

María Avelina  
Besteiro Varela

Profesora Titular  
de Economía  
Financiera  
y Contabilidad  
de la U.N.E.D.

ESTUDIO EMPIRICO REFERIDO  
A LOS AÑOS 1979 Y 1980  
DE LOS COMPONENTES  
DEL VALOR AÑADIDO  
DE LAS EMPRESAS ESPAÑOLAS,  
REALIZADO CON DATOS  
DE LA CUENTA 80, «EXPLOTACION»,  
DEL PLAN GENERAL  
DE CONTABILIDAD

1. *Introducción.*—2. *Conclusiones empíricas obtenidas de la Cuenta 80, «Explotación», del Plan General de Contabilidad, en relación al valor añadido de las empresas españolas en los años 1979 y 1980.*

3. *Conclusiones derivadas del estudio empírico realizado:*

3.1. En relación a gastos financieros. 3.2. En relación a gastos financieros más gastos de personal. 3.3. En relación a gastos de amortización.

3.4. En relación a los resultados de explotación.

4. *Futuro de la información contable de las empresas españolas.*

*Deslinde de la normativa contable jurídico-mercantil y Plan General de Contabilidad de la normativa tributaria.*

## II INTRODUCCION

EL estudio empírico objeto del comentario que realizamos en este artículo fue realizado por nosotros en la Tesis Doctoral (1), al objeto de dar soporte cuantitativo a algunas de las cuestiones que allí estudiamos. Dicho estudio empírico tomó como referencia la Cuenta 80, «Explotación», del Plan General de Contabilidad de 1973, y consistió en

(1) BESTEIRO VARELA, MARÍA AVELINA, *Análisis de la relación actual Contabilidad-Derecho tributario. Propuesta modificadora para España*, Instituto de Planificación Contable, Madrid, 1985. Libro que recoge el texto íntegro de nuestra Tesis Doctoral presentada en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Complutense de Madrid, en noviembre de 1983. Dicho Tesis obtuvo la calificación de Premio Extraordinario de Doctorado del Curso 1983/1984.

analizar los componentes del Valor Añadido de las empresas españolas en los años 1979 y 1980. Los sectores investigados fueron cincuenta y tres, siguiendo la clasificación de actividades económicas (C.N.A.E.), en un nivel de dos cifras. La muestra de sociedades investigadas fue de 102.233 en 1979 y 62.545 en 1980.

La base de datos para el mencionado estudio empírico fue facilitada por el Centro de Proceso de Datos de la Secretaría de Estado de Hacienda del Ministerio de Economía y Hacienda. Sin dicha base de datos y sin la colaboración del mencionado Centro hubiese sido imposible llevar a cabo tan ambicioso trabajo.

Nuestra Tesis Doctoral fue, ante todo, un estudio de la relación Contabilidad-Derecho tributario, con vistas a proponer un marco moderno por donde debería transcurrir dicha relación en nuestro país, de manera que los impuestos que gravan el beneficio de la empresa, y en concreto el Impuesto sobre Sociedades, no distorsionasen la contabilidad financiera ni la información contable de las Cuentas Anuales, información de contenido económico que no debe estar condicionada por planteamientos tributarios que son por naturaleza cambiantes, en función de criterios presupuestarios y recaudatorios.

En la Tesis Doctoral propusimos el marco por el que, en nuestra opinión, debería transcurrir la relación Contabilidad-Derecho tributario, en consonancia con el existente en los países desarrollados, de manera tal que la legislación fiscal al establecer sus normas de determinación y cuantificación de la base imponible de la deuda tributaria, del Impuesto sobre Sociedades, no condicionen a la contabilidad financiera en cuanto a la manera de registrar las operaciones económicas y hechos jurídicos con trascendencia contable.

Pensamos que la investigación realizada y el trabajo ofrecido en nuestra Tesis Doctoral no fue valdío, sino que, por contra, sirvió para crear un clima de inquietud intelectual y reflexión entre profesores y profesionales del campo de la contabilidad y de la auditoría sobre las cuestiones allí estudiadas.

En un marco temporal diremos que con posterioridad a la presentación y publicación de nuestra Tesis Doctoral, la bibliografía de esta materia aumentó notoriamente, basta ver el número de publicaciones y trabajos hechos en nuestro país sobre contabilidad y fiscalidad desde 1985 (2) por autores españoles preocupados por estos temas, de ahí que

(2) Un exponente de la reciente preocupación en el campo de la contabilidad y fiscalidad son las Ponencias y Comunicación presentadas al IV Congreso de A.E.C.A.

al redactar el presente artículos, ustedes me perdonarán la inmodestia, pero lo cierto es que quiero manifestar mi satisfacción por el fruto intelectual obtenido de nuestra Tesis Doctoral, pues considero que el enorme esfuerzo realizado en dicho trabajo no fue estéril, y que, por contra, consideramos sirvió para sensibilizar a los tratadistas y especialistas españoles de Contabilidad, Auditoría, Derecho mercantil y Derecho fiscal de un tema tan importante como el delimitar claramente el campo del Derecho tributario, y en concreto del Impuesto sobre Sociedades en relación a la Contabilidad financiera.

La Ley de adaptación de nuestra legislación mercantil a las Directivas comunitarias en el nuevo texto del Plan General de Contabilidad de 1990 son prueba terminante del deslinde claro de las áreas tributarias y de información financiera.

