

materia

Estados Contables

unidade didáctica 3

0 estado de perdas e ganancias

Luís Ignacio Rodríguez Gil
Óscar Suárez Fernández

Departamento de Economía Financeira e Contabilidade
Facultade Ciencias Económicas e Empresariais



VICERREITORÍA DE ESTUDANTES,
CULTURA E FORMACIÓN CONTINUA



unidade didáctica 3

O estado de perdas e ganancias

Luís Ignacio Rodríguez Gil

Óscar Suárez Fernández

Departamento de Economía Financeira e Contabilidade

Facultade Ciencias Económicas e Empresariais



© Universidade de Santiago de Compostela, 2013



Esta obra atópase baixo unha licenza Creative Commons BY-NC-SA 3.0. Calquera forma de reprodución, distribución, comunicación pública ou transformación desta obra non incluída na licenza Creative Commons BY-NC-SA 3.0 só pode ser realizada coa autorización expresa dos titulares, salvo excepción prevista pola lei. Pode acceder Vde. ao texto completo da licenza nesta ligazón: <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/es/legalcode.g>

Deseño
Unidixital
Servizo de Edición Dixital
da Universidade de Santiago de Compostela

Edita
Vicerreitoría de Estudantes,
Cultura e Formación Continua
da Universidade de Santiago de Compostela
Servizo de Publicacións
da Universidade de Santiago de Compostela

Imprime
Unidixital
Dep. Legal: C 38 - 2013
ISBN 978-84-9887-976-6

ADVERTENCIA LEGAL: reservados todos os dereitos. Queda prohibida a duplicación, total ou parcial desta obra, en calquera forma ou por calquera medio (elec-trónico, mecánico, gravación, fotocopia ou outros) sen consentimento expreso por escrito dos editores.

- Estados Contables
- Terceiro curso. Primeiro semestre
- Grao en Administración e Dirección de Empresas
- Unidade Didáctica 3: O Estado de Perdas e Ganancias
- Luís Ignacio Rodríguez Gil
- Departamento de Economía Financeira e Contabilidade
- Facultade Ciencias Económicas e Empresariais

MATERIA: Estados Contables

TITULACIÓN: Grao en Administración e Dirección de Empresas

PROGRAMA XERAL DO CURSO

Localización da presente unidade didáctica

Unidade I. A comunicación de información empresarial

Unidade II. O balance

Unidade III. O Estado de perdas e ganancias

Obxectivos e características

Compoñentes: Ingresos e Gastos

Clasificación de Resultados: Actividades continuadas e actividades interrompidas

Unidade IV. O Estado de cambios do patrimonio

Unidade V. O Estado de fluxos de efectivo

Unidade VI. A memoria e outros informes narrativos

Unidade VII. Outras informacións

Unidade VIII. A información consolidada

ÍNDICE

PRESENTACIÓN	7
Os obxectivos	7
A metodoloxía.....	8
Os contidos básicos	9
1. Obxectivos e características	10
2. Compoñentes: ingresos e gastos	13
2.1. Os ingresos: definición	13
2.2. Os gastos: definición	14
3. Clasificación de Resultados: Actividades continuadas e actividades interrompidas.....	14
3.1. Actividades interrompidas.....	15
Actividades propostas	16
Avaliación da unidade didáctica	17
Anexos.....	18
Bibliografía.....	22

PRESENTACIÓN

A contabilidade encárgase de estudar, medir, rexistrar e comunicar determinados feitos económicos, co fin de que resulte útil na toma de decisión e control dos distintos axentes económicos (administración pública, entidades financeiras, clientes, provedores, investidores, xestores, propietarios, etc.). Para cumprir este cometido e comunicar a información contable, previamente elaborada, publican os estados contables. O produto final da contabilidade son os estados contables ou estados financeiros que son o resumo da situación económica e financeira da empresa. Os estados contables están formados polo balance, a conta de resultados, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo e a memoria.

Os alumnos de terceiro curso do grao contan cos coñecementos que lles permiten estudar, medir, rexistrar os feitos económicos que é unha das partes do proceso contable. Con esta materia culmínase a última fase deste proceso que é a comunicación da información contable aos distintos usuarios. Tamén permitirá a interpretación e a obtención de información a partir dos estados contables. Deste xeito, esta unidade é importante para a formación do alumnado ao permitirlle unha maior comprensión do funcionamento contable dunha empresa, ter una visión global de todo o proceso contable, ao tempo que resulta necesaria para o correcto desenvolvemento das unidades posteriores de materias tales como Análises de Estados Contables. En canto á duración, está deseñada para ser desenvolvida nunhas 5-6 horas entre expositivas e interactivas.

