

Super Contable

**GUÍA** PARA  
**ELABORAR**  
LA **MEMORIA**  
DE **PYMES**

**EJERCICIO**

**2018**

## Índice de contenidos

Presentación.....	3
Introducción .....	4
Aplicación del Plan General de Contabilidad PYME.....	7
Aplicación de los criterios específicos para microempresas.....	9
Cuentas anuales obligatorias según el tamaño de la sociedad .....	11
Normas de elaboración de la memoria PYME.....	12
Estructura de la memoria PYME .....	13
Redacción de la memoria PYME por apartados.....	16
1. Actividad de la empresa .....	16
2. Bases de presentación de las cuentas anuales .....	16
3. Normas de registro y valoración. ....	23
4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias. ....	38
5. Activos financieros.....	41
6. Pasivos financieros.....	43
7. Fondos propios.....	44
8. Situación fiscal. ....	45
9. Operaciones con partes vinculadas.....	46
10. Otra información.....	51

## Presentación

En primer lugar, desde el equipo de RCR Proyectos de Software, y más concretamente desde una de las secciones que es imagen corporativa de la marca, **SuperContable.com**, queremos mostrar nuestro más profundo agradecimiento a los lectores, suscriptores, clientes, y en general a cualquier persona que utilice o haya utilizado nuestros contenidos para resolver sus dudas contables.

Desde el nacimiento de la página web [www.SuperContable.com](http://www.SuperContable.com) el principal motivo que impulsa el trabajo del equipo humano que está detrás de esta web, es el servicio integral a todo profesional que necesite la Contabilidad en su actividad diaria (asesoramiento, docencia, administración, etc.) y fruto de esta idea nacen múltiples acciones que buscan la satisfacción de nuestros fieles seguidores y de todas aquellas personas que necesiten de la herramienta contable.

De este empeño surge la presente obra, con el objetivo de facilitar al lector la redacción de la memoria, que es sin lugar a dudas una de las partes que más quebraderos de cabeza conlleva en su elaboración de entre todas las que conforman las cuentas anuales. En este caso, para el ejercicio 2018, como cada año, nos esforzamos por presentar una guía para elaborar la memoria no sólo conforme al contenido mínimo estipulado en la normativa contable y mercantil, sino remarcando también las distintas opciones de redacción que pueden surgir según la actividad de la empresa y su desarrollo a lo largo del ejercicio.

En este sentido, teniendo en cuenta que el entramado empresarial español está formado en su mayoría por pequeñas y medianas empresas, llegando a representar el 99% del total, nos centraremos en la **memoria PYME establecida en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre**, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

**Mateo Amando López Bautista**

[www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)

## Introducción

De acuerdo con el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, las sociedades mercantiles están obligadas a formular, **en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social**, las cuentas anuales y la propuesta de aplicación del resultado.

Una vez formuladas y dentro de los seis meses posteriores al cierre del ejercicio dichas cuentas tienen que ser sometidas a la aprobación de la junta general. Y una vez aprobadas tenemos un mes para depositar en el Registro Mercantil la certificación de los acuerdos de la junta de socios de aprobación de las cuentas anuales y de aplicación del resultado, así como un ejemplar de cada una de ellas. Una obligación que deben cumplir incluso las sociedades inactivas.

Pero antes incluso, dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social, ya estamos obligados a la legalización por vía telemática de todos los libros que obligatoriamente deben llevar las empresas, incluyéndose entre los mismos el libro de Inventarios y Cuentas anuales. Evidentemente en el mismo se deben encontrar transcritas las cuentas anuales del ejercicio cerrado, incluida la memoria.

Si por regla general el ejercicio económico coincide con el año natural, **el ejercicio 2018** se cerró el 31 de diciembre de 2018, lo que nos daría hasta el 31 de marzo de 2019 para preparar las cuentas anuales, hasta el 30 de abril para legalizar telemáticamente el libro de Inventarios y Cuentas anuales, hasta el 30 de junio para aprobar las cuentas en junta y hasta el 31 de julio para presentarlas en el Registro Mercantil.

En este sentido, en cuanto a la formulación de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2018, no encontramos diferencias significativas respecto al ejercicio precedente. En este sentido, la última reforma que afectó significativamente tanto a la estructura como al contenido de las cuentas anuales fue el **Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre**, 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, y que por su cercanía no podemos dejar de mencionar, al menos, por **las novedades que introdujo y que afectan a las PYMES:**

- ✚ Se incrementó el ámbito de aplicación del Plan General Contable PYME.
- ✚ Se eliminó la obligación de elaborar el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto para las empresas que puedan formular cuentas anuales en formato abreviado y PYME.
- ✚ Se redujo la información a revelar en la memoria, eliminando los apartados correspondientes a Aplicación de resultados; Ingresos y gastos y Subvenciones, donaciones y legados.
- ✚ Todos los activos intangibles pasan a tener vida útil definida. Si dicha vida útil no puede estimarse de forma fiable, se establece un límite de 10 años.
- ✚ En relación con la anterior, el fondo de comercio vuelve a amortizarse y, excepto prueba en contrario, se presume que su vida útil es de 10 años. Aun así, se mantiene la obligación de realizar un test de deterioro anual, continuando sin ser reversibles las correcciones por deterioro.

Tal cantidad de cambios hizo necesaria la publicación de una nueva Orden para aprobar los modelos de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil, a diferencia de lo que se venía haciendo los años anteriores, en donde mediante Resoluciones se modificaba la ahora derogada Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprobaban los modelos de cuentas anuales para su presentación en el Registro Mercantil desde que entró en vigor el Nuevo Plan General Contable.

Así, primero la **Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo**, respecto del ejercicio 2016 y después la **Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo**, respecto del ejercicio 2017, aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación para cada año sin que exista modificación alguna en lo que a la memoria se refiere.

En consecuencia y a falta de la orden o resolución que modifique la misma para las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2018, tomaremos dicha orden como base. Además, es de esperar que de existir alguna modificación no sea de importancia por lo que la memoria redactada conforme a las indicaciones de este manual será en todas sus partes correcta para su aprobación y posterior presentación en el Registro Mercantil.

Por último, cabe destacar que en estos nuevos modelos normalizados aprobados sigue siendo obligatorio el uso de los cuadros relativos al Balance y a la Cuenta de pérdidas y ganancias, mientras que **los cuadros normalizados de la Memoria son de uso potestativo**, no abarcando el contenido total de la misma, de ahí que se haga necesaria la utilización de material de apoyo externo para su redacción, como es el objetivo de esta guía.

Super Contable

## ASESOR ANÁLISIS DE BALANCES

### ¿Qué puede hacer por tí?

Resuelve todos  
tus problemas con  
las **Cuentas Anuales**.

Te redacta  
**automáticamente**  
la memoria Pyme.

Te genera el fichero  
**compatible con el D2**  
para presentarlo en el  
Registro Mercantil.

Prepara y presenta el  
**Impuesto de Sociedades**  
con los datos  
importados de tu contabilidad.



## Aplicación del Plan General de Contabilidad PYME

**Podrán aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes** todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- ✚ Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros.
- ✚ Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.
- ✚ Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Las empresas perderán la facultad de aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el ejercicio social de su constitución, las empresas podrán aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas anteriormente.

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conformen el grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones reguladas en las normas de consolidación aprobadas.

**En ningún caso podrán aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes**, las empresas que se encuentren en alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que cumpla la definición de entidad de interés público regulada en el artículo 3.5 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, es decir, las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales, las entidades de crédito y las entidades aseguradoras, las entidades emisoras de valores admitidos a

negociación en el mercado alternativo bursátil y cualquier otra entidad que se determine reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa.

- b) Que forme parte de un grupo de sociedades que formule o debiera haber formulado cuentas anuales consolidadas.
- c) Que su moneda funcional sea distinta del euro.
- d) Que se trate de entidades financieras que capten fondos del público asumiendo obligaciones respecto a los mismos y las entidades que asuman la gestión de las anteriores.

La opción que una empresa, incluida en el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad de Pymes, ejerza de seguir este Plan o el Plan General de Contabilidad, **deberá mantenerse de forma continuada, como mínimo, durante tres ejercicios**, a no ser que, con anterioridad al transcurso de dicho plazo, la empresa pierda la facultad de aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes, conforme a lo establecido anteriormente.

Además, la empresa que, cumpliendo los requisitos exigidos en el artículo anterior, opte por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pymes, deberá aplicarlo de forma completa. No obstante, cuando una empresa que aplique el Plan General de Contabilidad de Pymes realice una operación cuyo tratamiento contable no esté contemplado en dicho texto habrá de remitirse a las correspondientes normas y apartados contenidos en el Plan General de Contabilidad.

Las empresas que opten por el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas no pueden remitirse a las normas relativas a activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta, que **en ningún caso serán aplicables.**

## Aplicación de los criterios específicos para microempresas

Los criterios específicos para microempresas, **referidos a la simplificación del registro de los arrendamientos financieros y del Impuesto sobre beneficios**, podrán ser aplicados por todas las empresas que habiendo optado por aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes circunstancias:

- ✚ Que el total de las partidas del activo no supere el millón de euros.
- ✚ Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los dos millones de euros.
- ✚ Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a diez.