Con el trabajo empírico realizado en la Tesis Doctoral, queríamos destacar la gran trascendencia económica que tienen las magnitudes que conforman el valor añadido bruto de las empresas; con ello pretendimos cuantificar, en el marco de la relación Contabilidad-Derecho tributario, la trascendencia de determinadas partidas de la Cuenta 80, «Explotación», del Plan General de Contabilidad de 1973, al objeto de que se pudiesen ofrecer soluciones por el legislador que tuviesen en cuenta la realidad de las empresas españolas.

## 2. CONCLUSIONES EMPIRICAS OBTENIDAS DE LA CUENTA 80, «EXPLOTACION», DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD, EN RELACION AL VALOR AÑADIDO DE LAS EMPRESAS ESPAÑOLAS EN LOS AÑOS 1979 Y 1980

En el resumen que vamos a ofrecer en este artículo sobre el trabajo empírico de nuestra Tesis Doctoral, solamente contemplaremos aquellos sectores estudiados en la misma en los cuales el total de empresas procesadas por sector alcanzaron, en total, unas ventas en 1979 superiores a los 50.000 millones de pesetas, dándose esta condición en 37 de los 53 sectores contemplados.

La magnitud de referencia que tomamos para el estudio empírico

realizado fue la cifra de ventas de las empresas en cada uno de los sectores analizados (3).

El estudio del valor añadido de las Sociedades contempladas lo hicimos agrupando las empresas de los distintos sectores de la siguiente manera:

- Sociedades del sector con ventas de 50 a 100 millones de pesetas.
- Sociedades del sector con ventas de más de 100 millones de pesetas.
- Total de Sociedades procesadas del sector analizado.

A continuación ofrecemos las conclusiones en relación al valor añadido que obtuvimos de la Cuenta 80, «Explotación», del Plan General de Contabilidad de 1973, en los 37 sectores indicados (4).

C.N.A.E. Sector de actividad  
01 PRODUCCION AGRICOLA, SILVICULTURA Y CAZA

	PORCENTAJE SOBRE LA CIFRA DE VENTAS					
	De 50 a 100 (*)		Más de 100 (**)		Total procesadas (***)	
	1979	1980	1979	1980	1979	1980
Gastos de personal ... ..	23,57	22,66	11,77	14,9	17,38	18,00
Gastos financieros ... ..	9,41	7,38	3,44	5,0	5,86	6,00
Amortizaciones ... ..	4,30	3,61	1,66	2,65	3,06	3,00
Beneficio (pérdidas) de explotación ... ..	—	—	—	—	(-) 1,89	(-) 1,00
<b>VALOR AÑADIDO BRUTO ... ..</b>					<b>24,41</b>	<b>27,00</b>

(\*) Porcentajes que corresponden a las Sociedades procesadas con cifra de ventas de 50 a 100 millones de pesetas por empresa.  
 (\*\*) Porcentajes que corresponden a las Sociedades procesadas con cifra de ventas de más de 100 millones de pesetas por empresa.  
 (\*\*\*) Porcentajes que corresponden al total de Sociedades procesadas del sector.

(3) En la Tesis Doctoral se analizan las Sociedades procesadas de los distintos sectores, agrupando las mismas en:  
 — Sociedades con ventas de hasta 50 millones.  
 — Sociedades con ventas de 50 a 100 millones.  
 — Sociedades con ventas de más de 100 millones.  
 — Total de Sociedades procesadas del sector.

(4) En la Tesis Doctoral se estudia también, para el total de Sociedades procesadas, en cada uno de los sectores, la composición en porcentaje sobre el valor añadido de los componentes del mismo: gastos de personal, gastos financieros, amortizaciones y beneficio (pérdida) de explotación.

C.N.A.E. Sector de actividad

11 EXTRACCION, PREPARACION Y AGLOMERACION  
DE COMBUSTIBLES SOLIDOS Y COQUERIAS

## PORCENTAJE SOBRE LA CIFRA DE VENTAS

	De 50 a 100		Más de 100		Total procesadas	
	1979	1980	1979	1980	1979	1980
Gastos de personal ... ..	36,45	27,75	82,14	78,74	78,10	71,02
Gastos financieros ... ..	3,03	2,99	6,84	7,90	6,75	7,84
Amortizaciones ... ..	4,90	3,98	9,05	10,21	8,92	10,11
Beneficio (pérdidas) de explotación ... ..	—	—	—	—	(-) 7,85	(-) 10,65
<b>VALOR AÑADIDO BRUTO ... ..</b>					<b>85,92</b>	<b>78,36</b>

C.N.A.E. Sector de actividad

12 EXTRACCION DE PETROLEO, GAS NATURAL  
Y REFINO DE PETROLEO

## PORCENTAJE SOBRE LA CIFRA DE VENTAS

	De 50 a 100		Más de 100		Total procesadas	
	1979	1980	1979	1980	1979	1980
Gastos de personal ... ..	—	—	5,30	—	5,32	—
Gastos financieros ... ..	—	—	3,67	—	3,71	—
Amortizaciones ... ..	—	—	3,50	—	3,55	—
Beneficio (pérdidas) de explotación ... ..	—	—	—	—	11,01	—
<b>VALOR AÑADIDO BRUTO ... ..</b>					<b>23,59</b>	<b>—</b>