OS OBXECTIVOS

En canto aos obxectivos xerais, o programa da materia pretende ofrecerlle ao alumno unha visión sobre os estados contables. Preténdese que os alumnos que cursen esta materia poidan:

- complementar os coñecementos adquiridos nas materias contables previas;
- identificar as contas anuais dunha empresa;
- coñecer, identificar e aplicar as normas nacionais e internacionais que regulan a elaboración, os contidos e a forma de presentación dos estados financeiros individuais e consolidados;
- comprender as relacións entre a actividade da empresa e os estados financeiros;
- relacionar os diferentes estados contables;
- comprender os principais aspectos da contabilidade dos grupos.

Como obxectivos específicos propoñémonos que ao rematar a unidade didáctica o alumno/a será capaz de:

- valorar a importancia da conta de perdas e ganancias como elemento comunicador sobre o resultado;
- identificar e analizar os distintos tipos de resultados;
- a partir das distintas contas obtidas a través dos asentos contables (visto en cursos anteriores) elaborar una conta de perdas e ganancias de acordo coa normativa aplicable;

- coñecer, identificar e aplicar as normas nacionais e internacionais que regulan a elaboración, os contidos e a forma de presentación da conta de perdas e ganancias;
- identificar de entre as distintas contas anuais a conta de perdas e ganancias e as particularidades dos modelos da conta de perdas e ganancias individual;
- ver a relación entre a actividade da empresa e a conta de perdas e ganancias.

A METODOLOXÍA

A metodoloxía que se vai empregar será semellante para todas aquelas unidades didácticas que fagan referencia aos distintos estados contables. De forma xeral e moi resumida consistirá en expoñer e dar a coñecer os conceptos teóricos e legais nas horas expositivas, reforzar, asentar, debater e levar á práctica estes conceptos nas horas interactivas e por último, haberá un pequeno traballo en grupo que versará sobre algunha das contas anuais dunha empresa.

Xa máis en concreto, con respecto a esta unidade didáctica, desenvolverase en sesións na aula, dedicadas a clases expositivas, que teñen por obxectivo introducir e explicar os conceptos básicos de cada tema do programa, mediante lección maxistral proxectando na aula unha presentación. Estas leccións tamén se compaxinarán con exemplos prácticos para reforzar a aprendizaxe dos distintos aspectos teóricos vistos. O alumnado terá con tempo previo o material audiovisual que se use na exposición. Neste sentido, proporcionarase a información necesaria para permitir o desenvolvemento axeitado do proceso de aprendizaxe autónoma, mediante a utilización da plataforma virtual da USC. Simultaneamente, os alumnos organizados en grupos terán que escoller unha empresa para posteriormente analizar e estudar os seus estados contables. Neste tema en concreto, terán que utilizar a conta de perdas e ganancias. Proporcionarase a información necesaria para permitir o desenvolvemento axeitado do proceso de aprendizaxe autónoma, mediante a utilización da plataforma virtual da USC.

Por outra banda, as sesións interactivas dedicaranse á resolución na aula de diferentes casos prácticos e exercicios, á discusión de solucións doutros exercicios propostos para resolver na casa e ao debate ou discusión técnica sobre cuestións diversas. Así mesmo, utilizaranse nestas sesións contas de perdas e ganancias de empresas reais para ver distintas características deste estado contable, e desta maneira que vexa o alumno na realidade os distintos conceptos teóricos estudados. Previamente, o alumnado terá os enunciados dos problemas que se deben resolver e a información necesaria para a preparación das cuestións que se van discutir. Para este fin, como xa se comentou, utilizarase a plataforma virtual da USC.

Xa por último, proporase aos correspondentes grupos a realización de certas actividades sobre a conta de perdas e ganancias elixida e os alumnos e alumnas poderán asistir ás titorías para resolver os problemas

que poidan xurdir. Con isto preténdese facer un seguimento do proceso de aprendizaxe do alumno.

OS CONTIDOS BÁSICOS

No plan xeral de contabilidade establécese que as contas anuais ou estados financeiros forman unha unidade e están integrados polo balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo e a memoria. En consecuencia, a conta de perdas e ganancias é un dos principais informes que proporciona o sistema contable.

Os estados financeiros teñen un obxectivo básico que é proporcionar información de utilidade para a toma de decisións dos distintos usuarios. As contas anuais configúranse como a síntese informativa do proceso de rexistros contables practicados pola empresa durante un exercicio económico.

