

ADAPTACION DEL NUEVO PLAN CONTABLE A LAS EMPRESAS HOTELERAS: PARADORES NACIONALES

Heliodoro ROBLEDA CABEZAS
Carmen FERNANDEZ CUESTA

Profesores de Economía Financiera y Contabilidad. Universidad de León

I. INTRODUCCION

Conocida desde antiguo por su riqueza monumental y artística, la belleza de su paisaje y la calidad de su variada gastronomía, la Provincia de León cuenta en la actualidad [1] con un total de 119 establecimientos incluidos en la Rana 661 "Hoteles, moteles, pensiones y hostales; con restaurante".

De acuerdo con el Análisis económico-financiero realizado por la Central de Balances del Banco de España para 1987 y 1988, de esta Rana y para las empresas medianas (entre 30 y 100 trabajadores) de las provincias españolas no costeras, dichas empresas presentan las características siguientes [2]:

- El inmovilizado y la tesorería son las partidas más significativas dentro del activo.

- Los capitales propios y, en menor medida, los préstamos a medio y largo plazo de entidades de crédito son sus medios de financiación principales, destacando una elevada capacidad de autofinanciación frente a una baja distribución de dividendos.

- El valor añadido ajustado representa aproximadamente un 56% de las ventas e ingresos accesorios a la explotación.

- En la repartición de las rentas generadas, el mayor peso corresponde al personal (cerca del 55% en 1988) [3] y la autofinanciación (31% en 1988), frente a una baja participación de los inversores en capital propio (2,43% en 1988) ya puesta de manifiesto anteriormente. El resto de las rentas generadas se distribuyen entre el Estado y otros entes públicos (6,5% en 1988) y los prestamistas (5,07% en 1988).

Estas características nacionales reflejan aproximadamente la realidad en la Provincia de León, en la que, en función de la oferta, podemos establecer cuatro estratos:

I) Hoteles de tres o más estrellas, que representan el 6,8% de los establecimientos y cubren el 25,5% de la oferta provincial.

II) Hoteles de una o dos estrellas, con el 9,3% de los establecimientos y el 13% de la oferta provincial.

III) Hostales y demás establecimientos (exceptuados los comprendidos en los dos estratos anteriores) localizados en Astorga, La Bañeza, Beabibre, Boñar, Carrizo de la Ribera, Cistierna, Hospital de Orbigo, Posada de Valdeón, Valencia de Don Juan y Villafranca del Bierzo, que cubren un 25% de la oferta provincial y se caracterizan por una alta ocupación en periodos vacacionales mientras que el resto del año registran una ocupación mínima o permanecen cerrados.

IV) El resto de la oferta se haya atomizado en establecimientos familiares, cuyo número medio de habitaciones es menor de 15.

II. ORGANIZACION CONTABLE DE PARADORES NACIONALES

Dentro de los estratos establecidos anteriormente para las empresas hoteleras en la Provincia de León, destacan por su capacidad y por

los servicios que ofrecen los dos establecimientos de la red "Paradores Nacionales" con que cuenta dicha provincia: San Marcos, en la ciudad de León, y Villafranca del Bierzo, en la villa del mismo nombre.

Para analizar en profundidad la organización administrativo-contable de estos establecimientos, y en general de la Red de Paradores Nacionales, reproducimos en el Cuadro Nº 1 el Plan de Cuentas, que a modo de adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad todavía en vigor [4], utilizan los mencionados establecimientos, destacando las cuentas específicas y particulares necesarias en este tipo de actividades turísticas. Posteriormente, en este mismo apartado de nuestro trabajo, proponemos un análisis comparativo entre las cuentas abiertas en el actual Plan de Cuentas y las modificaciones que necesariamente habrán de introducir estos establecimientos cuando el actual Borrador del nuevo Plan Contable haya sido elevado a rango de Real Decreto Ley.

De la estructura del Cuadro de Cuentas específicas de establecimientos hoteleros expuesta se deduce que:

1) La organización contable de la Red de Paradores Nacionales obedece a un sistema de organización descentralizada, es decir, se trata de una empresa jurídicamente independiente pero fraccionada en unidades de gestión (que son los distintos establecimientos de la Red) autónomas desde el punto de vista de las decisiones y control a nivel operativo, mientras que las decisiones y el control estratégico global de la empresa radica en la dirección central de la misma.

CUADRO Nº 1
CUADRO DE CUENTAS ESPECIFICAS UTILIZADAS EN LA ORGANIZACION CONTABLE
DE PARADORES NACIONALES

GRUPO 1. FINANCIACION BASICA
10. PATRIMONIO
100. Patrimonio
102. Central Contable
16. RENESAS RECIBIDAS
162. Renesas recibidas de la Central
1620. Por cuenta fija
1621. Por otros conceptos presupuestarios
1622. Por operaciones comerciales
1623. Por otros conceptos
GRUPO 2. INMOVILIZADO
24. RENESAS ENVIADAS
246. Renesas enviadas a servicios centrales
24600. Por ingresos diarios
24601. Por sobrante de nómina
24602. Por reintegro de manutención
24603. Por reintegro de préstamos
24604. Por otros conceptos
GRUPO 4. DEUDORES Y ACREEDORES POR OPERACIONES DE TRAFICO
410. Acreedoras presupuestarios
GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS
51. OTROS ACREEDORES
510. Depósitos recibidos
512. Entidades de previsión social acreedores
5123. MUFACE
5127. Mutualidad HIT
5129. Otras entidades de previsión social acreedoras
519. Otros acreedores no presupuestarios
5190. Acreedores por cuotas sindicales
5191. Otros acreedores diversos
55. CUENTAS CORRIENTES NO BANCARIAS
554. Ingresos por cuenta Parador
556. Pagos por cuenta Parador
56. OTROS DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS
561. Anticipos y préstamos concedidos
562. Anuncios y concursos
57. TESORERIA
574. Otros Bancos e Instituciones de crédito, otras cuentas
5744. Cuentas restringidas de ingresos
5745. Cuentas de pagos en firme y a justificar
58. CUENTAS DE ENLACE Y MOVIMIENTOS INTERNOS
586. Sin entrada material de fondos
587. Sin salida material de fondos

GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA
60. COMPRAS
600. Compras de mercaderías
6000. Compras de viveres
6001. Compras de bebidas
604. Compras de materiales para consumo y reposición
6040. Compras de combustible cocina
6042. Compras de repuestos
6043. Compras de combustible fuel-oil
6044. Compras artículos limpieza
6049. Otras compras
61. GASTOS DE PERSONAL
610. Funcionarios
6100. Altos cargos
6102. Funcionarios, básicas
6103. Funcionarios, complementarias
6105. Incentivos al rendimiento
611. Laboral fijo
61100. Plus Parador Hierro
61111. Salario base
61113. Complemento administrador
61114. Plus montaña
61115. Plus de residencia
61117. Manutención
61118. Plus convenio
61121. Complemento puesto de trabajo
61122. Dedicación exclusiva
61123. Servicios extras
61124. Alojamiento
61125. Plus de residencia
61126. Plus de transporte
61127. Diferencia de alquiler
61128. Gratificación campo golf
61131. Antigüedad
61132. Antigüedad congelada
61133. Moras extras estructurales
61134. Moras extras no estructurales
61135. Prima de producción
61136. Prima indirecta
61138. Días abonables no recuperables
61139. Nocturnidad
61140. Incentivos
61141. Complemento desempleo
61142. Premio natalidad
61143. Premio nupcialidad

CUADRO Nº 1 (Continuación)
CUADRO DE CUENTAS ESPECIFICAS UTILIZADAS EN LA ORGANIZACION CONTABLE
DE PARADORES NACIONALES

- 61144. Premio Jubilación
- 61145. Trabajos especial responsabilidad
- 61146. Trabajos categoría superior
- 61147. Sustitución al administrador
- 61154. Incremento a cuenta
- 61159. Complemento por enfermedad
- 61160. Complemento accidente
- 61161. Pagas extras sueldo base
- 61162. Pagas extras antigüedad
- 61163. Liquidación
- 61164. Indemnización por cese
- 61165. Indemnización y finiquito
- 612. Laboral eventual
 - 61200. Plus Parador Hierro
 - 61211. Salario base
 - 61213. Complemento administrador
 - 61214. Plus montaña
 - 61215. Plus de residencia
 - 61217. Manutención
 - 61218. Plus convenio
 - 61221. Complemento puesto de trabajo
 - 61222. Dedicación exclusiva
 - 61223. Servicios extras
 - 61224. Alojamiento
 - 61225. Plus de residencia
 - 61226. Plus de transporte
 - 61227. Diferencia de alquiler
 - 61228. Gratificación campo golf
 - 61231. Antigüedad
 - 61232. Antigüedad congelada
 - 61233. Moras extras estructurales
 - 61234. Moras extras no estructurales
 - 61235. Prima de producción
 - 61236. Prima indirecta
 - 61238. Días abonables no recuperables
 - 61239. Nocturnidad
 - 61240. Incentivos
 - 61241. Complemento desempleo
 - 61242. Premio natalidad
 - 61243. Premio nupcialidad
 - 61244. Premio Jubilación
 - 61245. Trabajos especial responsabilidad
 - 61246. Trabajos categoría superior
 - 61247. Sustitución al administrador
 - 61254. Incremento a cuenta
 - 61259. Complemento por enfermedad

- 61260. Complemento accidente
- 61261. Pagas extras sueldo base
- 61262. Pagas extras antigüedad
- 61263. Liquidación
- 61264. Indemnización por cese
- 61265. Indemnización y finiquito
- 613. Indemnización por razón de servicio
 - 6130. Dietas
 - 6131. Locomoción
 - 6132. Indemnizaciones
- 617. Cotización Seguridad Social a cargo del empleador
 - 6170. Seguridad Social
 - 6170. Seguridad Social
 - 61700. Cuota líquida patronal
 - 61704. Protección familiar
 - 61702. Enfermedades y accidentes
 - 6177. Mutualidad Ministerio de Trabajo
- 618. Otros gastos sociales
 - 6180. Formación y perfeccionamiento del personal
 - 6189. Otros gastos sociales
- 62. GASTOS FINANCIEROS
 - 629. Otros gastos financieros
 - 6290. Descuentos por tarjetas
- 64. TRABAJOS, SUMINISTROS Y SERVICIOS EXTERIORES
 - 641. Reparaciones y conservación
 - 6411. Reparaciones y conservación presupuestarias
 - 642. Suministros
 - 6425. Suministros por presupuesto
 - 643. Comunicaciones
 - 6435. Comunicaciones presupuestarias
 - 648. Material de oficina
 - 648. Material de oficina presupuestario
 - 649. Gastos diversos
 - 6490. Gastos extraordinarios
 - 6491. Relaciones públicas
 - 6492. Publicidad y propaganda
 - 6493. Indemnizaciones por sentencias
 - 6495. Invitaciones a familiares y asimilados
 - 6496. Invitaciones a personalidades
 - 64960. Invitaciones a personalidades por presupuesto
 - 64960. Invitaciones a personalidades comerciales

CUADRO Nº 1 (Continuación)
CUADRO DE CUENTAS ESPECIFICAS UTILIZADAS EN LA ORGANIZACION CONTABLE
DE PARADORES NACIONALES

6497. Otras invitaciones
64970. Otras invitaciones por presupuesto
64971. Otras invitaciones comerciales
6498. Gastos por inversiones
6499. Otros gastos diversos
64990. Otros gastos diversos presu-
puestarios
64991. Otros gastos diversos coe-
rciales
649919. Gastos clientes falli-
dos
65. PRESTACIONES SOCIALES
650. Prestaciones sociales a cargo del empleador
6501. Ayuda familiar
67. TRANSFERENCIAS CORRIENTES
679. Transferencias al exterior
GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA
70. VENTAS
700. Hospedaje
701. Restaurante
7010. Pensión completa
7011. Menú
7012. Buffet

7013. Carta
7014. Banquetes
7015. Desayunos
7016. Restaurante, cafetería, varios
7017. Varios
702. Bar, bodega, minibar
7020. Bar
7021. Bodega
7022. Minibar
703. Otros servicios
7030. Sala de convenciones
7031. Garaje
7032. Zona deportiva
7033. Lavandería
7034. Teléfono
71. INGRESOS FINANCIEROS
7100. Intereses de bancos
7101. Ingresos por divisas
70. OTROS INGRESOS
700. Reintegros
7000. Reintegros por cuentas a justificar
705. Ingresos accesorios a la explotación
7052. Ingresos por manutención y hospedaje

Por ello, se pretende que las cuentas específicas de este sistema contable proporcionen una información suficiente para conocer, lo más profundamente posible, las actuaciones de cada centro autónomo de responsabilidad en que está dividida la Red a efectos operativos, lo cual habrá de redundar en una mejora global de la gestión en las vertientes de planificación, realización y control de las operaciones desarrolladas por la empresa.