No obstante, en el ejercicio social de su constitución o transformación, las empresas podrán aplicar los criterios específicos contenidos en el presente artículo si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado.

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conformen el grupo.

Las empresas perderán la facultad de aplicar los criterios específicos para microempresas si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las tres circunstancias enumeradas.

La opción que una microempresa ejerza, tanto de aplicar o no los criterios específicos para microempresas, **deberá mantenerse de forma continuada, como mínimo, durante tres ejercicios**, a no ser que, con anterioridad al transcurso de dicho plazo, la empresa pierda la facultad de aplicar los criterios específicos para microempresas, conforme a lo establecido en el apartado anterior.

Las empresas que apliquen los criterios específicos para microempresas incluirán en el apartado 2.1.a) de la memoria una mención expresa de la aplicación de estos criterios.

Por otra parte, en las primeras cuentas anuales que se formulen abandonando los criterios específicos aplicables por las microempresas, la empresa creará en la memoria un apartado con la denominación «**Aspectos derivados del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas**», en el que se mencionarán las diferencias entre los criterios contables específicos de las microempresas aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la empresa.

La aplicación de los criterios específicos para microempresas conlleva modificaciones sustanciales en el contenido de la memoria que serán tenidas en cuenta en la guía de redacción de la memoria por apartados.

Super Contable

## ASESOR ANÁLISIS DE BALANCES

### ¿Qué puede hacer por tí?

Resuelve todos  
tus problemas con  
las **Cuentas Anuales**.

Te redacta  
**automáticamente**  
la memoria Pyme.

Te genera el fichero  
**compatible con el D2**  
para presentarlo en el  
Registro Mercantil.

Prepara y presenta el  
**Impuesto de Sociedades**  
con los datos  
importados de tu contabilidad.



## Cuentas anuales obligatorias según el tamaño de la sociedad

Como hemos indicado, esta obra se centra en la elaboración de la memoria PYME ya que es el formato que siguen la mayoría de empresas españolas pero obviamente no todas. Existen limitaciones legales a su uso por empresas de gran tamaño, que deberán utilizar el modelo normal.

La tabla siguiente recoge los criterios que determinan el modelo que se debe utilizar, atendiendo a las modificaciones habidas en el ámbito de aplicación de los distintos Planes de Contabilidad, así como en los límites establecidos para formular cuentas anuales en formato PYME, abreviado o normal:

CUENTAS ANUALES	FORMATO PYMES		FORMATO ABREVIADO		FORMATO NORMAL	
	MICROEMPRESA	RESTO PYMES				
	Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, Memoria		Balance, Memoria	Cuenta de Pérdidas y Ganancias	Balance, Estado de cambios en el patrimonio neto, Estado de flujos de efectivo, Memoria	Cuenta de Pérdidas y Ganancias
Total activo (€)	≤ 1.000.000	≤ 4.000.000	≤ 4.000.000	≤ 11.400.000	> 4.000.000	> 11.400.000
Importe neto cifra negocios (€)	≤ 2.000.000	≤ 8.000.000	≤ 8.000.000	≤ 22.800.000	> 8.000.000	> 22.800.000
Nº medio de trabajadores	≤ 10	≤ 50	≤ 50	≤ 250	> 50	> 250

Para poder encuadrarse en uno u otro apartado de la tabla anterior, deben reunirse, a la fecha de cierre, **al menos dos de las tres circunstancias expuestas** durante dos ejercicios consecutivos.

No obstante, en el ejercicio social de su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular cuentas anuales según el modelo de PYMES o el modelo abreviado si reúnen, al cierre del ejercicio, al menos, dos de las tres circunstancias expresadas en el cuadro anterior.

Por otro lado debe tenerse en cuenta que **si la entidad formase parte de un grupo de empresas**, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y el número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conforman el grupo.

## Normas de elaboración de la memoria PYME

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

1. El modelo de la memoria **recoge la información mínima a cumplimentar**; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán los apartados correspondientes.
2. **Deberá indicarse cualquier otra información** no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la empresa en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa; en particular, se incluirán datos cualitativos correspondientes a la situación del ejercicio anterior cuando ello sea significativo. Adicionalmente, en la memoria se incorporará cualquier información que otra normativa exija incluir en este documento de las cuentas anuales.
3. La información cuantitativa requerida en la memoria **deberá referirse al ejercicio al que corresponden las cuentas anuales, así como al ejercicio anterior** del que se ofrece información comparativa, salvo que específicamente una norma contable indique lo contrario.
4. Lo establecido en la memoria en relación con las empresas asociadas deberá entenderse también referido a las empresas multigrupo.
5. Lo establecido en la nota 4 de la memoria se deberá adaptar para su presentación, en todo caso, de modo sintético y conforme a la exigencia de claridad.

## Estructura de la memoria PYME

En la tercera parte del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas podemos visualizar la información mínima que estamos obligados a desarrollar en la memoria de las cuentas anuales. Este contenido se divide en 10 apartados con la siguiente estructura:

### 1. Actividad de la empresa

Objeto social, actividad e identificación.

### 2. Bases de presentación de las cuentas anuales

2.1. Imagen fiel:

- a) Declaración explícita de que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel.
- b) No aplicación de disposiciones legales en materia contable.
- c) Informaciones complementarias.

2.2. Principios contables no obligatorios aplicados.

2.3. Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre:

- a) Cambios en estimaciones contables.
- b) Consideración de empresa en funcionamiento.

2.4. Comparación de la información.

- a) Modificaciones en las cuentas anuales del ejercicio anterior.
- b) Falta de comparación entre el ejercicio actual y el anterior.
- c) Adaptación de importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación.

2.5. Elementos recogidos en varias partidas.

2.6. Cambios en criterios contables.

2.7. Corrección de errores.

### 3. Normas de registro y valoración

3.1. Inmovilizado intangible.

3.2. Inmovilizado material.

3.3. Inversiones inmobiliarias.

3.4. Permutas.

- 3.5. Activos financieros y pasivos financieros; se indicará:
- 3.6. Instrumentos de patrimonio propio en poder de la empresa.
- 3.7. Existencias.
- 3.8. Transacciones en moneda extranjera.
- 3.9. Impuestos sobre beneficios.
- 3.10. Ingresos y gastos.
- 3.11. Provisiones y contingencias.
- 3.12. Subvenciones, donaciones y legados.
- 3.13. Negocios conjuntos.
- 3.14. Criterios empleados en transacciones entre partes vinculadas.

#### **4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias**

- 4.1. Movimiento de estas partidas y de sus amortizaciones y deterioros de valor acumulado
- 4.2. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

#### **5. Activos financieros**

- 5.1. Movimiento de las cuentas correctoras de valor originadas por riesgo de crédito.
- 5.2. Activos financieros valorados por su valor razonable.
- 5.3. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas.

#### **6. Pasivos financieros**

- a) Vencimiento de deudas.
- b) Deudas con garantía real.
- c) Impagos.

#### **7. Fondos propios**

Acciones o participaciones propias.

#### **8. Situación fiscal**

- 8.1. Gasto por impuesto sobre beneficios corriente.
- 8.2. Información exigida por la norma tributaria.

## 9. Operaciones con partes vinculadas

- 9.1. Identificación de las partes con las que se han realizado operaciones vinculadas.
- 9.2. Detalle de las operaciones vinculadas y el beneficio o pérdida obtenido.
- 9.3. Importe de los saldos pendientes y de las correcciones valorativas relacionadas.
- 9.4. Anticipos y créditos concedidos al personal de alta dirección y a administradores.

## 10. Otra información

- 10.1. Número medio de personas empleadas.
- 10.2. Acuerdos que no figuren en balance.
- 10.3. Ingresos y gastos excepcionales. Subvenciones, donaciones o legados recibidos.
- 10.4. Compromisos financieros, garantías o contingencias que no figuren en el balance.
- 10.5. Circunstancias significativas producidas tras la fecha de cierre.
- 10.6. Cualquier otra información que considere oportuna.

Aquellos apartados en los que la información que se solicita no sea significativa **no se cumplimentarán**. Sería el caso de no haber realizado tales operaciones o si no se dispone de dichas partidas.

Super Contable

# ASESOR ANÁLISIS DE BALANCES

## ¿Qué puede hacer por tí?

Resuelve todos tus problemas con las **Cuentas Anuales**.

Te genera el fichero **compatible con el D2** para presentarlo en el Registro Mercantil.

Te redacta **automáticamente** la memoria Pyme.

Prepara y presenta el **Impuesto de Sociedades** con los datos importados de tu contabilidad.



## Redacción de la memoria PYME por apartados

Como es lógico, la forma más sencilla de no cometer errores en la redacción de la memoria es **ajustarse al contenido de la memoria de PYMES** establecido en la tercera parte del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y que hemos reflejado de forma esquemática en el apartado anterior. Sin embargo su contenido puede resultar farragoso, sobre todo para aquellos neófitos en la materia, por lo que vamos a indicar para cada apartado de la memoria a qué se refiere concretamente, estableciendo una serie de definiciones, consejos y ejemplos.

