

VIII JORNADAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA

BARCELONA, 28-29 DE MAYO DE 2009

VALORACIÓN DE LOS NEGOCIOS CONJUNTOS EN EL NUEVO PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

Autor: Núria Arimany Serrat
Departamento de Economía y Empresa
Universidad de Vic

RESUMEN

El nuevo Plan General de Contabilidad aprobado el 16 de noviembre de 2007 mediante el Real Decreto 1514/2007, con carácter general (PGC07), trata los negocios conjuntos en su texto normativo como consecuencia del proceso de adaptación de la normativa contable al entorno internacional, con base en la normativa de la Unión Europea.

En esta comunicación se definen los negocios conjuntos y se especifica su tratamiento contable en el nuevo PGC07. De otra parte, se valora la incidencia de este tipo de fórmulas asociativas en nuestro país, para constatar la necesaria incorporación en el texto normativo, con carácter de generalidad, de este tipo de actividades económicas controladas conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas.

PALABRAS CLAVE: Negocios conjuntos, Uniones Temporales de Empresas (UTE).

1. INTRODUCCIÓN

El nuevo texto normativo del Plan General de Contabilidad con carácter general (PGC07) contempla los negocios conjuntos en respuesta al proceso de adaptación de la normativa contable al entorno internacional, con base en la normativa de la Unión Europea. Además determinados negocios conjuntos, como las Uniones Temporales de Empresas, han proliferado notablemente en estos últimos años (con especial desarrollo en el sector de la construcción) y el nuevo PGC07 en respuesta a esta situación incorpora el tratamiento contable a seguir por parte de los negocios conjuntos con carácter de generalidad (para todos los sectores de actividad) en su texto normativo.

En esta comunicación se pretende resaltar el tratamiento contable que deben seguir los negocios conjuntos según el PGC07, constatando que no existen importantes

diferencias respecto al tratamiento que aparecía en la adaptación sectorial de las empresas constructoras y que está en sintonía con la normativa internacional.

2. CONCEPTUALIZACIÓN DE NEGOCIOS CONJUNTOS

Los negocios conjuntos son actividades económicas controladas conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. El control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual por el que dos o más partícipes acuerdan compartir el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación sobre una actividad económica para obtener beneficios económicos, siendo las decisiones estratégicas relativas a estos dos ámbitos consentidas por unanimidad por todos los partícipes.

Determinados negocios conjuntos no necesariamente conllevan la creación de una empresa, ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, como es el caso de las Uniones Temporales de Empresas¹ (UTE) y comunidades de bienes, entre las que se distinguen:

- Explotaciones controladas en forma conjunta: actividades que implican el uso de activos y otros recursos propiedad de los partícipes.
- Activos controlados de forma conjunta: activos que son propiedad o están controlados conjuntamente por los partícipes.

Así pues las UTE son negocios conjuntos para abordar un proyecto común que sobrepasa, en muchos casos, las posibilidades a nivel individual. En concreto, las UTE, son entidades sin personalidad jurídica con capacidad de firmar contratos en nombre propio, que pueden adquirir activos, contraer obligaciones y gestionar ingresos y gastos con un régimen tributario especial.

¹ Conceptualmente la normativa define las UTE como “un sistema de colaboración entre empresarios por un tiempo cierto determinado o indeterminado para desarrollar o ejecutar una obra, servicio o suministro tanto dentro como fuera de España”.

Cabe resaltar que otros negocios conjuntos sí dan lugar a la constitución de una persona jurídica independiente.

En nuestro país la incidencia de esta forma de colaboración empresarial se traduce en un crecimiento de las UTE como figura más utilizada por las empresas españolas para acudir a la licitación oficial.

3. NEGOCIOS CONJUNTOS EN EL NUEVO PGC07

En la introducción del nuevo PGC07 se señala que las normas de registro y valoración han sufrido unos cambios motivados por la armonización de la normativa española a los criterios NIC/NIF² adoptados mediante Reglamentos de la Unión Europea, y por el interés de agrupar en el PGC07 los criterios que desde 1990 se han introducido en las sucesivas adaptaciones sectoriales para mejorar la sistemática de la norma, entre las que destaca la adaptación sectorial de las empresas constructoras.