En este sistema organizativo contable se plantean dos problemas

básicos:

a) El conocimiento detallado de los resultados alcanzados y de la situación patrimonial en cada establecimiento de la Red, y

b) La elaboración, por parte de la Central y a nivel de toda la Red de Paradores, de un mecanismo de consolidación de los estados contables de cada establecimiento de la Red. Posteriormente analizaremos con detalle este mecanismo cuya semejanza con la Consolidación de Cuentas es mayor cuanto mayor es el grado de autonomía asignado a los distintos centros operativos.

La solución al primero de estos problemas demanda la implantación de una Contabilidad totalmente descentralizada a fin de que cada Parador Nacional disponga de sus propios servicios autónomos, es decir cuente con un registro propio de sus transacciones contables. Es por tanto necesario que el Plan Contable de cada establecimiento de la Red y de la Oficina Central prevean las correspondientes cuentas de enlace (que posteriormente estudiaremos) para recoger las interrelaciones entre la Central y cada establecimiento.

Por último, y antes de iniciar el análisis de las cuentas específicas, es preciso considerar brevemente las Normas Contables a aplicar en el tratamiento de las relaciones internas, es decir, entre los distintos establecimientos y entre éstos y la Oficina Central.

Dentro de esta normativa caben dos posibilidades en cuanto a la consideración de las cesiones de bienes y servicios del ciclo de explotación entre la Oficina Central y los establecimientos de la Red, ó de estos últimos entre sí:

1º) Tratar dichas cesiones como meras traslaciones internas de un lugar a otro de la empresa.

29) Alternativamente, las cesiones de bienes y servicios del ciclo de explotación pueden considerarse como operaciones genuinas de compra-venta similares a las realizadas con el mundo exterior.

Por otra parte, para valorar estas cesiones pueden aplicarse los métodos siguientes:

19) El coste estricto

20) Precios diferentes al coste. En esta segunda posibilidad las Normas Contables dejan claramente sentado que el precio de transferencia elegido no debe rebasar los precios con terceros ni debe ser inferior a los costes.

En nuestra opinión, la solución más adecuada es aquella en la que las cesiones se realizan con un margen de beneficio intermedio, de forma que se ponga de manifiesto el valor añadido de cada establecimiento de la Red (de gran utilidad para enjuiciar la eficacia en la gestión de cada centro), así como la política de incentivos al personal. En efecto, aunque posteriormente entraremos en más detalle, fijar el precio en el punto de coste equivaldría a vincular la mayor parte del beneficio al establecimiento receptor, lo cual no parece realista desde el punto de vistas del control de los centros autónomos. En cambio, si el precio de transferencia se fija en el precio de venta a terceros, equivale prácticamente a adjudicar el beneficio al establecimiento remitente, lo cual al fin y al cabo presenta el mismo inconveniente. Así pues, la solución más aceptable sería fijar un punto medio entre las dos cotas.

II) En la estructura de cuentas del Plan Contable de los establecimientos de la Red de Paradores Nacionales también destaca la utilización de cuentas representativas de partidas no presupuestarias, así como de una diversidad de cuentas de gestión propias del sector servicios en el

que se insertan las empresas hoteleras.

III) Como bienes de utilidad pública, los inmuebles de los Paradores Nacionales están cedidos y por ello no se plantea política de amortización.

Seguidamente abordamos el análisis de las cuentas específicas del Plan Contable de los establecimientos de la Red, recogido en el Cuadro Nº 1.

(100) PATRIMONIO

Figura en el pasivo del balance y representa la diferencia entre el valor de los bienes activos y pasivos propiedad del Organismo. Es pues la cuenta representativa del Neto Patrimonial o riqueza afecta a cada establecimiento de la Red. Se carga por el valor de las disminuciones patrimoniales con abono a la cuenta de Resultados pendientes de aplicación. Se abona por el valor de los incrementos de patrimonio con cargo a la cuenta de Resultados pendientes de aplicación o cualquier otra cuyo saldo se decida que debe serle incorporado.

Esta cuenta recoge la variación de riqueza neta, ya sea la que se pone de manifiesto por el reparto de beneficios (si el saldo de Pérdidas y Ganancias ha resultado positivo), las pérdidas de explotación y/o las variaciones de riqueza no procedentes de la explotación. No se utilizan cuentas de reservas (y concretamente de Reserva Legal) en el Plan Contable de los establecimientos ya que estas dotaciones se practican a nivel Central (es decir, figuran en el Balance consolidado de todos los establecimientos de la Red).

(102) CENTRAL CONTABLE

Figura en el activo o en el pasivo del balance, según sea la posición del establecimiento con la Oficina Central. Se carga, al final del ejercicio, con abono a las cuentas (246) Remesas enviadas por servicios centrales, (555) Pagos por cuenta Parador y (586) Sin entrada material de fondos. Se abona, al final del ejercicio, con cargo a las cuentas

(162) Remesas recibidas de la central, (554) Ingresos por cuenta Parador y (587) Sin salida material de fondos. Durante el ejercicio económico esta cuenta no tiene movimientos, utilizándose sólo al final del mismo, antes de la regularización y con las cuentas citadas.

