Aumento de existencias de productos terminados y en curso de fabricación», modificándose correlativamente la numeración de las sucesivas agrupaciones; en su caso, las cantidades correspondientes a «materias primas» figurarán como consumo en la agrupación «Aprovisionamientos».

## 8.<sup>a</sup> Cuadro de financiación

El cuadro de financiación, que recoge los recursos obtenidos en el ejercicio y sus diferentes orígenes, así como la aplicación o el empleo de los mismos en inmovilizado o en circulante, formará parte de la memoria. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior. Cuando unas y otras no sean comparables, se procederá a adaptar los importes del ejercicio precedente, a efectos de su presentación en el ejercicio corriente. No obstante, cuando en el ejercicio anterior se haya formulado memoria abreviada podrán omitirse las cifras del ejercicio precedente.

b) Las rúbricas incluidas en el cuadro de financiación deberán adaptarse en función de la importancia que para la entidad hayan tenido las distintas operaciones, realizando agrupaciones de los distintos conceptos cuando resulten de escasa importancia e incorporando aquellos no incluidos que puedan ser significativos para apreciar e interpretar los cambios acaecidos en la situación financiera.

c) El cuadro de financiación deberá mostrar separadamente los distintos orígenes y aplicaciones permanentes de recursos en función de las operaciones que los han producido y con independencia de si dichas operaciones han afectado o no formalmente, al capital circulante, incluidas, entre otras, las ampliaciones de capital realizadas mediante conversión de deudas a largo plazo, que deberán figurar simultáneamente como aplicación y como origen de fondos. Asimismo, deberá mostrar resumidamente los aumentos y disminuciones que se han producido en el ejercicio en dicho capital circulante.

d) Los resultados del ejercicio serán objeto de corrección para eliminar los beneficios o pérdidas que sean consecuencia de correcciones valorativas de activos inmovilizados o pasivos a largo plazo, los gastos e ingresos que no hayan supuesto variación del capital circulante y los resultados obtenidos en la enajenación de elementos del inmovilizado. Las partidas que dan lugar a la corrección del resultado son, entre otras, las siguientes:

Aumento del beneficio o disminución de la pérdida:

1. Dotaciones a las amortizaciones y provisiones de inmovilizado.
2. Dotación a la provisión para riesgos y gastos.
3. Gastos derivados de intereses diferidos.
4. Amortización de gastos de formalización de deudas.
5. Diferencias de cambio negativas.
6. Pérdidas de la enajenación de inmovilizado.
7. Impuesto sobre sociedades diferido en el ejercicio y los ajustes pertinentes.

Disminución del beneficio o aumento de la pérdida:

1. Excesos de provisiones de inmovilizado.
2. Excesos de provisiones para riesgos y gastos.
3. Ingresos derivados de intereses diferidos.
4. Diferencias de cambio positivas.
5. Beneficios en la enajenación de inmovilizado.
6. Subvenciones de capital y otras traspasadas al resultado del ejercicio.
7. Impuesto sobre sociedades anticipado en el ejercicio y crédito impositivo generado en el ejercicio por compensación de pérdidas y los ajustes pertinentes.

Cuando el resultado del ejercicio corregido fuese positivo (beneficio) se mostrará en recursos bajo la denominación «Recursos procedentes de las operaciones». Por el contrario, si dicho resultado del ejercicio corregido fuese negativo (pérdida), se mostrará en aplicaciones con la denominación «Recursos aplicados en las operaciones».

Como nota al cuadro de financiación, se deberá incluir un resumen de las correcciones al resultado, conciliando el resultado contable del ejercicio con los recursos procedentes de las operaciones que se muestran en el mencionado cuadro.

e) Los recursos obtenidos en la enajenación o cancelación anticipada de inmovilizado material, inmaterial o financiero se obtendrán sumando o restando, respectivamente, al valor neto contable del correspondiente inmovilizado, el beneficio o pérdida obtenido en la operación.

f) Las revalorizaciones de inmovilizado realizadas en el ejercicio al amparo de una Ley, no serán consideradas ni como orígenes ni como aplicaciones de recursos, sin perjuicio de que las revalorizaciones que hayan afectado a elementos de inmovilizado enajenados en el ejercicio, sean consideradas como mayor valor contable a efectos de determinar los recursos obtenidos en el ejercicio como consecuencia de dicha enajenación.

g) Los distintos orígenes y aplicaciones de recursos por operaciones formalizadas en el ejercicio se mostrarán en el cuadro de financiación por su importe efectivo, esto es, deducidos los gastos e ingresos por intereses diferidos, y cualquier otro gasto o ingreso a distribuir en varios ejercicios que no haya supuesto variación del capital circulante.

h) Las diferencias de cambio de valores de renta fija, deudas y créditos a largo plazo acaecidas durante el ejercicio, no se mostrarán como origen o aplicación de fondos, debiéndose proceder, por tanto, a la correspondiente corrección del resultado o a su compensación con ingresos a distribuir en varios ejercicios.

