

Curso “Elaboración de las Cuentas Anuales. Análisis Teórico y Práctico de Elaboración de la Memoria.

Marco Normativo de Información Financiera.

Autores:

a. **Pedro A. Martín Valero**

Economista, Auditor-Censor Jurado de Cuentas, funcionario de Carrera Técnico Superior de Administración Especial-Economista de Administración Local.

b. **Pedro A. Martín Toledano.**

Graduado en Administración y Dirección de Empresas. Máster de Auditoría y Contabilidad Superior.

2022



INDICE GENERAL

Objetivos del curso	1
Introducción	2
Capítulo 1.- Normativa de las Cuentas Anuales.	3
1.1.- <i>Introducción</i>	3
1.2.- <i>Límites de formulación de Cuentas Anuales</i>	5
1.2.1.- <i>Límites de formulación de las cuentas anuales hasta la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización</i>	5
1.2.2.- <i>Límites de formulación de las cuentas anuales modificados por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización</i>	6
1.3.- <i>Guía normativa de las cuentas anuales.</i>	7
1.3.1.- <i>Las cuentas anuales en el Código de Comercio.</i>	9
1.3.2.- <i>Las cuentas anuales en la Ley de Sociedades de Capital</i>	15
1.3.3.- <i>Cuentas anuales en los PGCs-2007.</i>	19
1.3.3.1.- <i>Referencias a las cuentas anuales en la introducción del RD 1514/2007 por el que se aprueba el PGC</i>	22
1.3.3.2.- <i>Referencias a las cuentas anuales en la introducción del PGC aprobado por RD 1514/2007.</i>	25
1.3.3.3.- <i>Referencias a las cuentas anuales en la introducción del RD 1515/2007 por el que se aprueba el PGC-PYMES</i>	31
1.3.3.4.- <i>Referencias a las cuentas anuales en la introducción del PGC-PYMES aprobado por RD 1515/2007</i>	32
1.3.3.5.- <i>Modificaciones introducidas por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.</i>	39
Capítulo 2.- Características de las Cuentas Anuales.	43
2.1.- <i>Esquemas del tratamiento de las cuentas anuales en los PGCs-2007</i>	43
2.2.- <i>Documentos que integran las cuentas anuales</i>	46
2.2.1.- <i>El balance de situación</i>	46
2.2.2.- <i>La cuenta de pérdidas y ganancias</i>	49
2.2.3.- <i>El estado de flujos de efectivo</i>	50
2.2.4.- <i>Estado de cambios en el patrimonio neto</i>	53
2.2.5.- <i>La memoria</i>	53
2.3.- <i>Referencia a las Normas Internacionales de Contabilidad.</i>	59
2.4.- <i>Cuentas Anuales Consolidadas</i>	62
Capítulo 3.- Referencias normativas a la Memoria.	63
3.1.- <i>Referencias a la Memoria en la introducción del RD 1514/2007 y del PGC</i>	63
3.2.- <i>Referencias a la Memoria en la introducción del RD 1515/2007 PYMES</i>	64
3.3.- <i>Parámetros para la opción de formulación de Cuentas anuales</i>	66
Capítulo 4.- Modelos de Memoria.	68
4.1.- <i>Esquemas para los distintos modelos de Memoria establecidos en los PGCs-2007.</i>	68
4.2.- <i>Contenido del modelo de Memoria Normal (PGC-2007).</i>	121
Unipersonalidad	121
Impacto de la consolidación	123
4.3.- <i>El contenido de la Memoria Abreviada (PGC-2007).</i>	233
4.4.- <i>El contenido de la Memoria PYME (PGC PYME-2007).</i>	250