Constituye la cuenta clave del sistema de organización contable descentralizado de estos establecimientos y que en líneas generales hemos comentado anteriormente. El enlace entre los establecimientos que componen la Red y la Oficina Central, que actúa aquí de comodín, se lleva a cabo abriendo en la Central una cuenta a cada establecimiento para recoger todas las transacciones que representan cargos y abonos del respectivo establecimiento a la Central. A la inversa, al Plan de Cuentas de cada establecimiento recoge la cuenta cuyo movimiento indicamos.

Así pues, el saldo de esta cuenta de enlace con la Central indica la inversión neta o la financiación neta según sea el saldo deudor o acreedor de cada establecimiento con la Oficina Central.

Todas las transacciones de la Central tienen como destinatarios a los establecimientos de la Red, al concebirse la Central como un órgano exclusivamente coordinador y de apoyo a los establecimientos, sin que tenga asignadas actividades de carácter lucrativo a desarrollar con el mundo exterior. De ahí que no es necesario acudir al reparto de operaciones comunes a distintos centros, excepto si se trata de inversiones comunes derivadas de decisiones tomadas por la Dirección General de la Empresa.

En definitiva, la cuenta (102) Central Contable recoge, por síntesis de las cuentas que confluyen en la misma, el resumen de la gestión de explotación de cada establecimiento de la Red con respecto a la Oficina Central y, en consecuencia, es una cuenta clave en el análisis de la eficacia de la gerencia de cada establecimiento y el control de cada

centro operativo por parte de la Unidad Central de Administración de la empresa.

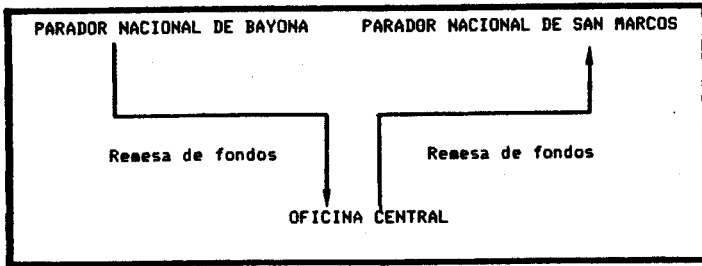
A nivel de la Oficina Central, al confeccionar el Balance General de la empresa (por consolidación de los Balances individuales de cada establecimiento) el saldo de la cuenta divisionaria de la (102) Central Contable, abierta por tal Oficina para cada establecimiento, ha de coincidir en la cuantía y ser de signo contrario con el saldo de la cuenta que cada establecimiento ha abierto para la Central.

(162) REMESAS RECIBIDAS DE LA CENTRAL

En este sistema de contabilidad descentralizada, esta es una subcuenta de enlace que registra, en cada establecimiento de la Red, el envío de fondos de tesorería desde la Oficina Central. Esta cuenta se abona por las remesas de fondos recibidos de la Unidad Central, con cargo a cuentas de Tesorería; y se carga, al final del ejercicio, con abono a la cuenta general de enlace (102) Central Contable.

Esta cuenta tiene por finalidad ofrecer un desglose acerca de los movimientos de tesorería habidos desde la Oficina Central a favor de cada establecimiento de la Red, permitiendo analizar detalladamente, a lo largo del ejercicio, la liquidez suministrada por la Central y jugando un papel fundamental en el análisis del Cash-flow. Cabe también la posibilidad de abrir otras cuentas de remesas recibidas de otros establecimientos, aunque en este caso las remesas las controla la Central actuando como intermediario. Así, por ejemplo, si el Parador Nacional de Bayona (Pontevedra) envía fondos al Parador Nacional de San Marcos (León) tal operación financiera debe realizarse a través de la Oficina Central, tal como se recoge en el Cuadro Nº 2, dando lugar a las anotaciones que se indican.

CUADRO Nº 2
EJEMPLO DE ENVIOS DE FONDOS ENTRE ESTABLECIMIENTOS
DE LA RED DE PARADORES NACIONALES



SISTEMA CONTABLE "PARADOR NACIONAL DE BAYONA"

Remesas enviadas a Servicios Centrales	Debe	
Tesorería		Haber

SISTEMA CONTABLE "PARADOR NACIONAL DE SAN MARCOS"

Tesorería	Debe	
Remesas recibidas de Servicios Centrales		Haber

SISTEMA CONTABLE "UNIDAD CENTRAL"

Tesorería	Debe	
Remesas recibidas de Parador Nacional de Bayona		Haber
Remesas enviadas a Parador Nacional de San Marcos	Debe	
Tesorería		Haber

A nivel de cuentas consolidadas de la empresa, estas cuentas de enlace quedarían eliminadas.

(246) REMESAS ENVIADAS

Como queda expuesto al analizar la cuenta (162) Remesas recibidas de la Central, esta cuenta permite a cada establecimiento de la Red registrar los envíos de fondos a la Unidad Central, con lo que recoge la liquidez, por los conceptos que en el Plan se detallan, remitida a lo largo del ejercicio a la Unidad Central. Esta cuenta se carga por el importe de las remesas enviadas, con abono a la cuenta de Tesorería correspondiente, y se abona, al final del ejercicio, por el saldo total con cargo a la cuenta (102) Central Contable.

Al igual que sucede con la cuenta (162) Remesas recibidas de la Central, esta cuenta permite obtener información detallada de la liquidez generada por el establecimiento de la Red a lo largo del ejercicio económico y transferida a la Unidad Central, jugando igualmente un papel fundamental en el estudio del Cash-flow. De igual modo, el Plan Contable de Paradores Nacionales desglosa esta cuenta por distintos conceptos de circulante y/o de fijo.

(3) EXISTENCIAS

Por la naturaleza del objeto social de estas empresas de servicios, el Plan Contable, tanto en los establecimientos de la Red como en la Unidad Central, no hace referencia al control de gestión de almacenes, limitándose a poner de manifiesto el criterio general de llevar los correspondientes inventarios permanentes (avituallamientos, bebidas, bodega, viveres, etc.) que permitan el cálculo de las existencias, a fin de proceder en cada establecimiento al cálculo del resultado respectivo.