i) La aplicación de recursos en inversiones financieras permanentes, que sea consecuencia de la renegociación o traspaso de inversiones financieras temporales, se mostrará separadamente bajo la denominación «Renegociación de inversiones financieras temporales» cuando la importancia de su volumen así lo aconseje. Esta regla resultará también de aplicación a los recursos obtenidos por renegociación de deudas a corto plazo, debiendo figurar separadamente, en su caso, con la denominación «Renegociación de deudas a corto plazo».

j) Los recursos aplicados por traspaso a corto plazo de deudas a largo plazo se mostrarán por el valor de reembolso de la deuda.

k) Los recursos aplicados por cancelación anticipada de deudas a largo plazo se mostrarán por el importe efectivo de la cancelación.

l) Los recursos procedentes de aportaciones de accionistas lucirán en el cuadro de financiación, como origen de fondos, en el ejercicio en que se realice la aportación efectiva o en el que se haya acordado el desembolso.

m) Cuando se produzcan operaciones comerciales a largo plazo, los débitos y créditos constituyen, respectivamente, orígenes o aplicaciones permanentes de recursos y deberán figurar separadamente en el cuadro de financiación, según el siguiente detalle:

Recursos aplicados en operaciones de tráfico:

Créditos comerciales a largo plazo.

Traspaso a corto plazo de deudas comerciales.

Recursos obtenidos por operaciones de tráfico:  
Deudas comerciales a largo plazo.  
Traspaso a corto plazo de créditos comerciales.

## II. MEMORIA

### 1. Actividad de la empresa

#### a) Descripción de la actividad asistencial.

En este apartado se describirá el objeto social de la empresa y la actividad a que se dedique, describiendo los distintos servicios asistenciales que se dispensan; igualmente se hará mención, en su caso, sobre cualquier otra actividad realizada por la empresa y que no tenga naturaleza clínico-asistencial, expresando el porcentaje que representa en los ingresos del centro, e indicando el tipo de especialización así como los establecimientos o centros que gestiona.

#### b) Integración en organizaciones sanitarias.

Se deberán indicar:

1. La empresa o las empresas, asistenciales o no, con las que se encuentra vinculada, funcional y económicamente, su actividad, con indicación de los servicios intercambiados y la naturaleza de la relación (participación accionarial, consejeros comunes, control de la gestión o convenios de colaboración).

2. La vinculación con entidades responsables del aseguramiento público o privado de la asistencia sanitaria, con expresión de la naturaleza de la relación.

### 4. Normas de valoración

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

a) Gastos de establecimiento; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización y, en su caso, saneamiento.

b) Inmovilizado inmaterial; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización, provisiones y, en su caso, saneamiento.

Justificación, en su caso, de la amortización del fondo de comercio en un período superior a cinco años.

Además se precisarán los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero.

c) Inmovilizado material; indicando los criterios sobre:

Amortización y dotación de provisiones.

Capitalización de intereses y diferencias de cambio.

Contabilización de costes de ampliación, modernización y mejoras.

Determinación del coste de los trabajos efectuados por la empresa para su inmovilizado.

Las partidas del inmovilizado material que figuran en el activo por una cantidad fija.

Actualizaciones de valor practicadas al amparo de una Ley.

d) Valores negociables y otras inversiones financieras análogas, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.

e) Créditos no comerciales, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos en las correcciones valorativas y, en su caso, el devengo de intereses.

f) Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.

Además se precisarán los criterios de valoración de las partidas que figuran en el activo por una cantidad fija.

g) Acciones propias en poder de la sociedad.

h) Subvenciones, donaciones y legados; indicando el criterio de imputación a resultados.

i) Provisiones para pensiones y obligaciones similares; indicando el criterio de contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos cubiertos.

j) Otras provisiones del grupo 1; indicando el criterio de contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de los riesgos o gastos incluidos en dichas provisiones.

k) Deudas, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración, así como los de imputación a resultados de los gastos por intereses o primas diferidas.

l) Impuesto sobre beneficios; indicando los criterios utilizados para su contabilización.

m) Transacciones en moneda extranjera; indicando lo siguiente:

Criterios de valoración de saldos en moneda extranjera.

Procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en pesetas de elementos patrimoniales que en la actualidad o en su origen hubieren sido expresados en moneda extranjera.

Criterios de contabilización de las diferencias de cambio.

n) Ingresos y gastos.

## 7. Inmovilizado material

7.1 Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y provisiones; indicando lo siguiente:

Saldo inicial.

Entradas o dotaciones.

Aumentos por transferencias o traspaso de otra cuenta.

Salidas, bajas o reducciones.

Disminuciones por transferencias o traspaso a otra cuenta.

Saldo final.

Cuando se efectúan actualizaciones, deberá indicarse:

Ley que lo autoriza.

Importe de la revalorización para cada partida, así como del aumento de la amortización acumulada.

Efecto de la actualización sobre la dotación a la amortización y, por tanto, sobre el resultado del próximo ejercicio.