A normativa reguladora das contas anuais basicamente está contida:

- no código de Comercio. Destina ás contas anuais a sección segunda e terceira;
- na normativa en materia de sociedades. Para as sociedades anónimas e, por extensión, para todas as sociedades que se remiten en materia de información contable ás normas reguladoras destas (sociedades de responsabilidade limitada, anónimas laborais e comanditarias por accións, entre outras), a Lei de Sociedades de Capital (LSC) dedica o Título VII ás contas anuais;
- no Plan Xeral de Contabilidade (PXC). O PXC destina a súa parte 3ª ás contas anuais, sendo o seu contido de aplicación obrigatoria para toda clase de empresas. Esta parte está dividida á súa vez en tres seccións:
 - normas para a elaboración das contas anuais;
 - modelos de contas anuais;
 - modelos de contas anuais abreviadas;
- e nas Normas para a Formulación de Contas Anuais Consolidadas e outras. O Real Decreto 1159/2010 aproba as Normas para a Formulación das Contas Anuais Consolidadas.

As contas anuais elabóranse cunha periodicidade de doce meses, salvo nos casos de constitución, modificación da data de peche do exercicio social ou disolución. As contas anuais deben ser formuladas polo empresario, nas empresas cuxo titular sexa unha persoa física, ou polos administradores, se a titularidade corresponde a unha persoa xurídica. Todos eles responden da súa veracidade durante un prazo máximo de tres meses, a contar dende o peche do exercicio.

Prevense dous modelos normalizados de contas anuais: normal e abreviado. En principio, toda empresa ou empresario individual está obrigado a formular, como mínimo, as contas anuais segundo os modelos abreviados, se ben nada impide que utilice os modelos normais. Non obstante, as sociedades anónimas e as limitadas, incluídas as laborais, as sociedades en comandita por accións e as sociedades cooperativas deben

adaptarse, en principio, ao modelo normal. Así mesmo, as sociedades colectivas e comanditarias simples, cando á data de peche do exercicio todos os socios colectivos sexan sociedades españolas ou estranxeiras, tamén deben adaptarse ao modelo normal.

1 Obxectivos e características

A conta de perdas e ganancias recolle o resultado do exercicio, formado polos ingresos e os gastos deste, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto nas normas de rexistro e valoración. En definitiva, é un estado contable de natureza dinámica que recompila diferentes tipos de ingresos e gastos, debidamente clasificados, acontecidos na entidade ao longo de un exercicio. Ademais, a conta de perdas e ganancias non só proporciona información sobre o volume do resultado da empresa, senón tamén sobre as causas deste resultado.

Haberá que diferenciar os ingresos e gastos que se imputan á conta de perdas e ganancias daqueles ingresos e gastos que, sen pasar por resultados, se imputan directamente ao patrimonio neto. Con este tratamento, a información mellora substancialmente ao presentarse dous resultados:

- a) resultado da conta de perdas e ganancias (obxecto desta unidade), e
- b) resultado total, que se presenta no estado de cambios no patrimonio neto.

Para informar dos ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto (grupos 8 e 9), será necesario formular o Estado de Ingresos e Gastos Recoñecidos, a partir do saldo da conta 129 "Resultado do exercicio".

En definitiva, a conta de perdas e ganancias recolle algunhas das causas que determinan a evolución entre dous momentos consecutivos no tempo dunha variable que é o patrimonio neto.

Por conseguinte, o obxectivo básico da conta de perdas e ganancias é subministrar información sobre o detalle da partida "VII Resultado de exercicio" do balance.

En canto á utilidade da conta de perdas e ganancias temos que indicar que aínda que presenta unha serie de limitacións (que logo apuntaremos), subministra información relativa ao resultado que permitirá aos usuarios dos estados contables tomar decisións tales como;

- determinación do importe de dividendos e que parte se destina a autofinanciamento;
- evolución e avaliación da xestión realizada polos directivos da entidade;
- análise da conveniencia de investir na entidade (expectativas de Bº futuros, fluxos de caixa futuros);
- predición da evolución do valor das accións.

De acordo co PXC as características máis destacables da conta de perdas e ganancias son:

- claramente identificado coa súa denominación, a empresa a que corresponde e o exercicio ao que se refire;