(410) ACREEDORES PRESUPUESTARIOS

Esta cuenta registra los débitos contraídos por la empresa por las operaciones de gasto corriente siguientes [5]: Gastos de personal, arrendamientos de edificios, suministros, comunicaciones, material de oficina, invitaciones, jurídico contenciosos y transferencias al exterior. Esta cuenta se carga, con abono a la cuenta del Grupo (5) correspondiente, por la cancelación total o parcial de las deudas del establecimiento con

el acreedor por operaciones presupuestarias. Se abona, con cargo a las cuentas de gestión, en operaciones por presupuesto anteriormente relacionadas.

Se ha sustituido la cuenta (410) Acreedores Diversos del Plan General de Contabilidad por estas cuenta de Acreedores Presupuestarios en esta adaptación, dejando así constancia del "precio cerrado" al que se ha contraído el gasto por parte de la gerencia de cada establecimiento, lo cual permite un mayor seguimiento en el control de la gestión realizada por cada unidad operativa. Sin duda cabe destacar, como novedoso del funcionamiento de esta cuenta, el obligado trasvase que al inicio del ejercicio siguiente debe practicarse por los débitos pendientes de cancelar, dando lugar al asiento siguiente:

Acreedores presupuestarios Acreedores presupuestarios ejercicios anteriores	Debe	Haber
---	------	-------

dejando así claramente deslindada la financiación por gasto corriente de cada ciclo de explotación.

(51) OTROS ACREEDORES

El Subgrupo (51) Otros Acreedores es de nueva creación en el Plan Contable de la Red de Paradores Nacionales, con respecto al Plan General de Contabilidad, dedicando las cuentas de este subgrupo a recoger aspectos peculiares de la actividad del sector turístico, tales como:

- a) El depósito temporal en la caja fuerte de los establecimientos de joyas y otros metales preciosos, para lo cual se abre la cuenta (510) Depósitos recibidos, que recoge las cantidades enviadas por clientes en concepto de arras en depósito por reservas.

b) El adeudo pendiente a Entidades de Previsión Social por cantidades retenidas a trabajadores por conceptos diferentes al Régimen General de la Seguridad Social, habilitando a tal fin la cuenta (512) Entidades de Previsión Social acreedoras y la cuenta (5190) Acreedores por cuotas sindicales si tales cantidades se adeudan a los sindicatos.

c) Los débitos devengados por conceptos de gastos no corrientes del ciclo de explotación y que no figuran en la clave 002 del modelo de Cuenta de Explotación, que debe confeccionar cada establecimiento de la Red para remitirlo a la Unidad Central.

(55) CUENTAS CORRIENTES NO BANCARIAS

Independientemente de las cuentas que contempla el Plan General de Contabilidad en este Subgrupo (tales como cuentas corrientes con socios, cuentas corrientes con administradores, o partidas pendientes de aplicación), a efectos de la organización contable descentralizada que impregna la estructura de cuentas de los distintos establecimientos de la Red, operativamente independientes en su gestión, en este subgrupo se contemplan las cuentas (554) Ingresos por cuenta de Parador y (555) Pagos por cuenta de Parador. Ambas cuentas sólo se utilizan en el sistema contable de la Unidad Central pues registran los cobros y pagos, respectivamente, efectuados desde la Unidad Central por cuenta de cada uno de los establecimientos de la Red.

La cuenta (554) Ingresos por cuenta del Parador se carga, al final del ejercicio contable, por el saldo total con abono a la cuenta (102) Central Contable. Se abona por el importe recibido con cargo a la cuenta de Tesorería correspondiente.

La cuenta (555) Pagos por cuenta del Parador se carga, cuando el establecimiento de la Red ya hubiera contraído la deuda, por el importe de la factura y con abono a la cuenta de Tesorería correspondiente. Esta cuenta se abona, al final del ejercicio, por el saldo total, con cargo a

la cuenta (102) Central Contable.

(58) CUENTAS DE ENLACE Y MOVIMIENTOS INTERNOS

Al contrario de lo que sucede con las cuentas (554) Ingresos por cuentas del Parador y (555) Pagos por cuenta del Parador, el Subgrupo (58) Cuentas de enlace y movimientos internos sólo se utiliza en los registros contables de los establecimientos de la Red. Este Subgrupo recoge las cuentas siguientes:

(586) Sin entrada material de fondos

Esta cuenta refleja un ingreso ficticio en el establecimiento, originado por un ingreso real en Servicios Centrales (Unidad Central) por cuenta del Parador. Se utiliza cuando el establecimiento de la Red recibe la comunicación del cobro de las facturas que tenía pendientes de ingreso. Se carga, por tanto, por el importe de la factura, con abono a las cuentas del Grupo (4) Deudores y Acreedores por Operaciones de Tráfico, en las que se había reflejado la deuda. Se abona, al final del ejercicio, por el saldo total, con cargo a la cuenta (102) Central Contable.

(587) Sin salida material de fondos

Refleja un pago ficticio en el establecimiento originado por un pago real en Servicios Centrales por cuenta del Parador. Esta cuenta se utiliza cuando el establecimiento de la Red recibe la comunicación del pago en Servicios Centrales. Pueden darse dos casos:

19) El establecimiento ya había contraído la deuda. En este caso, esta cuenta se carga, al final del ejercicio, por el saldo total, con abono a la cuenta (102) Central Contable; y se abona por el importe de la factura, con cargo a las cuentas del Grupo (4) Deudores y Acreedores por Operaciones de Tráfico en las que estaba recogida la deuda.

29) El establecimiento no había contraído la deuda. El movimiento ahora es el siguiente: la cuenta se carga, al final del ejercicio, por el saldo total, con abono a la cuenta (102) Central Contable; y se abona por el importe comunicado, con cargo a las cuentas de los grupos (2) Inmovilizado ó (6) Compras y Gastos por naturaleza según la naturaleza de la compra.

Dada la vinculación entre los dos últimos subgrupos de cuentas que acabamos de analizar, consideramos oportuno aclarar el funcionamiento de las mismas a través del esquema de asientos que recogemos en el Cuadro Nº 3 para los Sistemas Contables de la Unidad Central y del de cualquiera de los establecimientos de la Red.