### 7.2 Información sobre:

- Importe de las revalorizaciones netas acumuladas al cierre del ejercicio, realizadas al amparo de una Ley y el efecto de dichas revalorizaciones sobre la dotación a la amortización y a las provisiones en el ejercicio.

- Importe de las correcciones valorativas efectuadas como consecuencia de obsolescencia técnica, indicando los bienes de equipo a los que afecta.

- Coeficientes de amortización utilizados por grupos de elementos.

- Características de las inversiones en inmovilizado material adquiridas a empresas del grupo y asociadas, con indicación de su valor contable y de la correspondiente amortización acumulada.

Importe de las inversiones en inmovilizado material más representativas en función de su valor o complejidad tecnológica, especificando las características de uso diferenciando su destino clínico o no, valor de compra, años de vida útil y amortización prevista.

- Características de las inversiones en inmovilizado material situadas fuera del territorio español, con indicación de su valor contable y de la correspondiente amortización acumulada.

Importe de los intereses y diferencias de cambio capitalizados en el ejercicio.

- Características del inmovilizado no afecto directamente a la explotación, indicando su valor contable y la correspondiente amortización acumulada.

- Importe y características de los bienes totalmente amortizados, obsoletos técnicamente o no utilizados.
- Bienes afectos a garantías y reversión.
- Subvenciones, donaciones y legados recibidos relacionados con el inmovilizado material.
- Compromisos firmes de compra y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.
- Inmovilizado material cedido en usufructo o cualquier otra figura análoga, a otras empresas especificando las condiciones de uso y reversión, en su caso.
- Inmovilizado material recibido en usufructo o cualquier otra figura análoga, de otras empresas especificando las condiciones de uso.
- Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material tal como: Arrendamientos, seguros, litigios, embargos y situaciones análogas.

## 8. Inversiones financieras

8.1 Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en los epígrafes de «Inmovilizaciones financieras» e «Inversiones financieras temporales» y de sus correspondientes provisiones, indicando, tanto para el largo como para el corto plazo, lo siguiente:

Saldo inicial.

Entradas o dotaciones.

Aumentos por transferencias o traspaso de otra cuenta.

Salidas o reducciones.

Disminuciones por transferencias o traspaso a otra cuenta.

Saldo final.

A estos efectos se desglosará cada partida atendiendo a la naturaleza de la inversión, distinguiendo, en su caso, entre participaciones en capital, valores de renta fija, créditos y créditos por intereses.

8.2 Información sobre empresas del grupo y asociadas, detallando:

- Denominación, domicilio y forma jurídica de las empresas del grupo, especificando para cada una de ellas:
- Actividades que ejercen.
- Fracción de capital que se posee directa e indirectamente, distinguiendo entre ambas.
- Importe del capital, reservas y resultado del último ejercicio, desglosando los extraordinarios.

- Valor según libros de la participación en capital.
- Dividendos recibidos en el ejercicio.
- Indicación de si las acciones están o no admitidas a cotización en un mercado secundario oficial y, en su caso, cotización media del último trimestre del ejercicio y cotización al cierre del ejercicio.
- Sólo podrá omitirse la información requerida en este punto cuando por su naturaleza pueda acarrear graves perjuicios a las empresas a que se refiera; en ese caso deberá justificarse la omisión.
- La misma información que la del punto anterior respecto de las empresas asociadas y de las sociedades en las que la empresa sea socio colectivo.
- Notificaciones efectuadas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 86 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, a las sociedades participadas, directa o indirectamente, en más de un 10 por 100.

### 8.3 Otra información sobre:

- Importe de los valores de renta fija y otras inversiones financieras análogas, así como de los créditos, que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento; distinguiendo por deudores (empresas del grupo, asociadas y otros). Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas relativas a inversiones financieras, conforme al modelo de balance.
- Importe de los intereses devengados y no cobrados.
- Valores negociables, otras inversiones financieras análogas y créditos entregados o afectos a garantías.
- Desglose de los valores negociables y otras inversiones financieras análogas, así como de los créditos, según los tipos de moneda en que estén instrumentados y, en su caso, cobertura de diferencias de cambio existente, distinguiendo los emitidos por empresas del grupo, asociadas y otros.
- Tasa media de rentabilidad de los valores de renta fija y otras inversiones financieras análogas, por grupos homogéneos y, en todo caso, distinguiendo los emitidos por empresas del grupo, asociadas y otros.
- Compromisos firmes de compra de valores negociables y otras inversiones financieras análogas y fuentes previsibles de financiación, así como los compromisos firmes de venta.
- Características e importe de cualesquiera garantías recibidas en relación con los créditos otorgados por la empresa (afianzamientos, avales, prendas, reservas de dominio, pactos de recompra, etc.).

- Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los valores negociables, otras inversiones financieras análogas y créditos, tal como: litigios, embargos, etc.

## 11. Subvenciones, donaciones y legados

Información sobre el importe y características de las subvenciones, donaciones y legados recibidos que aparecen en las partidas correspondientes del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Análisis del movimiento de las partidas del balance correspondiente, indicando el saldo inicial y final así como los aumentos y disminuciones.