### *1. Actividad de la empresa*

Este apartado es el más sencillo de redactar de la memoria. Como su nombre indica reflejaremos el objeto social y la actividad desarrollada por la empresa.

También incorporaremos otros datos identificativos de la empresa como son el NIF, denominación social, domicilio social, delegaciones e inscripción en el Registro Mercantil (indicando la población, tomo, libro, folio, sección, hoja y fecha). Toda esta información es suficientemente conocida y si no sólo debemos apuntar a los estatutos de la sociedad, a la escritura de constitución o al certificado de inscripción en el Registro Mercantil.

En caso de pertenecer a un grupo de sociedades es el lugar para indicarlo, haciendo constar además la sociedad dominante del grupo.

### *2. Bases de presentación de las cuentas anuales*

Consta de siete subapartados, algunos muy confusos, pero de un carácter sumamente teórico lo que posibilita que **una vez redactada por primera vez nos puede valer para los años venideros**, siempre que la empresa lleve una contabilidad ajustada a la normativa española sin realizar cambios de criterios o estimaciones contables ni cometer errores.

### 2.1. Imagen fiel.

Atendiendo al marco conceptual de la contabilidad en la legislación española, el objetivo principal de las cuentas anuales de cualquier empresa es **reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados**, por lo que resulta lógico que se pida declararlo de forma explícita como si de una declaración jurada se tratase. De esta forma iniciaremos este apartado.

Por otro lado, la imagen fiel de la empresa viene dada por la aplicación sistemática y regular de las normas contables establecidas de conformidad con las disposiciones legales. Si así lo hemos hecho, lo indicaremos tal cual, pasando al siguiente subapartado.

Si además de la información necesaria de acuerdo con las disposiciones legales **se ha incorporado otra información complementaria** porque se considera que a nuestro juicio limitarnos a aplicar las disposiciones legales no es suficiente para reflejar la imagen fiel de la empresa, debemos hacer una enumeración de esta información complementaria, indicando en qué parte de la memoria se encuentra.

También indicaremos si se sigue aplicando alguna **adaptación sectorial** en virtud de la disposición transitoria sexta del Real Decreto 1515/2007.

Por último, pudiera darse el caso de que no se haya aplicado o se hubiera dejado de aplicar alguna disposición legal en materia contable, siempre desde la perspectiva de reflejar la imagen fiel de la empresa, por ejemplo, un principio o criterio contable cuya aplicación desvirtuara considerablemente la valoración real del patrimonio, de la situación financiera y/o de los resultados de la empresa. Ante tal óbice, debemos indicar no sólo la disposición no aplicada y el motivo, sino también su influencia tanto de forma cualitativa como cuantitativa. Obviamente nos encontramos en un supuesto excepcional.

Si hemos aplicamos alguna **norma de adaptación** al Plan General de Contabilidad debido a la particular actividad de nuestra empresa, debemos incorporar a la memoria la información requerida en la misma.

## *2.2. Principios contables no obligatorios aplicados.*

Aquí se indicarán los principios contables no obligatorios que se hayan aplicado para la elaboración de las cuentas anuales. Por regla general pasaremos de largo o simplemente indicaremos que para mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa no ha sido necesaria la aplicación de ningún principio contable no obligatorio.

El motivo de rellenar este apartado sería la subsanación de lagunas en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, esto es, en toda la normativa española en materia de contabilidad, respecto de una operación o transacción concreta realizada por la empresa, que a juicio del criterio profesional de los administradores debe ser registrada conforme a los usos y costumbres del sector en que se enmarca o de las normas internacionales de información financiera (NIIF) adoptadas por la Unión Europea que no han sido aún transpuestas a nuestra legislación, posibilidad que habilita el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en la **consulta nº 1 del BOICAC 74/Junio 2008**.

Por tanto no hablamos sólo de principios contables en el sentido del apartado 3º del Marco Conceptual de la Contabilidad sino de cualquier criterio, definición o especificación no contemplado en el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, en el Plan General de Contabilidad, en sus adaptaciones sectoriales, en las resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ni en el Código de Comercio y demás legislación española que sea específicamente aplicable.

## *2.3. Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre.*

Dos aspectos importantes deben indicarse en este subapartado si los hay: los cambios en estimaciones contables significativos y las incertidumbres importantes sobre el funcionamiento normal de la empresa.

Por **cambios en estimaciones contables** nos referimos a aquellos ajustes en el valor contable de activos o pasivos, o en el importe del consumo futuro de un activo, que sean consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de

nuevos hechos. A modo de ejemplo, sería el caso de haber alterado el valor residual, la vida útil o el método de amortización de un activo, siempre y cuando tal modificación no se debiese a un error.

Los cambios de estimaciones contables se deben aplicar de forma prospectiva, se imputará como gasto o ingreso del ejercicio actual o si procede por su naturaleza, directamente al patrimonio neto en la partida correspondiente, mientras que el efecto que pudiera tener sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

Así, cuando el cambio de estimación contable sea significativo, ya sea por su efecto en el ejercicio actual o en los siguientes, deberá indicarse en este apartado de la memoria, reflejando su cuantía, de tal modo que si su efecto en los próximos ejercicios no pudiese estimarse debe indicarse expresamente.

En segundo lugar debemos informar de cualquier evento que pueda provocar dudas sobre la viabilidad de la empresa y su capacidad como empresa en funcionamiento o si directamente no se está cumpliendo el **principio de empresa en funcionamiento**. En este último supuesto se indicará explícitamente que las cuentas anuales no se elaboran bajo el principio de empresa en funcionamiento, señalando la hipótesis alternativa sobre la que se han elaborado las cuentas anuales, presumiblemente su liquidación, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada en funcionamiento, conforme se establece en la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

**Si la empresa se encuentra en liquidación**, en el apartado relativo a la Comparación de la información se debe indicar que la información del ejercicio no es comparable con la del ejercicio precedente por haberse cambiado de marco de información financiera. Además se debe incluir un nuevo apartado en la memoria sobre la marcha de la liquidación, en la que se informe de la mejor estimación del valor de liquidación de los activos.

Por regla general, la empresa habrá elaborado sus estados financieros bajo el principio de empresa en funcionamiento, sin que exista ningún tipo de riesgo importante que pueda suponer cambios significativos en el valor de los activos o pasivos y así lo reflejaremos a no ser que se cumplan los supuestos antes expuestos en cuyo caso actuaremos como se ha indicado.

#### *2.4. Comparación de la información.*

Lo más habitual es que las cuentas anuales del ejercicio presenten a efectos comparativos, **además de las cifras del ejercicio actual, las correspondientes al ejercicio anterior**, en cada una de las partidas del balance de situación, de la cuenta de pérdidas y ganancias y de la propia memoria, sin necesidad de realizar modificaciones o adaptaciones y así lo haremos constar.

Además, en caso de existir, reflejaremos cualquier circunstancia relevante relativa a la información comparativa de las cuentas anuales como pueden ser:

- Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio anterior, como puede ser un cambio normativo.
- Causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente, por ejemplo, porque se trata del primer ejercicio de actividad o si no coincide la duración del ejercicio actual con la anterior.
- Cualquier adaptación realizada en los importes del ejercicio anterior para facilitar la comparación o el motivo por el que no se ha podido realizar tal adaptación, como podría ocurrir en caso de cambios en criterios contables o por la corrección de errores de ejercicios anteriores.

Por último también indicaremos si la empresa no está obligada legalmente a auditar sus cuentas o **si se han auditado** tanto las del ejercicio actual como las del precedente.

### *2.5. Elementos recogidos en varias partidas.*

Generalmente no existirán elementos patrimoniales que estén registrados en dos o más partidas del Balance, en cuyo caso así lo reflejaremos.

De lo contrario, enumeraremos los elementos patrimoniales recogidos en varias partidas del balance, indicando cuáles son y el importe reflejado en cada partida.

### *2.6. Cambios en criterios contables.*

Ante cambios de criterios contables, lo reflejaremos en este subapartado indicando el ajuste realizado y el motivo que ha provocado tal actuación.

En este sentido, como manifiesta el **principio de uniformidad**, adoptado un criterio contable éste deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse de manera uniforme en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección. Sólo en el supuesto de que se alterase tal supuestos se podría modificar el criterio adoptado en su día.

Los cambios en criterios contables se deben aplicar de forma retroactiva, desde aquel ejercicio más antiguo al que afecte, de forma que el ingreso o gasto que ocasione en los ejercicios anteriores debe ajustarse imputándolo directamente al patrimonio neto, normalmente con cargo o abono a reservas.

Si no pudiese aplicarse totalmente de forma retroactiva se indicará tal circunstancia y la fecha desde la que se ha aplicado el cambio, sin tener que incluir en cualquier caso información comparativa.

Si como es lo habitual, no se han producido cambios de criterios contables respecto a los ejercicios precedentes, lo indicaremos tal cual y pasaremos al siguiente subapartado.

### 2.7. Corrección de errores.

Como indica su rúbrica, reflejaremos los ajustes por corrección de errores realizados en el ejercicio, o, en caso contrario, indicaremos que durante el ejercicio no se ha producido ninguna corrección de errores de ejercicios precedentes.