CUADRO Nº 3
 FUNCIONAMIENTO DEL SUBGRUPO (58) CUENTAS DE ENLACE Y MOVIMIENTOS INTERNOS

SISTEMA CONTABLE "UNIDAD CENTRAL"

SISTEMA CONTABLE "PARADOR NACIONAL DE"

A. INGRESOS		
Tesorería	Debe	
Ingresos por cuenta de Parador al cobro de los ingresos		Haber
Ingresos por cuenta de Parador Central Contable al cierre del ejercicio	Debe	Haber

A. INGRESOS		
Sin entrada material de fondos Deudores al recibir la comunicación del cobro	Debe	Haber
Central Contable Sin entrada material de fondos al cierre del ejercicio	Debe	Haber

B. GASTOS (deuda contraída)		
Pagos por cuenta de Parador Tesorería al pago de los gastos	Debe	Haber
Central Contable Pagos por cuenta de Parador al cierre del ejercicio	Debe	Haber

B. GASTOS (deuda contraída)		
Acreedores Sin salida material de fondos por la deuda contraída	Debe	Haber
Sin salida material de fondos Central Contable al cierre del ejercicio	Debe	Haber

C. GASTOS (deuda no contraída)		
No procede asiento		
Pagos por cuenta de Parador Tesorería Al pago de los gastos	Debe	Haber
Central Contable Pagos por cuenta de Parador al cierre del ejercicio	Debe	Haber

C. GASTOS (deuda no contraída)		
Gastos corrientes ó Gastos permanentes Sin salida material de fondos por el gasto realizado	Debe	Haber
No procede asiento		
Sin salida material de fondos Central Contable al cierre del ejercicio	Debe	Haber

Al consolidar los sistemas contables de los diversos establecimientos de la Red y el de la Unidad Central para obtener el Balance general de la empresa, la cuenta (182) Central Contable queda eliminada.

(6) COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

Del análisis global de este grupo de cuentas se desprenden tres consideraciones:

1a) Las cuentas divisionarias de los subgrupos de compras presentan un desglose escaso. Esta situación se explica por la poca importancia que el control de gestión de almacenes tiene en este tipo de empresas de servicios, ya que gran parte de los consumos corresponden a bienes perecederos (tales como víveres o avituallamiento). No obstante, estimamos que debería contarse con cuentas tales como "Compras de elementos para consumo y reposición", ausente del cuadro de cuentas de estos establecimientos.

2a) Fruto del convenio colectivo que regula las relaciones laborales de Paradores Nacionales, debido a la necesidad de contar con una información contable detallada de los incentivos salariales, el desglose del Subgrupo (61) Gastos de Personal nos parece altamente satisfactorio en el análisis por menorizado que contempla la adaptación sectorial del Plan que nos ocupa.

3a) Las cuentas correspondientes a los subgrupos (64) Trabajos, suministros y servicios exteriores y (66) Gastos diversos del Plan General de Contabilidad se agrupan en uno sólo en esta adaptación: (64) Trabajos, suministros y servicios exteriores, desapareciendo el otro subgrupo. Ello se debe a la poca significación de este tipo de desglose en las empresas en estudio. No obstante destacamos la apertura de nuevas cuentas, para

atender necesidades de información contable específicas, tales como la (6495) Invitaciones a familiares y asimilados y la (64991) Gastos por clientes fallidos.

(7) VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

Como ocurre en cualquier otro tipo de empresa de servicios, el Plan Contable de Paradores Nacionales centra el desglose de este grupo en las cuentas que reflejan los ingresos por servicios, especificando cada tipo de ingreso de la actividad hotelera en una cuenta concreta, como puede verse en el Cuadro Nº 1. Destaca básicamente la creación del Subgrupo (78) Otros Ingresos (inexistente en el Plan General de Contabilidad) que se dedica al registro de ingresos por reintegros a justificar (sólo se utiliza en la Unidad Central), y por Manutención y alojamiento de empleados (que se deduce del líquido a percibir en nómina).

III. PROPUESTA DE ADAPTACION DEL BORRADOR DEL NUEVO PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

Una vez expuesto el cuadro de cuentas y las relaciones y definiciones contables en el sistema de organización contable de Paradores Nacionales de acuerdo con los criterios del Plan General Contable de 1.973, proponemos seguidamente un cuadro de equivalencia de cuentas que, de aprobarse el nuevo Plan tal como ha sido aprobado en el último Borrador del mismo (enero de 1.990) [6] debería utilizarse en el sistema contable de cada establecimiento de la Red. Nuestra propuesta queda recogida en el Cuadro Nº 4.

CUADRO Nº 4
PROPUESTA DE ADPTACION DEL NUEVO PLAN CONTABLE (BORRADOR)
Y SU EQUIVALENCIA CON LA ADAPTACION DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD
A LA RED DE PARADORES NACIONALES

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
GRUPO 1. FINANCIACION BASICA		
PATRIMONIO	10	10
.Patrimonio	100	103
.Central Contable	102	104
RESULTADOS PENDIENTES DE APLICACION	13	12
.Resultados pendientes de aplicación	130	122
SUBVENCIONES DE CAPITAL RECIBIDAS	14	13
.Subvenciones del Estado	140	1300
.Otras subvenciones	141	1301
RENEAS RECIBIDAS	16	16
.Reesas recibidas de la Central	162	166
GRUPO 2. INMOVILIZADO		
INMOVILIZADO MATERIAL	20	22
.Maquinaria, instalaciones y utillaje	203	223/224
.Maquinaria	2030	223
.Cocina	20300	2230
.Bar	20302	2232
.Lavandería	20303	2233
.Auxiliar	20304	2234
.Maquinaria campo de golf	20305	2235
.Instalaciones	2031	222
.Instalaciones eléctricas	203101	2220
.Instalaciones de vapor	203102	2221
.Instalaciones depuradora aguas	203103	2222
.Instalaciones aire acondicionado	203104	2223
.Instalaciones gas propano	203105	2224
.Instalaciones fuel-oil	203106	2225
.Instalaciones hilo musical	203107	2226
.Instalaciones antiincendios	203108	2227
.Instalaciones de riego	203109	2228
.Material de transportes	204	228
.Autosúviles	2040	2280
.Mobiliario y enseres	205	226
.Mobiliario	2050	2260
.Habitaciones	205001	226001
.Habitaciones personal y vestuarios	205002	226002
.Comedor	205003	226003
.Salones, hall y recepción	205004	226004
.Terraza	205005	226005
.Oficinas y conserjería	205006	226006
.Mobiliario cocina	205007	226007
.Mobiliario bar	205008	226008