Información sobre el origen de las subvenciones, donaciones y legados, especificando si se reciben del sector público o del privado y para las primeras indicar el ente que la concede, precisando, en todo caso, si son de la Administración Estatal, Autonómica o Local otorgante de la misma.

Información sobre el cumplimiento e incumplimiento de las condiciones asociadas a las subvenciones, donaciones y legados.

## 14. Deudas no comerciales

14.1 Desglose de la partida D.IV.2 del pasivo del balance, «Otras deudas», distinguiendo entre deudas transformables en subvenciones, proveedores de inmovilizado, Administración Pública, Seguridad Social y otras.

Desglose de las partidas E.III.1 y E.III.2 del pasivo del balance, «Deudas con empresas del grupo» y «Deudas con empresas asociadas», distinguiendo entre préstamos y otras deudas y deudas por intereses.

14.2 Información, distinguiendo entre corto y largo plazo, sobre:

- Importe de las deudas que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y hasta su cancelación, distinguiendo por empresas del grupo, asociadas y otros. Estas indicaciones figurarán separadamente para cada una de las partidas relativas a deudas, conforme al modelo de balance.

- Importe de las deudas con garantía real.

- Desglose de las deudas en moneda extranjera según los tipos de moneda en que estén contratadas y, en su caso, cobertura de diferencias de cambio existente, distinguiendo por empresas del grupo, asociadas y otros.

- Tipo de interés medio de las deudas no comerciales a largo plazo.

- Importe disponible en las líneas de descuento, así como las pólizas de crédito concedidas a la empresa con sus límites respectivos, precisando la parte dispuesta.

- Importe de los gastos financieros devengados y no pagados.
- Detalle de obligaciones y bonos en circulación al cierre del ejercicio, con indicación de las características principales de cada uno (interés, vencimientos, garantías, condiciones de convertibilidad, etc.).

## 17. Ingresos y gastos

17.1 Desglose de las partidas 1.a) y 1.b) del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias, «Consumo de productos farmacéuticos» y «Consumo de material sanitario de consumo», distinguiendo entre compras y variación de existencias.

Desglose de la partida 2.b) del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias «Cargas sociales», distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones, resultado neto de la colaboración voluntaria con la Seguridad Social, en su caso, y otras cargas sociales.

Desglose de la partida 4.b) del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias «Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables», distinguiendo entre fallidos y la variación de la provisión para insolvencias.

En el caso de que la empresa formule la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada deberá incluir en este apartado los desgloses antes indicados en relación con las partidas 1. «Consumos de explotación»; 2.b) «Cargas sociales», y 4. «Variación de las provisiones de tráfico y pérdidas de créditos incobrables» del modelo abreviado de dicha cuenta.

### 17.2 Información sobre:

- Transacciones efectuadas con empresas del grupo y asociadas detallando las siguientes:
  - Compras efectuadas, devoluciones de compras y «rappels».
  - Servicios recibidos y prestados, indicando en este último caso las bonificaciones concedidas.
  - Servicios subcontratados.
  - Intereses abonados y cargados.
  - Dividendos y otros beneficios distribuidos.
- Transacciones efectuadas en moneda extranjera, con indicación separada de compras, ventas y servicios recibidos y prestados.
- Servicios asistenciales y trabajos realizados por otras empresas y profesionales con información sobre la naturaleza del servicio, importe registrado, período e importes contratados, compromisos adquiridos y, en caso de servicios asistenciales, número de personas que prestan el servicio subcontratado.

- La distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades ordinarias de la empresa, por categorías de actividades, estancias, hospitalización, consultas externas, urgencias, otras actividades, así como por mercados geográficos y clientes, indicando entre otros:

Particulares.

Entidades gestoras de la asistencia sanitaria de la Seguridad Social (INSALUD, SAS, SERGAS, SVS, Osasunbidea, Osakidetxa e ISM)

Servicios de Salud de las Comunidades Autónomas.

Administración Local.

Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedad profesional.

Empresas colaboradoras de la Seguridad Social.

Entidades aseguradoras de accidentes de tráfico.

Entidades de seguros sanitarios.

Otros clientes.

El detalle de los ingresos deberá comprender, además, los siguientes servicios:

Hospitalización.

Consultas externas.

Urgencias.

Otros servicios.

Número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio, número medio de horas trabajadas, distribuido por categorías según los siguientes criterios:

Dirección.

Licenciados sanitarios.

Técnicos sanitarios.

Otro personal sanitario.

Personal no sanitario.

Gastos e ingresos extraordinarios, incluidos los ingresos y gastos correspondientes a ejercicios precedentes.

Gastos e ingresos que, habiendo sido contabilizados durante el ejercicio, correspondan a otro posterior.

Gastos e ingresos imputados al ejercicio que hayan de ser satisfechos en otro posterior.