En la corrección de errores son de aplicación las mismas reglas que para los cambios de criterios contables, se debe actuar de forma retroactiva e imputar el ajuste directamente al patrimonio neto, por lo que si no se pudiese se indicará el porqué de este hecho y la fecha desde que se ha procedido a corregir el error, sin tener que incluir en cualquier caso información comparativa.

Por errores se entienden las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas.

Super Contable

## ASESOR ANÁLISIS DE BALANCES

### ¿Qué puede hacer por tí?

Resuelve todos tus problemas con las **Cuentas Anuales**.

Te genera el fichero **compatible con el D2** para presentarlo en el Registro Mercantil.

Te redacta **automáticamente** la memoria Pyme.

Prepara y presenta el **Impuesto de Sociedades** con los datos importados de tu contabilidad.



### 3. Normas de registro y valoración.

Nos encontramos ante un apartado extenso pero muy sencillo de redactar. Recordemos que las normas de registro y valoración contempladas en la segunda parte del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas son de aplicación obligatoria si se ha optado por aplicar éste y en caso de haber realizado una operación cuyo tratamiento contable no contemplase, se habrá aplicado la correspondiente norma de registro y valoración contenida en el Plan General de Contabilidad, excepto la referente a los activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta, que no es de aplicación para las PYMES en ningún caso.

De la misma forma, si la actividad de nuestra empresa se corresponde con alguna de las adaptaciones sectoriales debemos incluir en el subapartado que corresponda las notas que complementan las normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad.

#### Adaptaciones sectoriales

- ✚ Empresas constructoras.
- ✚ Empresas inmobiliarias.
- ✚ Empresas del sector vitivinícola.
- ✚ Federaciones deportivas.
- ✚ Sociedades anónimas deportivas.
- ✚ Sociedades cooperativas.
- ✚ Entidades sin fines lucrativos.
- ✚ Empresas públicas.
- ✚ Entidades aseguradoras.
- ✚ Empresas de asistencia sanitaria.
- ✚ Empresas del sector eléctrico.
- ✚ Empresas del sector del transporte aéreo.
- ✚ Empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

Por tanto, en este apartado, para cada una de las secciones siguientes indicaremos si han existido o no tales elementos en el balance de la empresa o si se han realizado o no las correspondientes operaciones y en caso afirmativo simplemente reflejaremos los criterios contables aplicados en su registro y valoración.

### 3.1. Inmovilizado intangible.

Aquí indicaremos las **normas de registro y valoración 5ª y 6ª del PGC PYME** empleadas sobre el inmovilizado intangible de la empresa.

Así, empezaremos indicando las normas generales del siguiente modo:

Los activos reconocidos como intangibles dentro de la empresa cumplen el criterio de identificabilidad, pues son perfectamente separables y susceptibles de ser vendidos, cedidos o entregados para su explotación, arrendamiento o intercambio.

El inmovilizado intangible se valora inicialmente por su coste, ya sea por su precio de adquisición o su coste de producción. Posteriormente, el inmovilizado intangible se valora por su coste, menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones por deterioro registradas.

Para cada inmovilizado intangible se analiza y determina su vida útil, de tal forma que cuando la misma no puede estimarse de manera fiable se establece en diez años.

También se analiza la existencia de indicios de deterioro de valor para comprobar si efectivamente se ha deteriorado, procediendo en tal caso a su registro.

Tras indicar las normas generales utilizadas en el inmovilizado intangible debemos proceder a reflejar las normas particulares sobre gastos de investigación y desarrollo activados, propiedad industrial, fondo de comercio, derechos de traspaso y aplicaciones informáticas, siempre que los tengamos registrados en el balance, de lo contrario no.

En caso de que se haya determinado una vida útil para los gastos de desarrollo superior a 5 años deberemos justificarlo expresamente.

### 3.2. Inmovilizado material.

Aquí indicaremos las **normas de registro y valoración 2ª y 3ª del PGC PYME** empleadas sobre el inmovilizado material de la empresa. También reflejaremos el criterio utilizado en el registro de los contratos de arrendamiento financiero, establecido en la norma de registro y valoración 7ª del PGC PYME o en los criterios específicos aplicables por microempresas, según sea el caso de nuestra empresa.

El inmovilizado material se valora inicialmente por su precio de adquisición o coste de producción, el cual incluye, además del importe facturado por el vendedor después de deducir cualquier descuento o rebaja en el precio, todos los gastos adicionales y directamente relacionados que se han producido hasta su puesta en condiciones de funcionamiento, incluida la ubicación en el lugar y cualquier otra condición que haya sido necesaria para que pueda operar de la forma prevista.

Los impuestos indirectos que gravan los elementos de inmovilizado material han sido incluidos en el precio de adquisición o coste de producción cuando no han resultado recuperables directamente de la Hacienda Pública.

Las reparaciones que no representan una ampliación de la vida útil y los gastos de mantenimiento son cargadas directamente en la cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes del inmovilizado material han sido incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida en que han supuesto un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil; al mismo tiempo ha sido dado de baja el valor contable de los elementos que han sido sustituidos.

**En este sentido debemos indicar expresamente si ha sido aplicable la activación de grandes reparaciones y costes de retiro y rehabilitación.**

Los trabajos efectuados por la empresa para su inmovilizado se contabilizan por su coste de producción que se valora teniendo en cuenta el coste de materias primas valoradas a su coste de adquisición, los costes directos de las ampliaciones de modernización y mejoras así como el porcentaje proporcional de los costes y gastos indirectos.

La amortización de los elementos del inmovilizado material se realiza desde el momento en el que están disponibles para su puesta en funcionamiento, de forma sistemática en función de la vida útil y el valor residual determinado para cada uno.

Se registra una pérdida por deterioro del valor de un elemento del inmovilizado material cuando su valor neto contable supere a su importe recuperable, entendiéndose éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

En cuanto a los contratos de arrendamiento lo primero es indicar la diferencia que se establece para registrarlos como arrendamientos operativos o financieros. En este sentido, los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros siempre que de las condiciones de los mismos se deduzca que se transfieren al arrendatario sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.

Los bienes arrendados se contabilizan en el balance de situación según la naturaleza del bien objeto del contrato y, simultáneamente, un pasivo por el mismo importe, que es el menor entre el valor razonable del bien arrendado y el valor actual al inicio del arrendamiento de las cantidades mínimas acordadas, incluida la opción de compra siempre que no existan dudas razonables sobre su ejercicio. En cualquier caso no se incluyen las cuotas de carácter contingente, el coste de los servicios y los impuestos repercutidos por el arrendador.

En los arrendamientos financieros debemos puntualizar según utilicemos los criterios para microempresas o para el resto de PYMES.

En el caso de las microempresas indicaremos que se contabilizan las cuotas devengadas en el ejercicio como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias y en el momento de ejercer la opción de compra, se registra el activo por el precio de adquisición de dicha opción. Eso sí, siempre que el contrato de arrendamiento financiero no tenga por objeto terrenos, solares u otros activos no amortizables, en cuyo caso se actuará igual que para el resto de PYMES: se contabiliza el activo según su naturaleza, y un pasivo financiero por el mismo importe, que es el menor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual al inicio del arrendamiento de los pagos mínimos acordados.

Los activos registrados por este tipo de operaciones se amortizan atendiendo a su naturaleza.

### *3.3. Inversiones inmobiliarias.*

Como indica la norma **de registro y valoración 4ª del PGC PYME**, para la valoración de las inversiones inmobiliarias se utiliza los criterios del inmovilizado material y así lo reflejaremos, sin necesidad de entrar en más detalle. No obstante antes debemos señalar el criterio utilizado para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias en lugar de como inmovilizado material, que como regla general será la finalidad de obtener rentas por su arrendamiento o plusvalías a través de su venta, en lugar de utilizarlos en el curso ordinario de las actividades de la empresa.

### *3.4. Permutas.*

Si no se han realizado permutas durante el ejercicio lo reflejaremos sin más. En caso contrario, primero indicaremos si tienen carácter comercial o no y según del tipo que sean reflejaremos el criterio utilizado en su registro, conforme al **apartado 1.3 de la norma de registro y valoración 2ª del PGC PYME**.

En este sentido, una permuta se considera de carácter comercial cuando cumpla uno de los siguientes requisitos:

1. El riesgo, calendario e importe de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido difiere respecto del activo entregado.
2. El valor actual de los flujos de efectivo después de impuestos de las actividades de la empresa afectadas por la permuta se ha visto modificado por tal hecho.

En las permutas de carácter comercial, se valora el inmovilizado material recibido por el valor razonable del activo entregado más las contrapartidas monetarias que se han entregado a cambio salvo que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido y con el límite de este último.

Cuando la permuta no tenga carácter comercial, el inmovilizado material recibido se valora por el valor contable del bien entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio, con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del inmovilizado recibido si éste fuera menor.

### *3.5. Activos financieros y pasivos financieros.*

En esta sección sintetizaremos las **normas de registro y valoración 8ª y 9ª del PGC PYME** sobre los activos financieros y pasivos financieros registrados en la empresa.