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
.Mobiliario piscina	205009	226009
.Vivienda director	205010	226010
.Vivienda choferes, cocheros	205011	226011
.Lavandería y varios	205012	226012
.Cristalería	205020	226020
.Lencería	205021	226021
.Nantería	205023	226023
.Cubertería	205024	226024
.Cubertería personal	205025	226025
.Vajilla	205026	226026
.Vajilla personal	205027	226027
.Orfebrería	205028	226028
.Menaje cocina	205029	226029
.Equipos de oficina	2051	2261
.Equipos para proceso de información	206	227
.C.P.U.	206001	227001
.Pantalla y teclado	206002	227002
.Impresora	206003	227003
.Otro inmovilizado material	208	229
RENEAS ENVIADAS	24	24
.Reesas enviadas a servicios centrales	246	240
OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS PERMANENTES	25	25
.Préstamos al personal	254	254
FIANZAS Y DEPOSITOS CONSTITUIDOS	27	26
.Fianzas constituidas a largo plazo	270	260
GRUPO 3. EXISTENCIAS		
.Viveres	300	323
.Bebidas	301	324
MATERIAS PARA CONSUMO Y REPOSICION	37	32
.Combustibles	370	321
.Combustible cocina	3700	3210
.Combustible fuel-oil	3701	3211
.Materiales diversos	371	325
.Artículos de limpieza	3710	3250
.Otros artículos	3711	3251
.Repuestos	372	322
GRUPO 4. ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES DE TRAFICO		
PROVEEDORES COMERCIALES	40	40
.Proveedores comerciales presente ejercicio	4001	4001
.Proveedores comerciales ejercicios anterior	4003	4003
ACREEDORES	41	41

CUADRO Nº 4 (Continuación)
PROPUESTA DE ADPTACION DEL NUEVO PLAN CONTABLE (BORRADOR)
Y SU EQUIVALENCIA CON LA ADAPTACION DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD
A LA RED DE PARADORES NACIONALES

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
.Acreedores presupuesto presente ejercicio	4101	4101
.Acreedores presupuesto ejercicios anter.	4103	4103
CLIENTES	43	43
.Clientes	430	430
.Clientes presente ejercicio	4301	4302
.Clientes ejercicios anteriores	4303	4303
.Clientes dudoso cobro	435	435
DEUDORES	45	44
.Otros deudores	457	442
PERSONAL	46	46
.Anticipos de remuneraciones	460	460
.Remuneraciones pendientes de pago	465	465
ENTIDADES PUBLICAS	47	47
.Otras Entidades públicas deudoras	471	479
.Nacienda Pública, IVA soportado	473	472
.Nacienda Pública, deudor por IVA	474	4700
.Nacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales	475	475
.Nacienda Pública, acreedora por IRPF	4750	4753
.Otras Entidades Públicas acreedoras	476	479
.Seguridad Social acreedora	477	476
.Por cuota obrera	4770	4760
.Por cuota patronal	4771	4761
.Nacienda Pública, IVA repercutido	478	477
.Nacienda Pública, acreedor por IVA	479	4750
GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS		
OTROS ACREEDORES	51	56
.Depósitos recibidos	510	561
.Entidades de Previsión Social acreedoras	512	4762
.Otros acreedores no presupuestarios	519	527
.Acreedores por cuotas sindicales	5190	5270
CUENTAS CORRIENTES NO BANCARIAS	55	55
.Ingresos por cuenta Parador	554	554
.Pagos por cuenta Parador	555	557
OTROS DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS	56	56
.Anticipos y préstamos concedidos	561	562
TESORERIA	57	57
.Caja	570	578
.Banco de España, cuenta corriente	571	5720
.Otros Bancos e Instituciones de crédito	573	576
CUENTAS DE ENLACE Y MOVIMIENTOS INTERNOS	58	58
.Sin entrada material de fondos	586	586

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
.Sin salida material de fondos	587	587
GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS		
COMPRAS	60	60
.Compras de mercaderías	600	600
.Compras viveres	6000	6000
.Compras bebidas	6001	6001
.Compras materiales para consumo y reposición	604	602
.Compras combustible cocina	6040	6020
.Compras repuestos	6042	6021
.Compras combustible fuel-oil	6043	6022
.Compras artículos de limpieza	6044	6023
.Otras compras	6045	6024
GASTOS DE PERSONAL	61	64
.Funcionarios	610	6400
.Laboral fijo	611	6401
.Laboral eventual	612	6402
.Indemnizaciones por razón del servicio	613	641
.Dietas	6130	6410
.Locomoción	6131	6411
.Cotizaciones sociales a cargo del empleador	617	642
.Seguridad Social	6170	6420
.Mutualidad	6177	6421
.Otros gastos sociales	618	649
.Formación y perfeccionamiento del personal	6180	6490
.Otros gastos sociales	6189	6499
GASTOS FINANCIEROS	62	66
.Otros gastos financieros	629	6643
.Descuentos por tarjetas	6290	66430
.Otros gastos financieros	6299	66439
TRIBUTOS	63	63
.Tributos	630	630
TRABAJO, SUMINISTROS Y SERVICIOS EXTERIORES	64	62
.Arrendamientos	640	621
.Reparaciones y conservación	641	622
.Suministros	642	6200
.Comunicaciones	643	6200
.Primas de seguros	646	625
.Transportes	647	624
.Material de oficina	648	6201
.Gastos diversos	649	62
.Gastos extraordinarios	6490	6299
.Relaciones públicas	6491	6270