4.5.- Modelos de la memoria establecidos por el Registro Mercantil para el depósito de cuentas anuales	265
Capítulo 5.- Elaboración de la memoria.	267
5.1.- Normas de elaboración de la memoria.....	267
5.1.1.- Contenido de la memoria según la Ley de Sociedades de Capital.	272
5.2.- La memoria como enlace con otros documentos no contables.....	277
5.2.1.- Actividad de la empresa.	277
5.2.2.- Información sobre grupo horizontal.	278
5.2.3.- Bases de presentación de las cuentas anuales.....	279
5.2.4.- Aplicación del resultado.	281
5.2.5.- Hechos posteriores al cierre.....	282
5.2.6.- Otra información.	283
5.2.7.- El registro y la valoración de los elementos integrantes de las distintas partidas que figuran en las cuentas anuales.	284
5.3.- La actividad de la empresa en la memoria.....	287
5.3.1.- Grupo según el artículo 42 del Código de Comercio.....	288
5.3.2.- Concepto de moneda funcional (NRV 11ª.1.II PGC-2007).....	289
5.3.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal y abreviada.....	289
5.3.4.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.....	290
5.4.- Las bases de presentación de las cuentas anuales en la memoria.	291
5.4.1.- La imagen fiel.....	293
5.4.2.- Principios contables no obligatorios aplicados.	295
5.4.3.- Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre.	295
5.4.3.1.- Cambios en estimaciones contables (NRV 22ª PGC-2007 / NRV 21ª PGC-PYMES).....	296
5.4.3.2.- Incertidumbres sobre la continuidad de la empresa (MC 3º.1 PGC-2007 / MC 3º.1 PGC-PYMES).....	296
5.4.4.- Comparación de la información (MC 2º PGC-2007 / MC 2º PGC-PYMES).....	297
5.4.5.- Agrupación de partidas (MC 3º.6 PGC-2007).....	298
5.4.6.- Elementos recogidos en varias partidas.	299
5.4.7.- Cambios en criterios contables (NRV 22ª – MC 3º.3 PGC-2007 / NRV 21ª – MC 3º.3 PGC-PYMES).....	299
5.4.8.- Corrección de errores (NRV 22ª PGC-2007 / NRV 21ª PGC-PYMES).....	301
5.4.9.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal y abreviada.....	301
5.4.10.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.	304
5.5.- La aplicación de resultados en la memoria.	307
5.5.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal, abreviada y PYME.....	309
5.6.- Las normas de registro y valoración aplicados en la memoria.	310
5.6.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	318
5.6.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.....	333
5.6.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.....	344
5.7.- El inmovilizado material en la memoria normal.....	353
5.7.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	355
5.8.- Las inversiones inmobiliarias en la memoria.....	367
5.8.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	368
Ingresos y gastos relacionados.....	371
5.9.- El inmovilizado intangible en la memoria.	379
5.9.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	383
5.9.2.- Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible en la memoria abreviada y en la memoria PYME.	398
5.9.2.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada y en la memoria PYME.....	399
5.10.- Arrendamientos y otras operaciones en la memoria normal.	403
5.10.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	407
5.11.- Instrumentos financieros en la memoria.....	413
5.11.1.- Instrumentos financieros en la memoria normal.	413
5.11.1.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	419

5.11.2.- Activos financieros, pasivos financieros y fondos propios en la memoria abreviada.	446
5.11.2.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.	448
5.11.3.- Activos financieros, pasivos financieros y fondos propios en la memoria PYME.	459
5.11.2.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.	461
5.12.- Las existencias en la memoria normal.	471
5.12.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	472
Ejercicio 200X.	473
Ejercicio 200X-1.	473
5.13.- La moneda extranjera en la memoria normal.	475
5.13.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	476
5.14.- Situación fiscal en la memoria.	482
5.14.1.2.- Consulta nº3 BOICAC nº 94 de junio de 2013.	487
5.14.1.3.- Consulta nº10 BOICAC nº 80 de diciembre de 2009.	488
5.14.2.- Información en la situación fiscal de la limitación de gastos financieros prevista en el art. 16 de la Ley 27/2014 de 27 de noviembre.	491
5.14.3.- Información en la memoria sobre la situación fiscal (BOICAC 87. Consultas 1 y 2).	493
5.14.3.1.- BOICAC 87. Consulta 1. Cuestión 1ª.	494
5.14.3.2.- BOICAC 87. Consulta 1. Cuestión 2ª.	495
5.14.3.3.- BOICAC 87. Consulta 1. Cuestión 3ª.	496
5.14.3.4.- BOICAC 87. Consulta 1. Cuestión 4ª.	497
5.14.3.5.- BOICAC 87. Consulta 2. Información a incluir en la memoria de los saldos con las Administraciones Públicas.	497
5.14.5.- Información en la memoria sobre la modificación de tipos impositivos (BOICAC 69).	499
5.14.6.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	501
5.14.7.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada y PYME.	508
5.15.- Ingresos y gastos en la memoria.	511
5.15.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	518
5.15.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.	523
5.15.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.	524
5.16.- Provisiones y contingencias en la memoria normal.	526
5.16.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	527
5.17.- Información sobre medio ambiente en la memoria normal.	532
5.17.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	533
5.18.- Retribuciones a largo plazo al personal en la memoria normal.	536
5.18.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	537
5.19.- Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio en la memoria normal.	540
5.19.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	541
5.20.- Subvenciones, donaciones y legados en la memoria.	544
5.20.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	545
5.20.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.	547
5.20.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.	548
5.21.- Combinaciones de negocios en la memoria normal.	549
5.21.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	554
5.22.- Negocios conjuntos en la memoria.	558
5.22.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	560
5.23.- Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas en la memoria.	561
5.23.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	563
5.24.- Hechos posteriores al cierre en la memoria.	565
5.24.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	566
5.25.- Operaciones con partes vinculadas en la memoria.	567
5.25.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	573
5.25.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.	576
5.25.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.	589
5.26.- Otra información en la memoria.	591
5.26.1.- Información en la memoria sobre el personal de la empresa e información sobre el empleo de personas con discapacidad (BOICAC 88. Consulta 3).	594
5.26.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.	595