## 20. Cuadro de financiación

En él se describirán los recursos financieros obtenidos en el ejercicio, así como su aplicación o empleo y el efecto que han producido tales operaciones sobre el capital circulante. A estos efectos deberá cumplimentarse el modelo que se adjunta.

## III. MEMORIA ABREVIADA

## 1. Actividad de la empresa

### a) Descripción de la actividad asistencial.

En este apartado se describirá el objeto social de la empresa y la actividad a que se dedique, describiendo los distintos servicios asistenciales que se dispensan; igualmente se hará mención, en su caso, sobre cualquier otra actividad realizada por la empresa y que no tenga naturaleza clínico-asistencial, expresando el porcentaje que representa en los ingresos del centro, e indicando el tipo de especialización así como los establecimientos o centros que gestiona.

### b) Integración en organizaciones sanitarias.

Se deberán indicar:

1) La empresa o las empresas, asistenciales o no, con las que se encuentra vinculada, funcional y económicamente, su actividad, con indicación de los servicios intercambiados y la naturaleza de la relación (participación accionarial, consejeros comunes, control de la gestión o convenios de colaboración).

2) La vinculación con entidades responsables del aseguramiento público o privado de la asistencia sanitaria, con expresión de la naturaleza de la relación.

## 4. Normas de valoración

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

a) Gastos de establecimiento; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización y, en su caso, saneamiento.

b) Inmovilizado inmaterial; indicando los criterios utilizados de capitalización, amortización, provisiones y, en su caso, saneamiento.

Justificación, en su caso, de la amortización del fondo de comercio en un periodo superior a cinco años.

Además se precisarán los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero.

c) Inmovilizado material; indicando los criterios sobre:

Amortización y dotación de provisiones.

Capitalización de intereses y diferencias de cambio.

Contabilización de costes de ampliación, modernización y mejoras.

Determinación del coste de los trabajos efectuados por la empresa para su inmovilizado.

Las partidas del inmovilizado material que figuran en el activo por una cantidad fija.

Actualizaciones de valor practicadas al amparo de una Ley.

d) Valores negociables y otras inversiones financieras análogas, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.

e) Créditos no comerciales, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos en las correcciones valorativas y, en su caso, el devengo de intereses.

f) Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, precisando los seguidos sobre correcciones valorativas.  
Además se precisarán los criterios de valoración de las partidas que figuran en el activo por una cantidad fija.

g) Acciones propias en poder de la sociedad.

h) Subvenciones, donaciones y legados; indicando el criterio de imputación a resultados.

i) Provisiones para pensiones y obligaciones similares; indicando el criterio de contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos cubiertos.

j) Otras provisiones del grupo 1; indicando el criterio de contabilización y realizando una descripción general del método de estimación y cálculo de los riesgos o gastos incluidos en dichas provisiones.

k) Deudas, distinguiendo a corto y a largo plazo; indicando los criterios de valoración, así como los de imputación a resultados de los gastos por intereses o primas diferidas.

l) Impuesto sobre beneficios; indicando los criterios utilizados para su contabilización.

m) Transacciones en moneda extranjera; indicando lo siguiente:

Criterios de valoración de saldos en moneda extranjera.

Procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en pesetas de elementos patrimoniales que en la actualidad o en su origen hubieren sido expresados en moneda extranjera.

Criterios de contabilización de las diferencias de cambio.

n) Ingresos y gastos.

## 8. Empresas del grupo y asociadas

La denominación, domicilio y forma jurídica de las sociedades en las que la empresa sea socio colectivo o en las que posea, directa o indirectamente, como mínimo el 3 por 100 del capital para aquellas sociedades que tengan valores admitidos a cotización en mercado secundario oficial y el 20 por 100 para el resto, con indicación de la fracción de capital que posea, así como el importe del capital, de las reservas y del resultado del último ejercicio de aquéllas.

## 9. Ingresos y gastos

9.1 Desglose de la partida 1. Consumos de explotación del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias (modelo abreviado), distinguiendo entre compras y variación de existencias. Desglose de la partida 2.b) del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias (modelo abreviado), «Cargas sociales», distinguiendo entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.

Desglose de la partida 4 del debe de la cuenta de pérdidas y ganancias (modelo abreviado), «Variación de las provisiones de tráfico y pérdidas de créditos incobrables», distinguiendo entre fallidos y la variación de la provisión para insolvencias.

9.2 Servicios asistenciales y trabajos realizados por otras empresas y profesionales con información sobre la naturaleza del servicio, importe registrado, período e importes contratados, compromisos adquiridos y, en caso de servicios asistenciales, número de personas que prestan el servicio subcontratado.

La distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades ordinarias de la empresa, por categorías de actividades, estancias, hospitalización, consultas externas, urgencias, otras actividades, así como por mercados geográficos y clientes, indicando entre otros:

Particulares.

Entidades gestoras de la asistencia sanitaria de la Seguridad Social (INSALUD, SAS, SERGAS, SVS, Osasunbidea, Osakidetxa e ISM).