La adaptación sectorial de las empresas constructoras (Orden Ministerial de de 27 de enero de 1993) contempla por primera vez la normativa contable que afecta a las UTE, y la norma de negocios conjuntos del nuevo PGC07 mantiene el criterio que han venido aplicando las entidades que operan a través de uniones temporales de empresas cuyo tratamiento contable con vocación de generalidad, se incorporó al PGC90 mediante determinadas adaptaciones sectoriales (sector de la construcción, sector eléctrico, sector inmobiliario).

En consecuencia el tratamiento contable de las uniones temporales de empresas no es una innovación contable, ya que su tratamiento aparece en el PGC07 en sintonía con las adaptaciones sectoriales mencionadas. Esta mejora en la sistemática de la norma al ubicar en el PGC07 el conjunto de operaciones que regularmente realizan las UTE al margen del sector en que desarrollan su actividad, tiene total concordancia con la consulta del ICAC nº

² Los postulados de la NIC 31 “Participaciones en negocios conjuntos” mantienen concordancia con la información financiera que establece el PGC07 sobre las UTE indicando que las operaciones realizadas por las UTE se recogen proporcionalmente en las cuentas del partícipe.

4 del BOICAC 15, de diciembre de 1993, sobre la aplicación de las normas de las UTE de las empresas constructoras a todos los sectores de actividad.

Es destacable, la modificación terminológica del nuevo PGC07 respecto al anterior PGC90, por motivos de coordinación normativa, en las nuevas definiciones incluidas en los Reglamentos comunitarios en materia contable.

Así pues, en las normas de registro y valoración referidas a los negocios conjuntos en el nuevo PGC07 aparece el tratamiento contable a seguir por la UTE, en concreto estas normas indican que el partícipe, en una explotación o en activos controlados de forma conjunta, registrará en su balance la parte proporcional (en función del porcentaje de participación) de los activos controlados conjuntamente y de los pasivos incurridos conjuntamente, así como los activos afectos a la explotación conjunta que estén bajo su control y los pasivos incurridos por el negocio conjunto. Asimismo, el partícipe reconocerá en su cuenta de pérdidas y ganancias la parte que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como los gastos incurridos en relación con su participación en el negocio conjunto que según el PGC07 deban ser imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto (ECPN) y el Estado de Flujos de Efectivo (EFE) del partícipe estará integrada también la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto en función del porcentaje de participación.

De otra parte, se deberán eliminar los resultados no realizados que pudieran existir por transacciones entre partícipe y negocio conjunto en proporción a la participación. También se eliminarán los importes de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo recíprocos.

Si el negocio conjunto elabora estados financieros, a efectos de control de su gestión, se podrá operar integrando los mismos en las cuentas anuales individuales de los partícipes en función del porcentaje de participación. Dicha integración se realizará una vez efectuada la necesaria homogeneización temporal, atendiendo a la fecha de cierre y al ejercicio económico del partícipe, la homogeneización valorativa, en el caso de que el negocio

conjunto haya utilizado criterios valorativos distintos de los empleados por el partícipe, y las conciliaciones y reclasificaciones de las partidas necesarias.

Siguiendo con el PGC07 en la parte referida a las normas de elaboración de las cuentas anuales, se constata una mayor relevancia de la memoria, ya que refuerza las exigencias informativas en materia de partes vinculadas, aunque sea con carácter temporal, para poder conocer la verdadera imagen fiel de las relaciones económicas y financieras de la entidad económica.

En el nuevo PGC07 el contenido de la memoria normal en su apartado número 20 identifica los negocios conjuntos y concretamente señala que deben reflejar los cuatro apartados siguientes:

1. La empresa debe indicar y describir los intereses significativos en negocios conjuntos, con un detalle de la forma que adopte el negocio, distinguiendo entre explotaciones controladas conjuntamente y activos controlados conjuntamente.
2. La empresa debe informar de forma separada sobre el importe agregado de las contingencias (a menos que la probabilidad de pérdida sea remota), en concreto:
 - Cualquier contingencia en que la empresa como partícipe haya incurrido en relación con las inversiones en negocios conjuntos y su parte en cada una de las contingencias incurridas conjuntamente con otros partícipes.
 - Su parte de las contingencias de los negocios conjuntos en los que puede ser responsable, y
 - Aquellas contingencias que surgen debido a que la empresa como partícipe puede ser responsable de los pasivos de otros partícipes de un negocio conjunto.
3. También la empresa debe informar separadamente del importe total de los siguientes compromisos:
 - Cualquier compromiso de inversión de capital, que haya asumido en relación con su participación en negocios conjuntos, así como su parte de los compromisos de inversión de capital asumidos conjuntamente con otros partícipes, y

- Su participación en los compromisos de inversión de capital asumidos por los propios negocios conjuntos.
4. Por otra parte, la empresa debe desglosar cada partida significativa del balance, de la cuenta de pérdidas y ganancias, del estado de flujos de efectivo y del estado de cambios en el patrimonio neto, los importes correspondientes a cada negocio conjunto.