Si atendemos al contenido literal establecido para esta sección en el apartado “Contenido de la memoria de PYMES” puede resultar muy enrevesada su redacción por lo que se aconseja empezar por los activos financieros, seguir con el mismo esquema para los pasivos financieros y terminar por las inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas.

Primero empezaremos indicando a qué partidas de activos financieros se refiere el presente epígrafe:

- Efectivo y otros activos líquidos equivalentes: la tesorería depositada en la caja de la empresa, los depósitos bancarios a la vista y los activos financieros que sean convertibles en efectivo.

- Créditos por operaciones comerciales: clientes y deudores varios.
- Créditos a terceros: préstamos y créditos financieros concedidos.
- Valores representativos de deuda de otras empresas adquiridos: obligaciones, bonos y pagarés.
- Instrumentos de patrimonio de otras empresas adquiridos: acciones, participaciones, etc.
- Derivados con valoración favorable para la empresa: futuros, opciones, permutas financieras y compraventa de moneda extranjera a plazo.
- Otros activos financieros: tales como depósitos en entidades de crédito, anticipos y créditos al personal, fianzas y depósitos constituidos, dividendos a cobrar y desembolsos exigidos sobre instrumentos de patrimonio propio.

Después indicamos que los activos financieros de la empresa se han clasificado, a efectos de su valoración en:

- Activos financieros a coste amortizado.
- Activos financieros mantenidos para negociar.
- Activos financieros a coste.

Y para cada clase explicamos en detalle los criterios de valoración aplicados, especialmente en lo que a deterioro y baja del balance se refiere, conforme a la norma de registro y valoración 8ª del PGC PYME, **teniendo en cuenta sólo los que tengamos registrados.**

Igual que hacíamos con los activos financieros, debemos indicar los pasivos financieros a los que se refiere esta sección:

- Débitos por operaciones comerciales: proveedores y acreedores varios.
- Deudas con entidades de crédito.

- Obligaciones y otros valores negociables emitidos: bonos y pagarés.
- Derivados con valoración desfavorable para la empresa: futuros, opciones, permutas financieras y compraventa de moneda extranjera a plazo.
- Deudas con características especiales.
- Otros pasivos financieros: deudas con terceros, tales como los préstamos y créditos financieros recibidos de personas o empresas que no sean entidades de crédito incluidos los surgidos en la compra de activos no corrientes, fianzas y depósitos recibidos y desembolsos exigidos por terceros sobre participaciones.

Después indicamos que los pasivos financieros de la empresa se han clasificado, a efectos de su valoración en:

- Pasivos financieros a coste amortizado.
- Pasivos financieros mantenidos para negociar.

Y para cada clase explicamos en detalle los criterios de valoración y de baja del balance aplicados, conforme a la norma de registro y valoración 9ª del PGC PYME.

En cuanto a las inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas deben haberse valorado como activos financieros a coste y así se hará constar.

### *3.6. Instrumentos de patrimonio propio en poder de la empresa.*

Si no existen instrumentos de patrimonio propio en poder de la empresa lo reflejaremos sin más. En caso contrario, indicaremos el criterio empleado en su valoración y registro, conforme a la **norma de registro y valoración 11ª del PGC PYME**.

En este sentido, el importe de los instrumentos de patrimonio propio en poder de la empresas se registra en el patrimonio neto, como una variación de los fondos propios. Debe hacerse

mención expresa a que no se han reconocido como activos financieros y que no se ha se registrado resultado alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Los gastos derivados de la adquisición de los instrumentos de patrimonio propio, incluidos los gastos de emisión, se registran directamente contra el patrimonio neto como menores reservas. Si por el contrario se hubiera desistido o abandonado la transacción, estos gastos se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias.

### 3.7. Existencias.

En este apartado reflejaremos la **norma de registro y valoración 12ª del PGC PYME** que debemos haber seguido en el registro contable de las existencias.

En este sentido, las existencias se valoran al precio de adquisición o coste de producción. El precio de adquisición es el importe facturado por el proveedor, deducidos los descuentos y los intereses incorporados al nominal de los débitos más los gastos adicionales para que las existencias se encuentren ubicadas para su venta.

Se indicará expresamente si se ha utilizado el **método FIFO** o el **coste medio ponderado** para la asignación de valor a las existencias.

El coste de producción se determina añadiendo al coste de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto y la parte que razonablemente corresponde los costes indirectamente imputables a los productos. Los impuestos indirectos que gravan las existencias sólo se incorporan al precio de adquisición o coste de producción cuando no son recuperables directamente de la Hacienda Pública.

En el caso de que en la empresa existan existencias que necesitan un periodo superior al año para ser vendidas, se debe indicar que se incorporan los gastos financieros, en los términos previstos en la norma sobre inmovilizado material.

Por último no se puede olvidar detallar el criterio seguido para las correcciones valorativas por deterioro de las existencias. Un ejemplo sería:

La valoración de las existencias obsoletas o defectuosas se reduce a su valor neto realizable. Cuando el valor neto realizable de las existencias es inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectúan las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias. Si dejan de existir las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias, el importe de la corrección es objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

### *3.8. Transacciones en moneda extranjera.*

Si se han realizado durante el ejercicio operaciones en una divisa distinta del euro debemos indicar los criterios de valoración utilizados conforme a la **norma de registro y valoración 13ª del PGC PYME**.

Así, las transacciones en moneda extranjera se convierten al euro, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, del tipo de cambio de contado en el momento de la transacción. Las diferencias de cambio, tanto positivas como negativas, que se originen entre el tipo de cambio registrado y el que se encuentra en vigor a la fecha de cobro o de pago se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en el que surjan.

### *3.9. Impuestos sobre beneficios.*

En esta sección debemos reflejar los criterios empleados en la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, resultando de gran ayuda la **Resolución de 9 de febrero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas**, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios.

De forma genérica existen **dos alternativas de redacción**, según si se ha optado por aplicar los criterios específicos para microempresas o si se ha seguido la norma de registro y valoración 15ª del PGC PYME, en cuyo caso debemos hacer especial mención al reconocimiento de activos y pasivos por impuesto diferido.

Un ejemplo de redacción de este apartado si se ha seguido la **norma de registro y valoración 15ª del PGC PYME** sería:

El gasto por impuesto sobre beneficios se determina mediante la suma del gasto por impuesto corriente y el impuesto diferido.

El gasto por impuesto corriente se determina aplicando el tipo de gravamen vigente a la ganancia fiscal, y minorando el resultado así obtenido en el importe de las bonificaciones y deducciones generales y aplicadas en el ejercicio.

El gasto o el ingreso por impuesto diferido se corresponde con el reconocimiento y la cancelación de los pasivos y activos por impuesto diferido.

Los activos por impuesto diferido se reconocen por la presencia de diferencias temporarias deducibles, por el derecho a compensar en ejercicios posteriores las pérdidas fiscales y por las deducciones y otras ventajas fiscales no utilizadas, que queden pendientes de aplicar fiscalmente, siempre teniendo en cuenta el principio de prudencia.

Los pasivos por impuesto diferido se reconocen por todas las diferencias temporarias imponibles, a menos que éstas hubiesen surgido del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no es una combinación de negocios y además no afectó ni al resultado contable ni a la base imponible del impuesto.

Los activos y pasivos por impuesto diferido se valoran según el tipo de gravamen esperado en el momento de su reversión, de acuerdo a la última normativa aprobada a la fecha de cierre del ejercicio, por lo que ante modificaciones en la legislación tributaria se procederá a la corrección en el valor de los mismos, sin que en ningún caso se proceda a descontarlos.

No obstante, como indicábamos, en el caso de haber optado por aplicar los **criterios específicos para microempresas** su redacción cambia completamente debido a la simplificación otorgada por el legislador a este tipo de sociedades:

El gasto por impuesto sobre beneficios se contabiliza en la cuenta de pérdidas y ganancias por el importe que resulte de las liquidaciones fiscales del impuesto sobre sociedades relativas al ejercicio. A tal efecto, al cierre del ejercicio, el gasto contabilizado por los importes a cuenta devengados se ha modificado en la cuantía que corresponde, registrando la correspondiente deuda o crédito frente a la Hacienda Pública.

### *3.10. Ingresos y gastos.*

Dos aspectos importantes deben remarcarse en este subapartado: que se sigue el **principio de devengo** y la norma de registro y valoración 16ª del PGC PYME.

Especial hincapié debe hacerse sobre la valoración de los ingresos por prestación de servicios, más difíciles de valorar que los procedentes de la venta de bienes, sobre todo si a fecha de cierre del ejercicio no se hubieran realizado en su totalidad, en cuyo caso debemos especificar el método utilizado para calcular el porcentaje de realización, normalmente el grado de avance en función de los gastos incurridos hasta la fecha en comparación con los gastos totales, siempre que puedan ser estimados con fiabilidad.

Los ingresos y gastos se imputan en función del criterio del devengo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro. No obstante, atendiendo al principio de prudencia, sólo se registran los beneficios realizados a la fecha de cierre del ejercicio, mientras que los riesgos y las pérdidas previsibles se registran tan pronto como son conocidos.