Servicios de Salud de las Comunidades Autónomas.

Administración Local.

Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedad profesional.

Empresas colaboradoras de la Seguridad Social.

Entidades aseguradoras de accidentes de tráfico.

Entidades de seguros sanitarios.

Otros clientes.

El detalle de los ingresos deberá comprender, además, los siguientes servicios:

Hospitalización.

Consultas externas.

Urgencias.

Otros servicios.

Número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio, número medio de horas trabajadas, distribuido por categorías según los siguientes criterios:

Dirección.

Licenciados sanitarios.

Técnicos sanitarios.

Otro personal sanitario.

Personal no sanitario.

## 10. Subvenciones, donaciones y legados

Información sobre el importe y características de las subvenciones, donaciones y legados recibidos que aparecen en las partidas correspondientes del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Análisis del movimiento de las partidas del balance correspondiente, indicando el saldo inicial y final así como los aumentos y disminuciones.

Información sobre el origen de las subvenciones, donaciones y legados, especificando si se reciben del sector público o del privado y para las primeras indicar el ente que la concede, precisando, en todo caso, si son de la Administración Estatal, Autonómica o Local otorgante de la misma.

Información sobre el cumplimiento e incumplimiento de las condiciones asociadas a las subvenciones, donaciones y legados.

## 11. Otra información

Información sobre:

- Importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa. Esta información se dará de forma global por conceptos retributivos.
- Se deberá desglosar el importe de los anticipos y créditos concedidos al conjunto de miembros del órgano de administración, indicando el tipo de interés, características esenciales e importes devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía.
- Importe de las obligaciones contraídas en materia de pensiones y de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración. Esta información se dará de forma global y con separación de las prestaciones de que se trate.

## PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

### QUINTA PARTE NORMAS DE VALORACIÓN

Nota: sólo se incluyen aquellas normas de valoración que han sido objeto de alguna modificación, así como aquellas otras cuyo contenido coincide con las del Plan General de Contabilidad si bien varía su numeración.

#### 3.ª Normas particulares sobre inmovilizado material

En particular se aplicarán las normas que se expresan con respecto a los bienes que en cada caso se indican:

- a) Solares sin edificar. Se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, así como los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta y también los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición.
- b) Construcciones: Formarán parte de su precio de adquisición o coste de producción, además de todas aquellas instalaciones y elementos que tengan carácter de permanencia, las tasas inherentes a la construcción y los honorarios facultativos de proyecto y dirección de obra. Deberá figurar por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones.
- c) Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje. Su valoración comprenderá todos los gastos de adquisición, o de fabricación y construcción hasta su puesta en condiciones de funcionamiento.
- d) Los utensilios incorporados a elementos mecánicos se someterán a las normas valorativas y de amortización aplicables a dichos elementos.  
Con carácter general, los utensilios que no formen parte de una máquina y cuyo período de utilización se estime no superior a un año, deben cargarse como gasto del ejercicio. Si el período de su utilización fuese superior a un año, se recomienda, por razones de facilidad operativa, el procedimiento de regularización anual, mediante su recuento físico; las adquisiciones se adeudarán a la cuenta del inmovilizado, regularizando al final del ejercicio, en función del inventario practicado, con baja razonable por demérito.
- e) Los gastos realizados durante el ejercicio con motivo de las obras y trabajos que la empresa lleva a cabo para sí misma se cargarán en las cuentas que correspondan del grupo 6. Las cuentas del subgrupo 22 y a fin de ejercicio las cuentas 230/237, se cargarán por el importe de dichos gastos, con abono a cuentas del subgrupo 73.
- f) Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes de inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida que supongan un

aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil y siempre que sea posible conocer o estimar razonablemente el valor neto contable de los elementos que, por haber sido sustituidos, deban ser dados de baja del inventario.

g) En casos excepcionales se podrán valorar ciertas inmobilizaciones materiales por una cantidad y valor fijos, cuando cumplan las siguientes condiciones:

Que su valor global y composición no varíen sensiblemente y

Que dicho valor global, sea de importancia secundaria para la empresa.

La aplicación de este sistema se especificará en la memoria, fundamentando su aplicación y el importe que significa esa cantidad y valor fijos.

### 13.<sup>a</sup> Existencias

#### 1. Valoración.

Los bienes comprendidos en las existencias deben valorarse al precio de adquisición o al coste de producción.

#### 2. Precio de adquisición.

El precio de adquisición comprenderá el consignado en factura más todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en almacén, tales como transportes, aduanas, seguros, etc. El importe de los impuestos indirectos que gravan la adquisición de las existencias sólo se incluirá en el precio de adquisición cuando dicho importe no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública.

#### 3. Coste de producción.

El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al período de fabricación.