En la memoria abreviada, en el apartado número 4 referente a las normas de registro y valoración, se señala que deben indicarse los criterios contables aplicados en relación a los negocios conjuntos, indicando los criterios seguidos por la empresa para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes al negocio conjunto en que se participe.

Por otra parte, el contenido de la memoria abreviada en su apartado número 12 referente a las operaciones con partes vinculadas, detalla que la información se suministrará separadamente en los negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes. La información que debe facilitar la empresa para comprender las operaciones en negocios conjuntos y los efectos de las mismas sobre sus estados financieros incluyen los aspectos siguientes:

- a. Identificación de las empresas que han realizado el negocio conjunto, expresando la naturaleza de la relación con cada parte implicada.
- b. Detalle de las operaciones del negocio conjunto y su cuantificación, expresando la política de precios seguida, poniéndola en relación con las que la empresa utiliza respecto a operaciones análogas realizadas con partes diferentes de la correspondiente al negocio conjunto, y cuándo no sea posible la analogía exponiendo los criterios o métodos seguidos para determinar la cuantificación de la operación.
- c. Beneficio o pérdida que el negocio conjunto haya originado en la empresa y descripción de las funciones y riesgos asumidos por cada parte vinculada respecto de la operación.
- d. Importe de los saldos pendientes, tanto activos como pasivos, sus plazos y condiciones, naturaleza de la contraprestación establecida para su liquidación,

agrupando los activos y pasivos en los epígrafes que aparecen en el balance de la empresa y garantías otorgadas o recibidas.

- e. Correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relacionadas con los saldos pendientes anteriores.
- f. Gastos reconocidos en el ejercicio como consecuencia de deudas incobrables o de dudoso cobro de partes vinculadas.

Esta información puede presentarse agregada cuando se refiera a partidas de naturaleza similar. En todo caso se facilitará información de carácter individualizado sobre los negocios conjuntos que fueran significativas por su cuantía o relevantes para una adecuada comprensión de las cuentas anuales.

No es necesaria la información en el caso de operaciones del tráfico normal de la empresa, que se efectúen en condiciones normales de mercado, cuando sean de escasa importancia cuantitativa y carezcan de relevancia para expresar la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

No obstante, en todo caso debe de informarse sobre el importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida respecto de los miembros del órgano de administración y personal de alta dirección. Se incluirá también información sobre indemnizaciones por cese y pagos basados en instrumentos de patrimonio, así como importe de los anticipos y créditos concedidos al personal de alta dirección y a los miembros de los órganos de administración, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes devueltos, así como las obligaciones asumidas a título de garantía.

Por último, en cuanto a información en la memoria, resaltar que la información adicional que demanda la adaptación sectorial de las empresas constructoras (como es el caso de la situación fiscal de las UTE) debe añadirse a la información exigida por el PGC07.

El nuevo PGC07 exige una revisión de las adaptaciones sectoriales y de las Resoluciones emitidas por el ICAC, sin embargo hasta que se produzcan estos cambios, estas normas

mantienen su vigencia excepto si se oponen a los criterios contenidos en el PGC07. De todas formas, tanto el PGC07 como la adaptación sectorial de las empresas constructoras están en sintonía con el tratamiento contable a seguir por parte de las UTE.

La parte del PGC07 referida al cuadro de cuentas, sigue la clasificación decimal y da cabida a cuentas que registran las operaciones con las UTE. En la última parte del PGC07, dedicada a las definiciones y relaciones contables, se recogen los motivos de cargo y abono de las diferentes cuentas. Estas dos últimas partes del PGC07 son de aplicación facultativa, aunque es aconsejable su seguimiento para facilitar la elaboración de las cuentas anuales cuya estructura y normas que desarrollan su contenido y presentación son obligatorias.

4. UNIONES TEMPORALES DE EMPRESAS

Las uniones temporales de empresas³ (UTE) son un sistema de colaboración entre empresas, por un tiempo cierto, determinado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro. Estas fórmulas asociativas son muy frecuentes en el sector de la construcción, aunque también están pensadas para otros sectores de actividad.