CUADRO NO 4 (Continuación)
PROPUESTA DE ADPTACION DEL NUEVO PLAN CONTABLE (BORRADOR)
Y SU EQUIVALENCIA CON LA ADAPTACION DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD
A LA RED DE PARADORES NACIONALES

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
.Publicidad y propaganda	6492	6271
.Jurídico contenciosos	6493	6291
.Indemnizaciones por sentencias	6494	6292
.Invitaciones en familiares y asilados	6495	62930
.Invitaciones a personalidades por presupuesto	64960	62931
.Invitaciones a personalidades por comerciales	64961	62932
.Otras invitaciones por presupuesto	64970	62933
.Otras invitaciones por comerciales	64971	62934
.Gastos por inversiones	6498	6294
.Otros gastos diversos presupuestarios	64990	6295
.Otros gastos diversos comerciales	64991	6296
.Prestaciones sociales	650	6440
.Ayuda familiar	6501	64401
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	67	6295
.Transferencias al exterior	679	62950
GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS		
.Hospedaje	700	7050
.Restaurant	701	7051
.Pensión completa	7010	70510
.Mené	7011	70511
.Buffet	7012	70512
.Carta	7013	70513

DENOMINACION DE LA CUENTA	Codificación	
	PGCE-73	PGCE-90
.Banquetes	7014	70514
.Desayunos	7015 *	70515
.Restaurant, cafetería, varios	7016	70516
.Grupos	7017	70517
.Bar, bodega, minibar	702	7052
.Bar	7020	70520
.Bodega	7021	70521
.Minibar	7022	70522
.Otros servicios	703	7053
.Sala de convenciones	7030	70530
.Garaje	7031	70531
.Zona deportiva	7032	70532
.Lavandería	7033	70533
.Teléfono	7034	70534
INGRESOS FINANCIEROS	71	76
.Intereses de banco	7100	76330
.Ingresos por divisas	7101	76331
OTROS INGRESOS	70	77
.Reintegros	700	776
.Reintegros cuentas a justificar	7000	7760
.Ingresos accesorios a la explotación	705	777
.Otros ingresos	7051	7770
.Ingresos por manutención y alojamiento	7052	7771

IV. ORGANIZACION CONTABLE DE OTROS ESTABLECIMIENTOS HOTELEROS DE LA PROVINCIA

Al centrar nuestra atención en la organización contable de los Paradores Nacionales ubicados en nuestra Provincia (organización que es similar para todos los Paradores de la Red Nacional), hemos pretendido ofrecer una visión completa de las particularidades que presenta la Conta-

bilidad en este sector de actividad.

Cabe pues la posibilidad, en cualquier caso, de adaptar esta estructura contable a cualquier otro establecimiento con menor problemática, de ahí que nuestro estudio pueda hacerse extensible a cualquier otro hotel, sin más que simplificar el Cuadro de Cuentas propuesto, así como cuentas específicas de enlace en el caso de entidades centralizadas.

Del trabajo de campo realizado para llevar a cabo nuestro estudio se desprende que más del 90% de los establecimientos hoteleros, de categoría inferior a tres estrellas, de la provincia de León, no llevan adaptada su Contabilidad al Plan General de Contabilidad en vigor. Esta situación hace prever un cambio sustancial con la entrada en vigor de la Reforma Mercantil y en particular del nuevo Plan General de Contabilidad, ya que muchos establecimientos se verán obligados a adaptar sus registros al Plan Contable.

Por otra parte, no podemos olvidar que las relaciones entre Contabilidad y Fiscalidad también se contemplan en la Reforma Fiscal en marcha y son un factor con gran peso específico para adaptar la Contabilidad al nuevo Plan. En efecto, ya para el ejercicio de 1.990 se eliminan incentivos por inversión empresarial en la deducción de las empresas acogidas al Régimen de Estimación Objetiva Singular, y en el Proyecto de Decreto sobre Colaboración Tributaria se exige ya como requisito la llevanza de los Libros de Contabilidad de acuerdo con lo estipulado en la Ley de Reforma del Código de Comercio (Ley 19/1989 de 25 de Julio).

V. CONCLUSIONES

La Reforma Mercantil actualmente en vigor en nuestro país,

derivada de la adaptación de nuestra legislación al Derecho de Sociedades Comunitario, plantea a las empresas nuevas necesidades de información contable. Ante este hecho, nuestro trabajo ofrece a las empresas hoteleras un Plan de Cuentas acorde con sus necesidades y con la variedad de establecimientos de esta rama de actividad ubicados en nuestra Provincia.

NOTAS

- [1] SECRETARIA GENERAL DE TURISMO: "Guía de Hoteles. España. 1990". Turispaña. Madrid, 1990. Pag. 453-462.
- [2] BANCO DE ESPAÑA.- CENTRAL DE BALANCES. "Análisis Económico-financiero. Rama 661: Hoteles, moteles, pensiones y hostales; con restaurante. Empresas medianas de las provincias no costeras. Ejercicios 1987/88". Madrid, 1990.
- [3] El número medio de empleados del año es de 48 para 1988. Ha de tenerse en cuenta la fuerte estacionalidad del sector.
- [4] El desaparecido Instituto de Planificación Contable no llevó a cabo ninguna adaptación del Plan General de Contabilidad (Decreto 530/1973 de 22 de febrero) a las empresas hoteleras. No obstante, si bien la tarea del Instituto permitió la adaptación de este Plan a numerosos sectores, la labor de continuidad al respecto corre a cargo, a partir de la entrada en vigor de la Reforma Mercantil, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (I.C.A.C.). Una vez que se haya promulgado el Real Decreto por el que se aprueba el nuevo Plan General de Contabilidad, el I.C.A.C. podrá proponer al Ministerio de Economía y Hacienda las adaptaciones sectoriales que estime oportunas (art. 8 de la Ley 19/1989 de 25 de julio y Disposición Final 18 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas de 22 de diciembre de 1989).
- [5] Se consideran operaciones por presupuesto las recogidas en la Cuenta de Explotación de cada Establecimiento con la clave 002.