Los ingresos por la venta de bienes y la prestación de servicios se reconocen por el valor razonable de la contrapartida de los mismos.

### *3.11. Provisiones y contingencias.*

Si hemos registrado una provisión en el balance debemos pararnos en este punto e indicar el criterio utilizado en su contabilización de acuerdo a la **norma de registro y valoración 17ª del PGC PYME**.

Teniendo en cuenta que las provisiones surgen de obligaciones indeterminadas en cuanto a su importe y/o fecha de cancelación, también se debe describir el método de estimación y cálculo utilizado para valorar los riesgos que han dado lugar al registro de esas provisiones, ya sean para impuestos; para otras responsabilidades; por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado; para actuaciones medioambientales o por operaciones comerciales.

Además debemos indicar el tratamiento de las compensaciones que pudiéramos recibir cuando se liquide la obligación que dio lugar al registro de la correspondiente provisión.

En este sentido, la compensación a recibir de un tercero en el momento de liquidar la obligación, no supondrá una minoración del importe de la deuda, sin perjuicio del reconocimiento en el activo de la empresa del correspondiente derecho de cobro, siempre que no existan dudas de que dicho reembolso será percibido. El importe por el que se registrará el citado activo no podrá exceder del importe de la obligación registrada contablemente.

### 3.12. Subvenciones, donaciones y legados.

La valoración de las subvenciones, donaciones y legados recibidas por la empresa siempre se hará por su valor razonable, el importe concedido si son monetarias o por el valor del bien recibido si son en especie, por lo que el aspecto importante a plasmar se centra en **si tienen carácter reintegrable** y en su finalidad, de cara a su imputación a resultados.

Las subvenciones, donaciones y legados que tengan carácter de reintegrables se registran como un pasivo de la empresa hasta que se consideren no reintegrables, momento en el cual se contabilizarán como ingresos directamente imputados al patrimonio neto.

En cuanto a su imputación en la cuenta de pérdidas y ganancias, se atiende al **motivo de su concesión**:

- Las concedidas para asegurar una rentabilidad mínima o para compensar el déficit de explotación se imputan como ingresos del mismo ejercicio en que se han concedido. Si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros se imputará en el ejercicio al que se refieran.
- Las concedidas para financiar gastos específicos se imputan como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.
- Las concedidas para adquirir activos se imputan como ingresos conforme a la depreciación efectiva (amortización) del bien adquirido y en todo caso en el ejercicio en que se produzca su enajenación, deterioro o baja en el balance.
- Las concedidas para cancelar pasivos no correlacionados con la financiación de un activo se imputan como ingresos del ejercicio en que se produzca la cancelación.

Sólo nos centraremos en las que haya recibido la empresa y siempre conforme establece la **norma de registro y valoración 18ª del PGC PYME**.

### *3.13. Negocios conjuntos.*

Aquí reflejaremos las normas de registro y valoración utilizadas en cualquier actividad económica controlada conjuntamente con otra u otras personas físicas o jurídicas, como es el caso de uniones temporales de empresas o comunidades de bienes.

De existir, haremos constar que se ha registrado tanto en el balance como en la cuenta de pérdidas y ganancias **la parte proporcional correspondiente** de los activos, pasivos, ingresos y gastos incurridos como consecuencia del negocio conjunto, eliminando tanto los resultados no realizados que existan por las transacciones entre la empresa y el negocio conjunto como los importes de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo recíprocos, siempre en proporción a la participación de la empresa en el negocio conjunto.

### *3.14. Criterios empleados en transacciones entre partes vinculadas.*

En el supuesto de existir operaciones con partes vinculadas, plasmaremos que éstas se han contabilizado de acuerdo con las normas generales (así debe haber sido), registrándose en su momento inicial por su valor razonable y posteriormente conforme a lo previsto en las normas particulares en función de la partida a la que corresponda.

Las partes vinculadas con la empresa son todas aquellas personas o entidades que ejerzan el control de la misma o que tengan la posibilidad de ejercerlo, ya sea directa o indirectamente, así como las que puedan influenciar significativamente en la toma de decisiones financieras y de explotación de la empresa.

Estaríamos hablando de empresas que formen parte del mismo grupo o que ejerzan una influencia significativa en la gestión de la empresa; las personas físicas que posean directa o indirectamente una participación significativa en los derechos de voto de la empresa o de su entidad dominante, y los administradores y directivos de la empresa o su dominantes, así como cualquier otro personal clave en la planificación, dirección y control de las actividades de la empresa. También estarían incluidos los familiares próximos de las citadas personas físicas.

#### 4. Inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias.

Este apartado es el primero que nos encontramos **casi normalizado**, limitándonos a cumplimentar las tablas siguientes con el movimiento durante el ejercicio de los saldos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de la empresa, así como los datos contractuales sobre los arrendamientos financieros en vigor, en caso de existir.

a) Estado de movimientos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias del ejercicio actual		Inmovilizado intangible	Inmovilizado material	Inversiones inmobiliarias
		1	2	3
A) SALDO INICIAL BRUTO, 2018	9200			
(+) Entradas	9201			
(+) Correcciones de valor por actualización	9214			
(-) Salidas	9202			
B) SALDO FINAL BRUTO, 2018	9203			
C) AMORTIZACIÓN ACUMULADA, SALDO INICIAL 2018	9204			
(+) Dotación a la amortización del ejercicio	9205			
(+) Aumento de la amortización acumulada por efecto de la actualización	9215			
(+) Aumentos por actividades y traspasos	9206			
(-) Disminuciones por salidas, bajas o traspasos	9207			
D) AMORTIZACIÓN ACUMULADA, SALDO FINAL 2018	9208			
E) CORRECCIONES DE VALOR POR DETERIORO, SALDO INICIAL 2018	9209			
(+) Correcciones valorativas por deterioro reconocidas en el periodo	9210			
(-) Reversión de correcciones valorativas por deterioro	9211			
(-) Disminuciones por salidas, bajas o traspasos	9212			
F) CORRECCIONES DE VALOR POR DETERIORO, SALDO FINAL, 2018	9213			

b) Estado de movimientos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias del ejercicio anterior.		Inmovilizado intangible	Inmovilizado material	Inversiones Inmobiliarias
		19	29	39
A) SALDO INICIAL BRUTO, 2017	9200			
(+) Entradas	9201			
(+) Correcciones de valor por actualización (3)	9214			
(-) Salidas	9202			
B) SALDO FINAL BRUTO, 2017	9203			
C) AMORTIZACIÓN ACUMULADA, SALDO INICIAL 2017	9204			
(+) Dotación a la amortización del ejercicio	9205			
(+) Aumento de la amortización acumulada por efecto de la actualización	9215			
(+) Aumentos por actividades y traspasos	9206			
(-) Disminuciones por salidas, bajas o traspasos	9207			
D) AMORTIZACIÓN ACUMULADA, SALDO FINAL 2017	9208			
E) CORRECCIONES DE VALOR POR DETERIORO, SALDO INICIAL 2017	9209			
(+) Correcciones valorativas por deterioro reconocidas en el periodo	9210			
(-) Reversión de correcciones valorativas por deterioro	9211			
(-) Disminuciones por salidas, bajas o traspasos	9212			
F) CORRECCIONES DE VALOR POR DETERIORO, SALDO FINAL, 2017	9213			

c) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar sobre activos no corrientes.		Total contratos
Coste del bien en origen	92200	
Cuotas satisfechas;	92201	
- ejercicios anteriores	92202	
- 2018	92203	
Importe cuotas pendientes 2018	92204	
Valor de la opción de compra	92205	

No obstante, este último apartado c) **no será de aplicación para las microempresas** que hayan optado por aplicar los criterios específicos para microempresas. En su lugar deberán indicar el valor razonable o valor al contado del activo calculado al inicio del arrendamiento y

su vida útil estimada, las cuotas abonadas, la deuda pendiente de pago y el importe por el que se pudiese ejercer la opción de compra, si la hubiere. La información acerca de las cuotas deberá suministrarse diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien y la carga financiera. A tal efecto, para cada acuerdo de arrendamiento financiero deberá cumplimentarse la siguiente información:

Año	Cuota del acuerdo de arrendamiento		Compromisos pendientes
	Recuperación del coste	Carga financiera	
1			
...			
n			

Por otra parte, ya para todas las empresas, **en el supuesto de tener registradas inversiones inmobiliarias** tendremos que realizar una enumeración de éstas y describirlas.

También haremos referencia a la actualización de balances efectuada al amparo de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, si procedimos a realizarla, indicando el importe de la actualización de los distintos elementos actualizados del balance y el efecto de la actualización sobre las amortizaciones.

Además, en caso de que alguna partida fuera especialmente significativa deberá entrarse en detalle de forma individual, en vez de en conjunto como se establece en la tabla. Por ejemplo, respecto del motivo de las pérdidas por deterioro reconocidas durante el ejercicio, o de la reversión de las mismas.

Los cuadros normalizados de la memoria **son de cumplimiento recomendado pero no obligatorios**. Se pueden modificar por otros según preferencias o incluso informar de su contenido en forma de redacción.