La UTE representa un contrato entre empresas que permite la subsistencia de las empresas partícipes en su totalidad, con independencia y autonomía jurídica, pero consiguiendo con esta participación conjunta una mejor especialización, una mayor capacidad de financiación, la obertura a diferentes mercados o sencillamente la rápida ejecución entre otras ventajas posibles. Esta asociación temporal facilita la cooperación empresarial y supone una buena estrategia empresarial para las empresas partícipes, ya que pueden llevar a término nuevos proyectos compartiendo el riesgo entre dos o más entidades y consiguiendo la dimensión adecuada. Además esta fórmula asociativa es totalmente viable en un contexto de crisis por facilitar el acceso a la financiación y fomentar el riesgo compartido.

³ La uniones temporales de empresas (UTE) están reguladas por la ley 18/1982, de 26 de mayo, modificada posteriormente por la Ley 12/1991, de 29 de abril de agrupaciones de interés económico y por la Ley 46/2002 de reforma parcial del IRPF, del IS y del impuesto sobre la renta de no residentes.

Actualmente, la colaboración temporal entre empresas es cada vez más utilizada en diferentes sectores de actividad, pero es en el sector de la construcción donde se han desarrollado más estas vinculaciones contractuales, pues esta cooperación permite conseguir contratos de obras para emprender importantes proyectos, complementando y coordinando las capacidades técnicas, operativas y financieras de diferentes empresas.

La explicación del mayor desarrollo de la UTE en el sector de la construcción, se puede deducir de la necesaria especialización de las empresas implicadas, la rápida ejecución que se precisa en muchos casos y la facilidad de que empresas de carácter privado accedan a contratos de obras públicas mediante esta fórmula de colaboración. Así pues, la UTE facilita que empresas de menor dimensión puedan abordar la realización de una determinada obra, sin ser patrimonio exclusivo de las empresas de grandes dimensiones. De otra parte, en el sector de la construcción actualmente ha disminuido notablemente la contratación de obra residencial y muchas empresas del citado sector que realizaban obra privada acceden a la obra pública gracias a esta forma asociativa (habitual para acceder a la contratación pública).

En otros sectores de actividad también se realizan UTE, por ejemplo, en el sector de las empresas inmobiliarias, las eléctricas, los transportes, las aguas y también es destacable la proliferación de UTE en las empresas relacionadas con el medio ambiente.

Cabe resaltar que la UTE no supone la aparición de una sociedad con personalidad jurídica propia, su duración coincide con la de la obra, servicio o suministro que constituye su objeto (con el límite de 25 años y excepcionalmente 50 años cuando se trata de contratos que comprenden ejecución de obras y explotación de servicios públicos), y mediante un gerente único tiene potestad para suscribir contratos en nombre propio⁴, de los que responden solidaria e ilimitadamente los partícipes.

La UTE cuando se inscribe en el Registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda puede acogerse a un régimen fiscal especial, que consiste básicamente en:

- tributar en transparencia fiscal en el Impuesto sobre Sociedades, y

⁴ La UTE tiene capacidad para firmar contratos en nombre propio, ser titular de activos, contraer obligaciones, incurrir en gastos y obtener ingresos.

- exenciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Para finalizar este apartado es destacable resaltar que las Uniones Temporales de Empresas se han manifestado como una necesidad de la economía de mercado que impone cambios en la estructura de las empresas con la finalidad de obtener un perfeccionamiento técnico, operativo y financiero además de mejorar su funcionamiento.

5. RECONOCIMIENTO DE INGRESOS EN LOS NEGOCIOS CONJUNTOS

El reconocimiento de ingresos en los negocios conjuntos, y para el caso concreto de las UTE, coincide en la adaptación sectorial de las empresas constructoras, el PGC07 y la normativa contable internacional.

El sector de la construcción habitualmente utiliza la fórmula asociativa de la Unión Temporal de Empresas y se caracteriza por presentar un proceso productivo que generalmente supera el ejercicio económico, por lo que es necesario informar al final de cada ejercicio económico de los trabajos en curso. En la adaptación sectorial de las empresas constructoras se recogen los diferentes métodos para reconocer los ingresos, principal problemática contable del sector de la construcción, ya que la elección del método contable para valorar la obra en curso incidirá directamente en el resultado contable del ejercicio y en la situación patrimonial y fiscal de la empresa constructora.