#### 4. Correcciones de valor.

Cuando el valor de mercado de un bien o cualquier otro valor que le corresponda sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, procederá efectuar correcciones valorativas, dotando a tal efecto la pertinente provisión, cuando la depreciación sea reversible. Si la depreciación fuera irreversible, se tendrá en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias. A estos efectos se entenderá por valor de mercado:

a) Para las materias primas, su precio de reposición o el valor neto de realización si fuese menor.

b) Para las mercaderías y los productos terminados, su valor de realización, deducidos los gastos de comercialización que correspondan.

c) Para los productos en curso, el valor de realización de los productos terminados correspondientes, deducidos la totalidad de costes de fabricación pendientes de incurrir y los gastos de comercialización.

No obstante, los bienes que hubieren sido objeto de un contrato de venta en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente no serán objeto de la corrección valorativa indicada en el párrafo precedente, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el de coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de bienes cuyo precio de adquisición o coste de producción no sea identificable de modo individualizado, se adoptará, con carácter general, el método del precio medio o coste medio ponderado. Los métodos FIFO, LIFO u otro análogo son aceptables y pueden adoptarse, si la empresa los considera más convenientes para su gestión.

En casos excepcionales se podrán valorar ciertas materias primas y consumibles por una cantidad y valor fijos, cuando cumplan las siguientes condiciones:

a) Que se renueven constantemente,

b) Que su valor global y composición no varíen sensiblemente y,

c) Que dicho valor global, sea de importancia secundaria para la empresa.

La aplicación de este sistema se especificará en la memoria, fundamentando su aplicación y el importe que significa esa cantidad y valor fijos.

#### 14.<sup>a</sup> Diferencias de cambio en moneda extranjera

##### 1. Inmovilizado material e inmaterial.

Como norma general su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición o al coste de producción el tipo de cambio vigente en la fecha en que los bienes se hubieren incorporado al patrimonio.

Las amortizaciones y las provisiones por depreciación deberán calcularse, como norma general, sobre el importe resultante de aplicar el párrafo anterior.

##### 2. Existencias.

Su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición o al coste de producción el tipo de cambio vigente en la fecha en que se produce cada adquisición, y esta valoración será la que se utilice tanto si se aplica el método de identificación específica para la valoración de las existencias, como si se aplican los métodos de precio medio ponderado, FIFO, LIFO u otros análogos.

Se deberá dotar la provisión cuando la valoración así obtenida exceda del precio que las existencias tuvieren en el mercado en la fecha de cierre de cuentas. Si dicho precio de mercado está fijado en moneda extranjera se aplicará para su conversión en moneda nacional el tipo de cambio vigente en la referida fecha.

##### 3. Valores de renta variable.

Su conversión en moneda nacional se hará aplicando al precio de adquisición el tipo de cambio vigente en la fecha en que dichos valores se hubieren incorporado al patrimonio.

La valoración así obtenida no podrá exceder de la que resulte de aplicar el tipo de cambio vigente en la fecha de cierre, al valor que tuvieren los valores en el mercado.

#### 4. Tesorería.

La conversión en moneda nacional de la moneda extranjera y otros medios líquidos en poder de la empresa se hará aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de incorporación al patrimonio. Al cierre del ejercicio figurarán en el balance de situación al tipo de cambio vigente en ese momento.

Si como consecuencia de esta valoración resultara una diferencia de cambio negativa o positiva, se cargará o abonará, respectivamente, al resultado del ejercicio.

#### 5. Valores de renta fija, créditos y débitos.

La conversión en moneda nacional de los valores de renta fija así como de los créditos y débitos en moneda extranjera se realizará aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de la operación. Al cierre del ejercicio se valorarán al tipo de cambio vigente en ese momento. En los casos de cobertura de cambio (seguro de cambio o cobertura similar), se considerará únicamente la parte del riesgo no cubierto.

Las diferencias de cambio positivas o negativas de cada valor, débito o crédito se clasificarán en función del ejercicio de vencimiento y de la moneda. A estos efectos, se agruparán aquellas monedas que, aun siendo distintas, gocen de convertibilidad oficial en España.

a) Las diferencias positivas no realizadas que se produzcan en cada grupo, como norma general, no se integrarán en los resultados y se recogerán en el pasivo del balance como «Ingresos a distribuir en varios ejercicios».

b) Por el contrario, las diferencias negativas que se produzcan en cada grupo, como norma general, se imputarán a resultados.

No obstante, las diferencias positivas no realizadas podrán llevarse a resultados cuando para cada grupo homogéneo se hayan imputado a resultados en ejercicios anteriores o en el propio ejercicio diferencias negativas de cambio, y por el importe que resultaría de minorar dichas diferencias negativas por las diferencias positivas reconocidas en resultados de ejercicios anteriores.

Las diferencias positivas diferidas en ejercicios anteriores se imputarán a resultados en el ejercicio que venzan o se cancelen anticipadamente los correspondientes valores de renta fija, créditos y débitos o en la medida en que se vayan reconociendo diferencias en cambio negativas por igual o superior importe en cada grupo homogéneo.