## 5. Activos financieros.

Al igual que ocurría en el apartado anterior, éste también se encuentra prácticamente normalizado con rellenar las tres tablas siguientes sobre a) el movimiento de las cuentas correctoras representativas de las pérdidas por deterioro originadas por el riesgo de crédito, b) la valoración y variaciones de valor de inversiones financieras valoradas a valor razonable y c) las correcciones valorativas por deterioro registradas en las distintas participaciones.

Así empezaremos este apartado con un **análisis del movimiento durante el ejercicio** de los activos financieros no corrientes y de las cuentas correctoras de valor originadas por riesgo de crédito. Para ello utilizaremos la siguiente tabla:

Los créditos y débitos con la Hacienda Pública (**subgrupo 47**) no se tendrán en cuenta en este apartado sobre los activos financieros ni en el siguiente sobre los pasivos financieros.

a) Movimiento de las cuentas correctoras representativas de pérdidas por deterioro originadas por el riesgo de crédito		CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS					
		Valores representativos de deuda		Créditos derivados y otros(3)		TOTAL	
		Largo Plazo	Corto Plazo	Largo Plazo	Corto Plazo	Largo Plazo	Corto Plazo
		1	2	3	4	5	6
Pérdida por deterioro al inicio del Ejercicio 2017	9330						
(+) Corrección valorativa por deterioro	9331						
(-) Reversión del deterioro	9332						
(-) Salidas y reducciones	9333						
(+/-) Traspasos y otras variaciones (combinaciones de negocio etc.)	9334						
Perdida por deterioro al final del Ejercicio 2017	9335						
(+) Corrección valorativa por deterioro	9331						
(-) Reversión del deterioro	9332						
(-) Salidas y reducciones	9333						
(+/-) Traspasos y otras variaciones (combinaciones de negocio etc.)	9334						
Pérdida por deterioro al final del ejercicio 2018	9335						

Por otro lado, si existen en la empresa **activos financieros que se han valorado por su valor razonable** no bastará con rellenar la siguiente tabla normalizada con las variaciones de valor registradas en la cuenta de pérdidas y ganancias según las categorías de activos financieros, sino que también debemos indicar aparte si el valor razonable se determina tomando como referencia los precios de cotización en mercados de valores activos o mediante otras técnicas de valoración, en cuyo caso reflejaremos en qué nos basamos para calcular el valor razonable.

b) Valoración y variaciones de valor de inversiones financieras valoradas a valor razonable		CATEGORIAS DE ACTIVOS FINANCIEROS VALORADOS A VALOR RAZONABLE			
		Activos a valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias	Activos mantenidos para negociar	Activos disponibles para la venta	TOTAL
		1	2	3	4
Valor razonable al inicio del Ejercicio 2017	9340				
Variaciones del valor razonable registradas en pérdidas y ganancias en el Ejercicio 2017	9341				
Valor razonable al final del Ejercicio 2017	9340				
Variaciones del valor razonable registradas en pérdidas y ganancias en el Ejercicio 2018	9341				
Valor razonable al final del Ejercicio 2018	9343				

En su caso, **sobre los instrumentos financieros derivados** (futuros, opciones, warrants, swaps, etc.) se informará sobre su naturaleza y condiciones de contratación, con especial mención a los eventos que puedan afectar al importe, al calendario y a los esperados flujos de efectivo futuros.

Por último debemos aportar cierta información **sobre las empresas del grupo, multigrupo y asociadas**. En concreto informaremos sobre las correcciones valorativas por deterioro registradas en las distintas participaciones. Para ello usaremos la siguiente tabla con los importes agregados:

c) Correcciones por deterioro registradas en las distintas participaciones		Pérdida por deterioro al final del Ejercicio 2017	(+/-) Variación deterioro a pérdidas y ganancias	(-) Salidas y reducciones	(+/-)Traspasos y otras variaciones (combinaciones de negocio, etc.)	Pérdida por deterioro al final del Ejercicio 2018
		59	1	3	4	5
Empresas del grupo	9350					
Empresas Multigrupo	9351					
Empresas asociadas	9352					
TOTAL	9353					

## 6. Pasivos financieros.

En este apartado se debe informar sobre tres aspectos sumamente importantes para el devenir de la empresa: las deudas pendientes, las deudas con garantía real y los impago realizados, de existir.

Primero debemos indicar **las deudas pendientes al cierre del ejercicio** según su fecha de vencimiento y clasificadas conforme a los epígrafes del balance. Para ello utilizaremos la siguiente tabla:

Vencimiento de las deudas al cierre del ejercicio 2018		VENCIMIENTO EN AÑOS						TOTAL
		Uno	Dos	Tres	Cuatro	Cinco	Más de Cinco	
		1	2	3	4	5	6	
Deudas con entidades de crédito	9420							
Acreeedores por arrendamiento financiero	9421							
Otras deudas	9422							
Deudas con empresas del grupo y asociadas	9423							
Acreeedores comerciales no corrientes	9424							
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar	9425							
- Proveedores	9426							
- Otros Acreeedores	9427							
Deuda con características especiales	9428							
TOTAL	9429							

En segundo lugar debemos enumerar las **deudas con garantía real**, indicando el importe de estas deudas y la naturaleza de la garantía aportada, ya sea un aval hipotecario, pignoraticio, sobre cualquier activo financiero de la empresa, etc.

Por último informaremos sobre **cualquier impago** producido en los préstamos pendientes de pago por la empresa, ya sea sobre el principal o de los intereses del mismo, indicando su cuantía, el valor en libros del préstamo y si se ha subsanado o se han renegociado las condiciones del préstamo.

## 7. Fondos propios.

Si nos atenemos al contenido mínimo establecido para este apartado de la memoria, **cuando la empresa no posea acciones o participaciones propias no tendrá que rellenarse.**

No obstante, al tratarse de información esencial sobre la empresa, se puede empezar informando sobre las distintas clases de acciones o participaciones del capital de la empresa y sobre las restricciones en la disponibilidad de las reservas.

En cualquier caso, si la empresa tiene registradas en el balance acciones y participaciones propias (ya sea en la cuenta 108 o en la 109) deberá indicar su número, su valor nominal y el precio medio de adquisición, además del destino final previsto, siempre de acuerdo con el Capítulo VI del Título IV del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. También deberán reflejarse estos datos cuando los títulos estén en posesión de un tercero que actúe por cuenta de la empresa.

El número de acciones/participaciones propias en poder de la empresa, o de un tercero que obre por cuenta de esta, es de ....., con un valor nominal de ..... euros. El precio medio de adquisición de estas acciones/participaciones propias ha sido de .....

La empresa tiene previsto que las acciones/participaciones propias descritas se destinen a su enajenación/amortización.

Sólo en el caso de **sociedades anónimas** también se debe reflejar el capital autorizado por la junta de accionistas para que los administradores lo pongan en circulación, así como la fecha en que expira dicha autorización.

Por otro lado, **quien se acogiera a la Actualización de Balances de la Ley 16/2012** deberá especificar si se han producido movimientos durante el ejercicio en la cuenta Reserva de

revalorización, indicando los aumentos y disminuciones experimentados (en este último caso contra qué cuenta y el motivo) y el saldo inicial y final resultante.

De la misma forma, aunque no viene exigido en el contenido mínimo de la memoria, quien se haya aplicado los beneficios fiscales de las reservas de capitalización y de nivelación pueden complementar este apartado indicando los movimientos producidos durante el ejercicio en las cuentas utilizadas para reflejar estas reservas de carácter indisponible, así como su saldo inicial y final.

## 8. Situación fiscal.

Por situación fiscal la normativa contable se refiere a la imposición directa de la empresa, concretamente al Impuesto sobre Sociedades. No obstante, **obligatoriamente sólo tenemos que informar del gasto por impuesto corriente**, esto es, la cantidad que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales.

Dicho esto, de forma voluntaria para reflejar la imagen fiel de la empresa se puede realizar una conciliación del importe neto de ingresos y gastos del ejercicio con la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, ya sea en forma de redacción o mediante una tabla como la siguiente:

	Cuenta de Pérdidas y Ganancias	Ingresos y gastos directamente imputados al P. Neto	Reservas	Total
Saldo de ingresos y gastos del ejercicio.				
Impuesto sobre Sociedades.				
Aumentos	Por diferencias permanentes.			
	Por diferencias temporarias:			
	- con origen en el ejercicio			
	- con origen en ejercicios anteriores			
Disminuciones	Por diferencias permanentes.			
	Por diferencias temporarias:			
	- con origen en el ejercicio			
	- con origen en ejercicios anteriores			
Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.				
Base imponible (resultado fiscal).				

Además, con la intención de reflejar la situación fiscal de la empresa se puede indicar si la empresa está acogida a algún régimen especial o si existe cualquier contingencia de carácter fiscal, así como los ejercicios pendientes de comprobación.

Por último también tenemos que informar de cualquier otra información cuya publicación venga exigida por la normativa tributaria, tanto si se refiere al Impuesto sobre beneficios como a cualquier otro tributo.