En la adaptación sectorial de las empresas constructoras se admiten dos métodos para reconocer el resultado de la obra ejecutada:

- El método del contrato cumplido, que consiste en reconocer los ingresos en el momento en que el contrato está prácticamente acabado, deduciendo los costes.
- El método del porcentaje de realización, que consiste en reconocer los ingresos según el grado de terminación de la obra deduciendo los costes de la

parte de obra realizada.

El método del contrato cumplido se introdujo en la adaptación sectorial de las empresas constructoras por la difusión y simplicidad contable, pero no es un método aceptado en la normativa internacional.

El método del porcentaje de realización es el preferente según la adaptación sectorial de las empresas constructoras ya que es el más indicado para reflejar la imagen fiel. Aplicando este método para la estimación de los ingresos de la obra ejecutada se pueden seguir dos criterios:

- El criterio del coste, o
- El criterio de la relación valorada

El criterio del coste, consiste en aplicar un porcentaje (costes incurridos/costes totales) sobre los ingresos totales y es el criterio unánimemente admitido por los pronunciamientos nacionales e internacionales.

El criterio de la relación valorada, consiste en la valoración de las unidades de obra, a los precios establecidos en el contrato. Este criterio es típicamente español y se introduce en la adaptación sectorial para elevar a norma una práctica contable generalizada en las empresas constructoras, tal como indican Álvarez López y Carrasco Díaz.⁵

Una vez elegido un criterio para la estimación de los ingresos, la adaptación sectorial de las empresas constructoras indica que se debe utilizar para todas las obras.

En las normas de registro y valoración del PGC07 el apartado número 14 trata los ingresos por ventas y prestación de servicios y concretamente en el tercer punto indica que los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda ser estimado con fiabilidad, considerando para ello el porcentaje de realización del servicio en la fecha de cierre del ejercicio.

⁵ “El cálculo del beneficio en las empresas constructoras”.

En consecuencia, sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de prestación de servicios cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

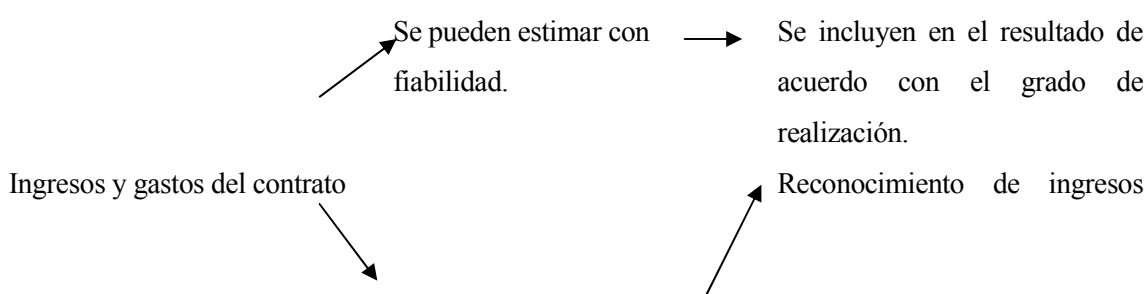
- a. El importe de los ingresos pueda valorarse con fiabilidad.
- b. Sea probable que la empresa reciba los beneficios o rendimientos económicos derivados de la transacción.
- c. El grado de realización de la transacción, en la fecha de cierre del ejercicio, pueda ser valorado con fiabilidad.
- d. Los costes incurridos en la prestación, así como los que queden por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

Además, la empresa revisará y, si es necesario, modificará las estimaciones del ingreso por recibir, a medida que el servicio se va prestando. La necesidad de tales revisiones no indica, necesariamente, que el desenlace o resultado de la operación de prestación de servicios no pueda ser estimado con fiabilidad.

Cuando el resultado de una transacción que implica la prestación de servicios no se pueda estimar de forma fiable, se reconocerán los ingresos, sólo en la cuantía en que los gastos reconocidos se consideren recuperables.

Como consecuencia de lo anterior, queda claro que el método del porcentaje de realización es el aceptado en el PGC07, para reconocer el resultado en las uniones temporales de empresas, y para la estimación de los ingresos de la obra ejecutada el criterio a seguir es el del coste.