5.26.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada y PYME.....	599
5.27.- Información segmentada en la memoria.....	600
5.27.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	600
5.28.- Información sobre derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la memoria.....	601
5.28.1.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	606
5.28.2.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada y PYME.....	607
5.29.- Información sobre los aplazamientos de pago efectuados a proveedores en la memoria.....	610
5.29.1.- Información en la memoria sobre los aplazamientos de pago efectuados a proveedores (RICAC 29 de enero de 2016).....	612
5.29.2.- Información en la Memoria sobre morosidad (BOICAC 87, Consultas 2 y 5; BOICAC 88, Consulta 7).....	617
5.29.3.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria normal.....	618
5.29.4.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria abreviada.....	619
5.29.5.- Ejemplo/propuesta de presentación en la memoria PYME.	620
5.29.6.- Criterios de actuación del auditor en la realización de la auditoría de cuentas anuales en relación con la información en la memoria sobre los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales (BOICAC Nº84 Consulta 1).....	621
Capítulo 6.- Novedades 2013.	623
6.2.- Otras Normas.	637
6.2.1- Límites de formulación de las cuentas anuales modificados por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización	638
Capítulo 7.- Novedades Normativa 2014	639
7.1.- Normativa Mercantil.....	639
7.1.1. Derivados de cambios en la normativa mercantil que afectan a la formulación de las cuentas anuales de 2014:.....	639
Capítulo 8.- Novedades Normativa 2015 y 2016	641
8.1.-Derivados de cambios en la normativa fiscal que afectan a la formulación de las cuentas anuales de 2015.	642
8.2.-Ley 22/2015, de 20 de Julio, de Auditoría de Cuentas:	645
8.3.- Resoluciones del ICAC.....	652
8.3.1.- Resolución de 14 de abril de 2015, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.	652
8.3.2.- Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.	654
Capítulo 9.- Principales Novedades.	663
9.1.- Formulación y aprobación Cuentas Anuales en base a la normativa dictada con motivo del –COVID 19.	663
9.2.- Novedades contables	668
9.3.- Criterios de primera aplicación de las modificaciones del Plan General de Contabilidad en el primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2021.....	669
Capítulo 10.- Casos prácticos.	676
10.1.- Elaboración del apartado 3 de la Memoria.	676
10.2.- Sobre los criterios que deben seguirse para cumplimentar el cuadro de Conciliación del importe neto de ingresos y gastos del ejercicio con la base imponible del impuesto sobre beneficios, incluido en la nota 12. Situación fiscal del modelo normal de memoria. Consulta 1, BOICAC 87.	678
10.3.- Criterios que deben seguirse para cumplimentar el cuadro de Conciliación del importe neto de ingresos y gastos del ejercicio con la base imponible del impuesto sobre beneficios, incluido en la nota 12. Situación fiscal del modelo normal de memoria. Consulta 1, BOICAC 87.	682
10.4.- Información a incluir en la memoria de los saldos con las Administraciones Públicas y, en particular, si los citados créditos y débitos deben calificarse como instrumentos financieros. Consulta 2, BOICAC 87.....	688
10.5.- Cuestiones sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.	697

<i>10.6.- Información del personal de la empresa a incluir en la memoria de las cuentas anuales individuales. Consulta 3, BOICAC 88.</i>	<i>699</i>
<i>10.7.- Principales notas de la Memoria afectadas por COVID.....</i>	<i>701</i>
Bibliografía.....	703