- expresarse en euros, aínda que tamén poderán presentarse en miles ou millóns de euros indicando tal circunstancia nas contas anuais;
- periodicidade mínima de doce meses;
- os ingresos e gastos clasifícanse de acordo coa súa natureza, deste xeito, permite coñecer que se consume pero non achega información sobre quen consume.;
- a presentación da conta realízase en forma de lista ou vertical en lugar dunha estrutura de conta ou cadro. Trátase dunha estrutura máis sintética que informa, entre outras cousas, sobre dous tipos de resultados, o derivado das actividades ou operacións continuadas e aqueloutro que procede de operacións cualificadas como interrompidas:
 - operacións continuadas, informa das operacións que teñen que ver coa explotación e coas de carácter financeiro que están relacionadas coa xestión económica ordinaria e normal e que a entidade seguirá desenvolvendo nun futuro;
 - operacións interrompidas, informa sobre feitos excepcionais e que terán un impacto considerable no patrimonio da entidade;
- o importe correspondente ás vendas, prestacións de servizos e outros ingresos de explotación reflectirase na conta de perdas e ganancias polo seu importe neto de devolucións e descontos;
- no caso de que a empresa presente ingresos ou gastos de carácter excepcional e contía significativa, como por exemplo os producidos por inundacións, incendios, multas ou sancións, creárase unha partida coa denominación “Outros resultados”, que formará parte do resultado de explotación, e informarase disto detalladamente na memoria;
- en cada partida deberá figurar, ademais das cifras do exercicio que se pecha as correspondentes ao exercicio inmediatamente anterior; non figurarán partidas ás que non corresponda importe ningún no exercicio nin no precedente;
- prestarase en cada partida, se procede, referencias cruzadas coa memoria;
- poden facerse subdivisións máis detalladas das partidas que aparecen nos modelos, así como engadir novas partidas sempre que o seu contido non estea previsto nos existentes. Tamén poderán agruparse partidas precedidas de letras se representan un importe irrelevante;
- segundo o tamaño da empresa, o plan xeral contable contempla dous formatos: conta de perdas e ganancias normal e abreviada (véxase anexo 2 e 3). O modelo normal é o máis amplo en contido e nivel de desagregación. Poden formular conta de perdas e ganancias abreviadas as sociedades que durante dous exercicios consecutivos reúnan, á data de peche de cada un deles, polo menos dúas das seguintes circunstancias (LSC art.257 e 261):

- que o total das partidas de activo non supere os once millóns catrocentos mil euros;
- que o importe limpo da súa cifra anual de negocios non supere os vinte e dous millóns oitocentos mil euros;
- que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a douscentos cincuenta.

Con respecto a este punto cómpre aclarar varias cuestións: as sociedades perderán esta posibilidade se deixan de reunir, durante dous exercicios consecutivos, dúas das circunstancias sinaladas anteriormente. Ademais, no primeiro exercicio social dende a súa constitución, transformación ou fusión, as sociedades poderán formular contas anuais abreviadas se reúnen, ao peche do devandito exercicio, polo menos dúas das tres circunstancias requiridas. As sociedades cuxos valores estean admitidos a negociación nun mercado regulado de calquera Estado membro da Unión Europea non poderán formular contas anuais abreviadas. O International Accounting Standards Board (IASB) non prescribe un modelo obrigatorio de estados financeiros, nin de cada un dos estados que compoñen estes. Non obstante, a Norma Internacional de Contabilidade (NIC) núm. 1 «Presentación de Estados Financeiros» e a (NIC) núm. 7 «Estado de Fluxos de Efectivo» establecen uns requisitos mínimos de desagregación e presentación, que deben completarse segundo as circunstancias, e nas que inclúen exemplos ilustrativos dos distintos compoñentes dos estados financeiros.

- contémpanse uns modelos reducidos para empresas pequenas e medianas empresas (PEMES) e microempresas, neste caso concreto. A aplicación do PXC de Pemes é voluntaria para as empresas, calquera que sexa a súa forma xurídica, individual ou societaria, sempre que durante dous exercicios consecutivos reúnan, á data de peche de cada un deles, dúas das condicións seguintes:
 - que o total das partidas do activo non supere os dous millóns oitocentos cincuenta mil euros;
 - que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os cinco millóns setecentos mil euros;
 - que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a cincuenta.

Realizada a elección de aplicar un ou outro plan manterase esta decisión durante un prazo mínimo de tres anos, agás, no suposto de que aplicando o PXC de Pemes deixe de reunir os requisitos para poder seguir facéndoo, é dicir, que deixe de reunir durante dous exercicios dúas das circunstancias cuantitativas anteriormente expostas ou que entre nalgún dos seguintes supostos: a) Que emitisen valores admitidos a negociación en mercados regulados ou sistemas multilaterais de negociación de calquera Estado membro da Unión Europea. b) Que formen parte dun grupo de sociedades que formule ou debese formular contas anuais consolidadas. c) Que a súa moeda funcional sexa distinta do euro. d) Que se trate de

entidades financeiras que capten fondos do público asumindo obrigas respecto a estes e as entidades que asuman a xestión das anteriores.

Á hora da súa elaboración, a conta de perdas e ganancias baséase nos principios da devindicación, de uniformidade, non compensación e importancia relativa.