Referente, a las Normas Internacionales de Información Financiera, la NIC 11 “Contratos de Construcción” es acorde con el reconocimiento de ingresos y gastos del PGC07 (debido a la armonización del nuevo plan con la normativa contable internacional). En un esquema podemos apreciar el reconocimiento de ingresos y gastos que presenta la NIC11.



No se pueden estimar con fiabilidad. —> sólo si es probable recuperar los costes incurridos.
Reconocimiento de gastos en el ejercicio en que se incurran

Así pues, la normativa española del nuevo PGC07 no difiere de lo que dispone la NIC11 ya que el reconocimiento de ingresos y gastos sigue el método del grado de realización y si el resultado no se puede estimar de manera fiable, los ingresos van a la cuenta de resultados sólo si es probable que se recuperen los costes incurridos.

6. CONCLUSIONES

De la revisión de los negocios conjuntos contemplados en el nuevo PGC07 se pueden deducir las conclusiones siguientes:

1. Actualmente el término de negocio conjunto queda recogido en nuestra normativa contable. En el texto normativo del PGC07 se define el término de negocio conjunto y se señala que las Uniones Temporales de Empresas (UTE) y comunidades de bienes son negocios conjuntos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes.
2. El nuevo PGC07 agrupa los criterios contables recogidos en las adaptaciones sectoriales que trataban los negocios conjuntos, en especial el tratamiento contable con vocación de generalidad de las UTE recogido por primera vez en la adaptación sectorial de las empresas constructoras (sector donde han proliferado de forma notable las uniones temporales de empresas).
3. El tratamiento contable de los negocios conjuntos no es nuevo, ya que su tratamiento aparece en el PGC07 en sintonía con el tratamiento que aparecía en la adaptación sectorial de las empresas constructoras para el caso concreto de las UTE.

4. Con el tratamiento contable de los negocios conjuntos en el nuevo PGC07 mejora la sistemática de la norma y se entiende extensible a todos los sectores de actividad.
5. La armonización del PGC07 con la normativa contable internacional provoca que no existan diferencias entre la normativa contable referida a negocios conjuntos, que figura en las normas de registro y valoración del PGC07, y lo que dispone la NIC 11 “Contratos de construcción” y la NIC 31 “Participaciones en negocios conjuntos”.
6. En las cuentas anuales del PGC07 hay más información sobre los negocios conjuntos que en el anterior PGC90. En concreto, en la memoria se da mucha más información de este tipo de asociaciones, aunque debe ser completada con la que establece la adaptación sectorial de las empresas constructoras.
7. El reconocimiento de ingresos en los negocios conjuntos, para el caso concreto de las UTE, presenta coincidencias entre la adaptación sectorial de las empresas constructoras, el PGC07 y la normativa contable internacional, con clara inclinación por el método del porcentaje de realización.

BIBLIOGRAFIA

ACCID (2003): *Comprender las normas internacionales de contabilidad*, Gestión 2000, Barcelona.

ACCID (2004): NIC/NIFF, Gestión 2000, Barcelona.

Álvarez López, J.; Carrasco Díaz, D. (2000): *El cálculo del beneficio en las empresas constructoras. Métodos contables: soluciones y propuestas prácticas*. Centro de Estudios Financieros, Madrid.

Arimany Serrat N. (2004): *Tesis doctoral sobre el análisis contable de las Uniones Temporales de Empresas (UTE)*. Universidad de Barcelona.

Gutiérrez Viguera, M. (2003): *Contabilidad de negocios conjuntos*, Técnica Contable nº 656.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB): NIC 11 “*Contratos de Construcción*”, NIC 31 “*Participaciones en negocios conjuntos*”
<http://www.icac.meh.es>

Ley 16/2007 de 4 de Julio de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional en base a la normativa de la Unión Europea.

Orden ministerial, de 27 de enero de 1993, por la que se aprueba la adaptación sectorial del PGC a las empresas constructoras (BOICAC, nº 13, mayo de 1993).

Real decreto 1514/2007, de 16 de Noviembre por el que se aprueba el plan general de contabilidad.

Real decreto 1515/2007, de 16 de Noviembre por el que se aprueba el plan general de contabilidad de pequeñas y medianas empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

Real Decreto 1643/1990, de 20 de Diciembre por el cual se aprueba el plan general de contabilidad.

Villacorta Hernández, M.A. (2007): *40 Principales actuaciones a realizar por toda empresa para adaptarse a la nueva legislación contable (II)*, Técnica Contable nº 703.