## 9. Operaciones con partes vinculadas.

En este apartado de la memoria informaremos de las operaciones realizadas con:

- la entidad dominante.
- las empresas dependientes.
- los negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes.
- las empresas asociadas.
- las empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa.
- los miembros de los órganos de administración y personal clave de dirección.

Para ello utilizaremos las siguientes tablas normalizadas, reflejando los importes de forma conjunta para cada tipo de operación vinculada.

No obstante, la mejor forma de empezar esta sección es **identificando a las partes vinculadas** con las que hemos realizado operaciones durante el ejercicio.

Por otro lado, en referencia al personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración, sólo tenemos que informar de los **anticipos y créditos concedidos**, pero se puede ampliar con la información relativa a los sueldos, dietas y demás remuneraciones; primas de seguros de vida pagadas e indemnizaciones si se desea una mayor transparencia corporativa.

a) Operaciones con partes vinculadas en el ejercicio 2018		Entidad dominante	Empresas dependientes	Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes	Empresas asociadas	Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa	Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa
		1	2	3	4	5	6
Ventas de activos corrientes, de las cuales:	9700						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9701						
Ventas de activos no corrientes, de las cuales:	9702						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9703						
Compras de activos corrientes	9704						
Compras de activos no corrientes	9705						
Prestación de servicios, de la cual:	9706						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9707						
Recepción de servicios	9708						
Contratos de arrendamiento financiero, de los cuales:	9709						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9710						
Transferencias de investigación y desarrollo, de las cuales:	9711						
Ingresos por intereses cobrados	9712						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9713						
Ingresos por intereses devengados pero no cobrados	9714						
Gastos por intereses pagados	9715						
Gastos por intereses devengados pero no pagados	9716						
Gastos consecuencia de deudores incobrables o de dudoso cobro	9717						
Garantías y avales recibidos	9718						
Dividendos y otros beneficios distribuidos	9719						
Garantías y avales prestados	9720						

b) Operaciones con partes vinculadas en el ejercicio 2017		Entidad dominante	Empresas dependientes	Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes	Empresas asociadas	Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa	Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa
		1	2	3	4	5	6
Ventas de activos corrientes, de las cuales:	9700						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9701						
Ventas de activos no corrientes, de las cuales:	9702						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9703						
Compras de activos corrientes	9704						
Compras de activos no corrientes	9705						
Prestación de servicios, de la cual:	9706						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9707						
Recepción de servicios	9708						
Contratos de arrendamiento financiero, de los cuales:	9709						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9710						
Transferencias de investigación y desarrollo, de las cuales:	9711						
Ingresos por intereses cobrados	9712						
Beneficios (+) / Pérdidas (-)	9713						
Ingresos por intereses devengados pero no cobrados	9714						
Gastos por intereses pagados	9715						
Gastos por intereses devengados pero no pagados	9716						
Gastos consecuencia de deudores incobrables o de dudoso cobro	9717						
Garantías y avales recibidos	9718						
Dividendos y otros beneficios distribuidos	9719						
Garantías y avales prestados	9720						

c) Saldos pendientes con partes vinculadas en el ejercicio 2018		Entidad dominante	Empresas dependientes	Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes	Empresas asociadas	Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa	Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa
		1	2	3	4	5	6
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	9730						
1. Inversiones financieras a largo plazo, de las cuales:	9731						
- Correcciones valorativas por créditos de dudoso cobro	9732						
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	9733						
1. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	9734						
a) Clientes por ventas y prestación de servicios, de los cuales:	9759						
- Correcciones valorativas por clientes de dudoso cobro	9760						
b) Accionistas (socios) por desembolsos exigidos	9739						
c) Otros deudores, de los cuales	9740						
- Correcciones valorativas por otros deudores de dudoso cobro	9741						
2. Inversiones financieras a corto plazo, de las cuales:	9742						
- Correcciones valorativas por créditos de dudoso cobro	9743						
<b>C) PASIVO NO CORRIENTE</b>	9744						
1. Deudas a largo plazo	9745						
a) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	9746						
b) Acreedores por arrendamiento financiero	9747						
c) Otras deudas a largo plazo	9748						
2. Deuda con características especiales a largo plazo	9749						
<b>D) PASIVO CORRIENTE</b>	9750						
1. Deudas a corto plazo	9751						
a) Deudas con entidades de crédito a corto plazo	9752						
b) Acreedores por arrendamiento financiero	9753						
c) Otras deudas a corto plazo	9754						
2. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	9755						
a) Proveedores	9756						
b) Otros acreedores	9757						
3. Deuda con características especiales a corto plazo	9758						

d) Saldos pendientes con partes vinculadas en el ejercicio 2017		Entidad dominante	Empresas dependientes	Negocios conjuntos en los que la empresa sea uno de los partícipes	Empresas asociadas	Empresas con control conjunto o influencia significativa sobre la empresa	Miembros de los órganos de administración y personal clave de la dirección de la empresa
		1	2	3	4	5	6
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	9730						
1. Inversiones financieras a largo plazo, de las cuales:	9731						
- Correcciones valorativas por créditos de dudoso cobro	9732						
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	9733						
1. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	9734						
a) Clientes por ventas y prestación de servicios, de los cuales:	9759						
- Correcciones valorativas por clientes de dudoso cobro	9760						
b) Accionistas (socios) por desembolsos exigidos	9739						
c) Otros deudores, de los cuales	9740						
- Correcciones valorativas por otros deudores de dudoso cobro	9741						
2. Inversiones financieras a corto plazo, de las cuales:	9742						
- Correcciones valorativas por créditos de dudoso cobro	9743						
<b>C) PASIVO NO CORRIENTE</b>	9744						
1. Deudas a largo plazo	9745						
a) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	9746						
b) Acreedores por arrendamiento financiero	9747						
c) Otras deudas a largo plazo	9748						
2. Deuda con características especiales a largo plazo	9749						
<b>D) PASIVO CORRIENTE</b>	9750						
1. Deudas a corto plazo	9751						
a) Deudas con entidades de crédito a corto plazo	9752						
b) Acreedores por arrendamiento financiero	9753						
c) Otras deudas a corto plazo	9754						
2. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	9755						
a) Proveedores	9756						
b) Otros acreedores	9757						
3. Deuda con características especiales a corto plazo	9758						

e) Importes recibidos por el personal de alta dirección			
		Ejercicio 2018	Ejercicio 2017
Anticipos y créditos concedidos, de los cuales:	97709		
a) Importes devueltos o a los que se haya renunciado	97710		
b) Obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía	97711		

f) Importes recibidos por los miembros de los órganos de administración			
		Ejercicio 2018	Ejercicio 2017
Anticipos y créditos concedidos, de los cuales:	97729		
a) Importes devueltos o a los que se haya renunciado	97730		
b) Obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía	97731		

Además de rellenar estas tablas, se debe informar de forma individualizada sobre las **operaciones vinculantes que sean significativas**. Por el contrario no es necesario informar de aquellas operaciones vinculadas que pertenezcan al tráfico ordinario de la empresa, se efectúen en condiciones normales de mercado y sean de escasa importancia cuantitativa.

También reflejaremos las **situaciones de conflicto de interés** en que incurran los administradores de la empresa de acuerdo al artículo 229 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

En el caso de sociedades unipersonales debemos reflejar los **contratos celebrados entre el socio único y la sociedad**, indicando su naturaleza y las condiciones.

## 10. Otra información.

En primer lugar debemos indicar el número medio de trabajadores de la empresa durante el ejercicio actual y el anterior. Para ello utilizaremos la siguiente tabla:

Número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio			
		Ejercicio 2018	Ejercicio 2017
TOTAL EMPLEO MEDIO	98007		

También debemos informar de cualquier acuerdo de la empresa que no esté reflejado en el balance o en otro apartado de la memoria, siempre que sea significativo para conocer la posición financiera de la empresa, como pueden ser compromisos financieros, garantías proporcionadas, contingencias, compromisos en materia de pensiones, etc.

Indicaremos los gastos e ingresos excepcionales como pueden ser los producidos por siniestros, sanciones, indemnizaciones, recuperación de créditos amortizados por insolvencias firmes, donaciones o subvenciones. Debemos reflejar su importe y naturaleza, y en el caso de las subvenciones la Administración Pública que las concede, con especial mención a su carácter local, autonómico, estatal o internacional.

Si se produce un hecho significativo tras la fecha de cierre del ejercicio que no se ha reflejado en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance debemos indicar las consecuencias financieras que puede tener para la empresa.

Por último, como indica el título de este apartado, se deja a juicio del responsable de la elaboración de las cuentas anuales que incorpore cualquier otra información que considere, voluntariamente, con el objetivo de mostrar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera de la empresa.

Super Contable

## ASESOR ANÁLISIS DE BALANCES

### ¿Qué puede hacer por tí?

Resuelve todos tus problemas con las **Cuentas Anuales**.

Te genera el fichero compatible con el **D2** para presentarlo en el Registro Mercantil.

Te redacta automáticamente la memoria Pyme.

Prepara y presenta el **Impuesto de Sociedades** con los datos importados de tu contabilidad.