Como xa anticipamos á conta de perdas e ganancias atribúenselle unha serie de limitacións que pasamos a enumerar:

- non é unha magnitude exacta, xa que poden presentarse distintos resultados dunha mesma empresa en función de como os gastos e ingresos fosen considerados, valorados e imputados;
- carácter periódico do resultado. O feito de dividir o tempo de vida dunha empresa en períodos regulares vén imposto, tanto por imperativos de tipo legal (o Código de Comercio obriga a presentar contas anualmente) e de tipo económico (o beneficio é unha magnitude básica á hora de axuizar a eficacia da xestión empresarial, e o seu cálculo non pode realizarse por períodos demasiado amplos, xa que a información contable debe orientarse á toma de decisións, e para iso debe ser presentada a tempo);
- heteroxeneidade das magnitudes que o compoñen, así, mentres os ingresos se calcularon de acordo cos prezos de venda do momento, os consumos correspondentes están valorados en custos históricos;
- subxectividade, estimacións e hipóteses empresariais respecto de sucesos futuros (amortizacións, provisións, deterioración de valor, insolvencias, valoración de stocks, etc.).

2 Compoñentes: ingresos e gastos

Dado que o resultado do exercicio incluído na conta de perdas e ganancias se determina como diferenza entre ingresos e gastos recoñecidos en dito estado contable, nesta epígrafe analizaranse as definicións e os criterios de recoñecemento de cada un deles.

As definicións destas dúas categorías conceptuais veñen recollidas no marco conceptual do Plan Xeral de Contabilidade e no que se denomina elementos das contas anuais. En canto ao recoñecemento dos ingresos e gastos esixe a aplicación do principio da devindicación e outros principios contables, como os de uniformidade, non compensación e importancia relativa.

2.1 Os ingresos: definición

Incrementos no patrimonio neto da empresa durante o exercicio, xa sexa en forma de entradas ou aumentos no valor dos activos ou de diminución dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en achegas, monetarias ou non, dos socios ou propietarios.

O recoñecemento dun ingreso ten lugar como consecuencia dun incremento dos recursos da empresa, e sempre que a súa contía se poida determinar con fiabilidade. Polo tanto, leva consigo o recoñecemento

simultáneo ou o incremento dun activo, ou a desaparición ou diminución dun pasivo e, en ocasións, o recoñecemento dun gasto.

2.2 Os gastos: definición

Diminucións no patrimonio neto da empresa durante o exercicio, xa sexa en forma de saídas ou diminucións no valor dos activos, ou de recoñecemento ou aumento do valor dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en distribucións, monetarias ou non, aos socios ou propietarios na súa condición de tales.

O recoñecemento dun gasto ten lugar como consecuencia dunha diminución dos recursos da empresa, sempre que a súa contía se poida valorar ou estimar con fiabilidade. Por tanto, comporta o recoñecemento simultáneo ou o incremento dun pasivo, ou a desaparición ou diminución dun activo e, en ocasións, o recoñecemento dun ingreso ou dunha partida de patrimonio neto.

O rexistro dos elementos procederá cando, cumpríndose a definición destes incluída no punto anterior, se cumpran os criterios de probabilidade na obtención ou cesión de recursos que incorporen beneficios ou rendementos económicos e o seu valor se poida determinar cun adecuado grao de fiabilidade. Cando o valor se debe estimar, o uso de estimacións razoables non menoscaba a súa fiabilidade.

Rexistraranse no período a que se refiran as contas anuais os ingresos e os gastos xerados nel; nos casos en que sexa pertinente establecerase unha correlación entre ambos, que en ningún caso pode levar ao rexistro de activos ou pasivos que non satisfagan a definición destes.

3 Clasificación de Resultados: Actividades continuadas e actividades interrompidas

Sinalouse anteriormente que a conta de resultados é un estado contable onde se recollen, debidamente clasificados, os ingresos e gastos dunha empresa ao longo de un exercicio económico. Ademais, para que a información que se comunica a través deste estado contable poida ser comprendida, interpretada e utilizada polos distintos usuarios no seu proceso de toma de decisións, faise necesario proceder á ordenación dos seus diferentes compoñentes. Entón, sendo o resultado unha cifra global indicativa da xestión da empresa, os diferentes niveis que se poden establecer en dita xestión dan lugar á aparición de varios resultados parciais ou intermedios até chegar á cifra final. Así, o Código de Comercio no seu artigo 35 indica que a conta de perdas e ganancias deberá distinguir os resultados de explotación dos que non o sexan. Nesta liña, o plan xeral contable desenvolve o contido no Código de Comercio presentando un modelo de conta de perdas e ganancias onde se distinguen os seguintes resultados:

- 1) resultado da explotación;
- 2) resultado financeiro;
- 3) resultado antes de impostos;
- 4) resultado do exercicio procedente de operación continuadas;

- 5) resultado do exercicio procedente de operacións interrompidas neto de impostos.
- 6) resultado do exercicio.

O resultado da explotación obtense por diferenza entre os ingresos e gastos orixinados pola actividade comercial da entidade, incluíndo tamén o resultado de actividades complementarias (para maior detalle véxase o anexo 2).