#### 6. Normas especiales.

Por aplicación del principio del precio de adquisición, las diferencias de cambio en moneda extranjera no deben considerarse como rectificaciones del precio de adquisición o del coste de producción del inmovilizado. No obstante, cuando las diferencias de cambio se produzcan en deudas en moneda extranjera a plazo superior a un año y destinadas a la financiación específica del inmovilizado, podrá optarse por incorporar la pérdida o ganancia potencial como mayor o menor coste de los activos correspondientes, siempre que se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

Que la deuda generadora de las diferencias se haya utilizado inequívocamente para adquirir un activo inmovilizado concreto y perfectamente identificable;

Que el período de instalación de dicho inmovilizado sea superior a doce meses;

Que la variación en el tipo de cambio se produzca antes de que el inmovilizado se encuentre en condiciones de funcionamiento;

Que el importe resultante de la incorporación al coste no supere en ningún caso el valor de mercado o de reposición del inmovilizado.

Los importes capitalizados de acuerdo con esta opción tendrán la consideración de un elemento más del coste del inmovilizado material y, por consiguiente, estarán sujetos a amortización y provisión, en su caso.

#### 18.<sup>a</sup> Ingresos por prestación de servicios y otros

En la contabilización de ingresos se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Los ingresos por prestación de servicios se contabilizarán sin incluir los impuestos que, en su caso, graven estas operaciones. Los gastos inherentes a las mismas se contabilizarán en las cuentas correspondientes del grupo 6, sin perjuicio de lo establecido en la regla d) siguiente. Si hubiese revisiones de precios/tarifas y no existieran dudas razonables de su futura aprobación y aplicación a determinadas prestaciones de servicios, se cuantificarán los correspondientes ingresos en función de los citados precios/tarifas, justificando en la memoria dicha aplicación detallando el importe correspondiente.

b) Los descuentos y similares incluidos en factura que no obedezcan a pronto pago se considerarán como menor importe de los ingresos.

c) Los descuentos y similares que sean concedidos por la empresa por pronto pago, estén o no incluidos en factura, se considerarán gastos financieros contabilizándose en la cuenta 665.

d) Los descuentos, bonificaciones y rebajas realizadas fuera de la factura se contabilizarán en la cuenta 708.

En la contabilización de los beneficios por enajenación de inmovilizado o de inversiones financieras temporales, se incluirán como menor importe de los mismos los gastos inherentes a la operación.

#### 20.<sup>a</sup> Subvenciones, donaciones y legados

Los elementos patrimoniales recibidos en las subvenciones, donaciones y legados se valorarán por su valor venal, con el límite del valor de mercado, cuando tengan carácter de no reintegrable.

A estos efectos se consideran no reintegrables, las subvenciones, donaciones y legados en los que ya se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión o, en su caso, no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Las subvenciones, donaciones y legados se contabilizarán, como «Ingresos a distribuir en varios ejercicios» y se imputarán a resultados como ingresos extraordinarios dependiendo de su finalidad; para ello se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- a) Activos del inmovilizado material o inmaterial; se imputarán a los resultados del ejercicio en proporción a la depreciación experimentada durante el período por los citados elementos. En el caso de activos no depreciables, se imputará al resultado del ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos.
- b) Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial; se imputarán a los resultados del ejercicio en que se produzca la enajenación, depreciación o baja en inventario de las mismas.
- c) Condonación, asunción o pago de deudas; se imputarán a los resultados del ejercicio en que se produzca dicha circunstancia.
- d) Intereses de deudas; se imputarán a los resultados del ejercicio en que se devenguen los intereses objeto de subvención, donación o legado.
- e) Activos financieros y valores negociables; se imputarán al resultado del ejercicio en el que se produzca la enajenación, depreciación o baja en inventario de los mismos.
- f) Tesorería; se imputarán a resultados de la siguiente forma:  
Si se conceden sin asignación a una finalidad concreta se reconocerán como ingresos del ejercicio en que se concede.

Si se conceden con asignación a una finalidad concreta se imputarán a resultados de acuerdo con las reglas anteriores, en función de la finalidad a que se haya asignado la subvención, donación o legado.

Las depreciaciones de todo tipo que puedan afectar a los elementos patrimoniales, producirán la imputación a resultados de la subvención correspondiente en proporción a las mismas, considerándose en todo caso de naturaleza irreversible en la parte en que estos elementos hayan sido financiados gratuitamente.

Si la subvención, donación o legado se concediera con objeto de asegurar una rentabilidad mínima o compensar «déficits» de explotación, se tratará como ingresos de explotación en el momento de su concesión. No obstante, para el caso de compensación de déficits, si son otorgadas por socios o entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se tratarán contablemente como aportaciones de socios para compensación de pérdidas, sin perjuicio de que si las citadas subvenciones son otorgadas para fomentar actividades específicas o el establecimiento de precios políticos, con objeto de compensar los menores ingresos que se producen, y siempre que se concreten en determinados contratos programas o sistemas similares en los que se especifiquen las cuantías y causas de la concesión de las mismas, deberán tratarse como ingresos de explotación al considerar que aseguran una rentabilidad mínima.