O resultado financeiro refírese aos ingresos e gastos que corresponden propiamente a actividades financeiras, cun obxectivo básico que é que o usuario deste estado contable poida coñecer por unha parte o resultado da empresa independentemente da forma na que a mesma financia as inversións e por outra banda o resultado das actividades financeiras (para maior detalle véxase o anexo 2).

A suma destes dous resultados dá lugar ao resultado antes de impostos. Tendo en contas as actividades que deron lugar a estes dous resultados e a lexislación vixente referida ao imposto sobre beneficios calcúlase dito imposto. Tendo en conta estas tres magnitudes pódese calcular o resultado do exercicio procedente de operacións continuadas.

Obsérvase cómo a través dun proceso en cascada se van calculando os diferentes resultados parciais ata chegar á cifra final representativa do resultado do exercicio.

3.1 Actividades interrompidas

Na partida 18. “Resultado do exercicio procedente de operacións interrompidas neto de xuros” do modelo normal de conta de perdas e ganancias, a empresa incluírá un importe único que comprenda:

- o resultado despois de xuros das actividades interrompidas; e
- o resultado despois de xuros recoñecido pola valoración a valor razoable menos os custos de venda, ou ben polo alleamento ou disposición por outros medios dos activos ou grupos alleables de elementos que constitúan a actividade interrompida.

A empresa presentará nesta partida 18 o importe do exercicio anterior correspondente ás actividades que teñan o carácter de interrompidas na data de peche do exercicio ao que corresponden as contas anuais.

Unha actividade interrompida é todo compoñente dunha empresa que foi alleado ou do que se dispuxo por outra vía, ou ben foi clasificado como mantido para a venda, e que:

- represente unha liña de negocio ou unha área xeográfica da explotación que sexa significativa e poida considerarse separada do resto;
- forme parte dun plan individual e coordinado para allear ou dispor por outra vía dunha liña de negocio ou dunha área xeográfica da explotación que sexa significativa e poida considerarse separada do resto; ou
- sexa unha empresa dependente adquirida exclusivamente coa finalidade de vendela.

Para estes efectos, enténdese por compoñente dunha empresa as actividades ou fluxo de efectivo que, por estaren separados e seren

independentes no seu funcionamento ou para os efectos de información financeira, se distinguen claramente do resto da empresa, tal como unha empresa dependente ou un segmento de negocio ou xeográfico.

Os ingresos e gastos xerados polos activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda, que non cumpran os requisitos para cualificalos como operacións interrompidas, recoñeceranse na partida da conta de perdas e ganancias que corresponda segundo a súa natureza.

O plan xeral contable non define o que se entende como actividade continuada, polo que temos que entender que todo o que non sexa actividade interrompida é continuada.

ACTIVIDADES PROPOSTAS

Para impartir esta unidade didáctica vanse levar a cabo unha serie de actividades que pasamos a explicar.

Previamente, para que vexan o interese, a aplicación práctica e para motivar, imos formular na aula unha serie de cuestións sobre a información achegada por unha conta de perdas e ganancias (o profesor levará una conta de perdas e ganancias dunha empresa real), e un pequeno cuestionario que se resolverá a través da análise e comprensión da conta de perdas e ganancias. Unha vez feito o cuestionario, entre todos na clase comentarase a información que pode aparecer e a que non pode aparecer neste documento e tratarase de identificar onde aparece reflectida. Nese mesmo cuestionario pediráselle ao alumnado que a corrixa se é o caso cando a súa primeira resposta fose incorrecta, sempre deixando a resposta orixinal dada nun primeiro momento. O cuestionario será entregado ao profesor e serviralle tamén a este para valorar e comprobar os coñecementos previos cos que conta o alumnado.

Como xa se indicou o profesor procederá a explicar as cuestións máis teóricas nas clases expositivas, utilizarase como material básico fundamentalmente o PXC en todo o relacionado coa conta de perdas e ganancias e tamén determinados aspectos relativos a este estado contable da norma internacional de contabilidade (NIC) núm. 1 «Presentación de Estados Financeiros». Acto seguido, nas sesións interactivas tentarase que o alumnado aplique e poña en práctica os conceptos teóricos. Para desenvolver estes contidos comentarase unha serie de exemplos e resolveranse unha serie de exercicios prácticos, tanto nas horas de clase como por conta do alumnado. Nos distintos exemplos que se utilizarán para ilustrar o tema, de forma deliberada, aparecerán as partidas máis conflitivas a hora de formular unha conta de perdas e ganancias, co obxectivo de poder xerar debate na aula e opinións encontradas que incitarán unha maior reflexión por parte do alumno. Os exercicios van consistir en que a partir das contas dunha empresa determinen que modelo é obrigatorio confeccionar e formulen de forma correcta unha conta de perdas e ganancias tendo en conta a correcta situación nos distintos apartados cos que conta a conta de perdas e ganancias. Para unha mesma empresa e cos mesmos datos faranse dous modelos (normal e abreviado) para que desta forma identifiquen as diferenzas e por último, identificarán e comprenderán

a información subministrada por este estado contable, vendo tamén as diferenzas que hai entre os distintos modelos. Ademais do material básico proporcionaráselle ao alumnado un cadro resumo dos distintos tipos de modelos de contas anuais cos que se pode atopar (anexo 1) e o modelo normal e abreviado da conta de perdas e ganancias (anexo 2 e anexo 3 respectivamente), para un mellor seguimento da materia nas clases.

Xa por último, os alumnos e alumnas en grupo e fóra das horas de clase, deben analizar, tratar e revisar a conta de perdas e ganancias da empresa (os distintos grupos formados elixen ao principio do curso unha empresa para traballar con ela á hora de facer os distintos traballos que se lle van pedindo o longo do curso) para responder a unha serie de cuestións formuladas. Estas cuestións tratarán sobre determinada información que pode proporcionar unha conta de perdas e ganancias e a misión do alumno é a súa localización e interpretación para poder responder ás cuestións.

AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA

En xeral a avaliación da materia levarase a cabo (como se indica no programa) a través de dúas actuacións: avaliación continua e proba teórico-práctica final. A avaliación continua terá un peso do 40% na cualificación.

Levarase a cabo ao comezo da unidade didáctica (inicial), ao longo do seu desenvolvemento (procesual) e ao seu remate (final).

A avaliación inicial terá lugar na primeira sesión e consistirá na formulación de cuestións e identificación de determinados datos que aparecen e tamén sobre outros que non aparecen nunha conta de perdas e ganancias, ademais de como xa se apuntou antes, a realización por parte do alumno dun pequeno cuestionario, utilizando unhas contas anuais dunha empresa real. Isto permitiranos facernos unha idea dos coñecementos previos.

A medida que se van impartindo as distintas sesións levaremos a cabo a avaliación procesual. O obxectivo é detectar as dificultades de aprendizaxe do alumnado, e se fose o caso, introducir os axustes necesarios. Supervisaranse os exercicios feitos na clase, os propostos para facer na casa e as dúbidas que lles poden ir xurdindo no traballo en grupo que deben entregar ao finalizar o tema.

A avaliación final levarase a cabo como se determina no programa da materia, que consistirá nunha proba teórica-práctica final, na que se avaliará o dominio dos conceptos teóricos adquiridos así como a súa aplicación a casos prácticos, terá un peso de ata 6 puntos na nota final.

ANEXOS

Anexo 1. Modelos de contas anuais

	MODELO PEMES		MODELO ABREVIADO		MODELO NORMAL	
	MICROEMPRESA	RESTO PEMES	Balance, estado cambios patrimonio neto, memoria	Perdas e ganancias	Balance, estado de cambios patrimonio neto, estado de fluxos de efectivo, memoria	Perdas e ganancias
	Balance, perdas e ganancias, estado cambios patrimonio neto, memoria					
Condicións	Durante dous exercicios consecutivos reúnan, á data de peche de cada un deles, polo menos, dúas das circunstancias seguintes (1):		Durante dous exercicios consecutivos reúnan, á data de peche de cada un deles, polo menos, dúas das circunstancias seguintes (1):			
Total activo (€)	≤ 1.000.000	≤ 2.850.000	≤ 2.850.000	≤ 11.400.000	Resto	Resto
Importe neto cifra negocios (€)	≤ 2.000.000	≤ 5.700.000	≤ 5.700.000	≤ 22.800.000	Resto	Resto
N.º medio traballadores	≤ 10	≤ 50	≤ 50	≤ 250	Resto	Resto

(1) No exercicio social da súa constitución, transformación ou fusión, as sociedades poderán formular contas anuais segundo o modelo de PEMES ou o Modelo Abreviado se reúnen, ao peche do exercicio, cando menos dúas das tres circunstancias expresadas no cadro anterior.

Anexo 2. Modelo de cuenta de perdidas e ganancias normal

CONTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS CORRESPONDENTE AO EJERCICIO TERMINADO EL DE 200X				
Nº DE CUENTAS		Nota de la memoria	200X	200X-1
	A) OPERACIONES CONTINUADAS			
	1. Importe neto de la cifra de negocios			
700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)	a) Ventas			
705	b) Prestaciones de servicios			
(6930), 71*, 7930	2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación			
73	3. Trabajos realizados por la empresa para su activo			
	4. Aprovisionamientos			
(600), 6060, 6080, 6090, 610*	a) Consumo de mercaderías			
(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*	b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles			
(607)	c) Trabajos realizados por otras empresas			
(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			
	5. Otros ingresos de explotación			
75	a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente			
740,747	b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio			
	6. Gastos de personal			
(640), (641), (6450)	a) Sueldos, salarios y asimilados			
(642), (643), (649)	b) Cargas sociales			
(644), (6457), 7950, 7957	c) Provisiones.			
	7. Otros gastos de explotación.			
(62)	a) Servicios exteriores			
(631), (634), 636, 639	b) Tributos			
(650), (694), (695), 794, 7954	c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales			
(651), (659)	d) Otros gastos de gestión corriente			
(68)	8. Amortización del inmovilizado			
746	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.			
7951, 7952, 7955, 7956	10. Excesos de provisiones.			
	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado			
(690), (691), (692), 790, 791, 792	a) Deterioros y pérdidas			
(670), (671), (672), 770, 771, 772	b) Resultados por enajenaciones y otras			
	A-1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)			

Nº DE CUENTAS	Nota de la memoria	200X	200X-1
	12. Ingresos financieros		
	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio		
7600,7601	a1) En empresas del grupo y asociadas		
7602,7603	a2) En terceros		
	b) De valores negociables y de créditos del activo inmovilizado		
7610, 7611, 76200, 76210, 76211	b1) De empresas del grupo y asociadas		
7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769	b2) De terceros		
	13. Gastos financieros		
(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)	a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas		
(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)	b) Por deudas con terceros		
(660)	c) Por actualización de provisiones		
	14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros		
(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633	a) Cartera de negociación y otros		
(6632), 7632	b) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta		
(668), 768	15. Diferencias de cambio		
	16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros		
(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799	a) Deterioros y pérdidas		
(666), (667), (673), (675), 766, 773, 775	b) Resultados por enajenaciones y otras		
	A.2) RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)		
	A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)		
(6300)*, 6301, (633), 638	17. Impuestos sobre beneficios		
	A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+18)		
	B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS		
	18. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos		
	A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18)		

Anexo 3. Modelo de conta de perdidas e ganancias abreviada

CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS DE PYMES CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO TERMINADO EL DE 200X				
Nº DE CUENTAS		Nota de la memoria	200X	200X-1
700, 701, 702, 703, 704, 705, (706), (708), (709)	1. Importe neto de la cifra de negocios			
(6930), 71*, 7930	2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación			
73	3. Trabajos realizados por la empresa para su activo			
(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	4. Aprovisionamientos			
740, 747, 75	5. Otros ingresos de explotación			
(64)	6. Gastos de personal			
(62), (631), (634), 636, 639, (65), (694), (695), 794, 7954	7. Otros gastos de explotación			
(68)	8. Amortización del inmovilizado			
746	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras			
7951, 7952, 7955	10. Excesos de provisiones			
(670), (671), (672), (690), (691), (692), 770, 771, 772, 790, 791, 792	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado			
	A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)			
760, 761, 762, 769	12. Ingresos financieros			
(660), (661), (662), (664), (665), (669)	13. Gastos financieros			
(663), 763	14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros			
(668), 768	15. Diferencias de cambio			
(666), (667), (673), (675), (696), (697), (698), (699), 766, 773, 775, 796, 797, 798, 799	16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros			
	B) RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)			
	C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)			
(6300)*, 6301*, (633), 638	17. Impuestos sobre beneficios			
	D) RESULTADO DEL EJERCICIO (C+17)			

BIBLIOGRAFÍA

ARCHEL DOMENCH, P., LIZARRAGA DALLO, F. e SANCHEZ ALEGRÍA, S. (2008): *Estados contables. Elaboración, análisis e interpretación*, Ed. Pirámide, Madrid.

CARRASCO GALLEGO, A. [et al.] (2009): *Estados financieros. Teoría y casos prácticos*, Ed. Pirámide, Madrid.

GARRIDO MIRALLES, P., ÍÑIGUEZ SÁNCHEZ, R. (2010): *Análisis de estados contable. Elaboración e interpretación de la información financiera*, Ed. Pirámide, Madrid.

REAL DECRETO 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade. Disponível en http://boe.es/boe_gallego/dias/2007/11/20/pdfs/A00003-00152.pdf [Consulta: 15/07/2012].

REAL DECRETO 1515/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas e os criterios contables específicos para microempresas. Disponível en http://boe.es/boe_gallego/dias/2007/11/21/pdfs/A00003-00102.pdf [Consulta: 15/07/2012]



Unha colección orientada a editar materiais docentes de calidade e pensada para apoiar o traballo do profesorado e do alumnado de todas as materias e titulacións da universidade



Impreso en papel 100% reciclado e libre de cloro



SERVIZO DE NORMALIZACIÓN
LINGÜÍSTICA

