**DERECHO MERCANTIL**

**TEMA 3**

**LA CONTABILIDAD DE LOS EMPRESARIOS: OBLIGACIÓN, LIBROS Y REQUISITOS. LAS CUENTAS ANUALES. REFERENCIA A LOS PRINCIPIOS CONTABLES.**

**LA CONTABILIDAD DE LOS EMPRESARIOS: OBLIGACIÓN, LIBROS Y REQUISITOS.**

**Obligación.**

Una de las obligaciones más importantes que la ley impone al empresario es la llevanza de contabilidad, es decir, registrar en la forma determinada normativamente la marcha y resultados matemáticos de su actividad, así como otros datos de especial interés.

La contabilidad de los empresarios está regulada por los artículos 25 a 49 del Código de Comercio de 22 de agosto de 1885, los artículos 253 a 284 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital de 2 de julio de 2010, por lo que se refiere a las cuentas anuales de las mismas, y por el Plan General de Contabilidad de 16 de noviembre de 2007.

Este conjunto normativo es coherente tanto con la normativa contable europea como con las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera.

La contabilidad cumple dos funciones, a saber:

1. Es un instrumento de organización, gestión y toma de decisiones del empresario.
2. Permite a los socios, a los acreedores y a la Administración Pública, en particular a la tributaria, conocer la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, y de los resultados de la empresa.

**Libros.**

Las reglas esenciales sobre los libros de los empresarios son las siguientes:

1. Todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa, que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios. Llevará necesariamente un libro de inventarios y cuentas anuales y otro diario.
2. Las sociedades llevarán además libros de actas en los que consten los acuerdos adoptados por sus órganos colegiados, las sociedades limitadas un libro registro de socios, y las sociedades anónimas un libro registro de acciones nominativas cuando el capital esté representado por este tipo de acciones.
3. El libro de inventarios y cuentas anuales se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. Al menos trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación. Se transcribirán también el inventario de cierre de ejercicio y las cuentas anuales.

En los casos de sociedades, el inventario se refiere a la totalidad del activo y pasivo, mientras que en el caso del empresario individual sólo refleja la parte del patrimonio afecta a la actividad empresarial.

1. El libro diario registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al trimestre, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes.
2. Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros.
3. La contabilidad de los empresarios es secreta, sin perjuicio de que pueda decretarse la exhibición de los libros y documentos de los empresarios y su reconocimiento cuando exista un interés legítimo.
4. El valor probatorio de los libros y demás documentos contables será apreciado por los tribunales conforme a las reglas generales de apreciación de la prueba contenidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil de 7 de enero de 2000.
5. Todo lo anterior se entiende sin perjuicio de las particulares obligaciones contables previstas por la normativa tributaria, disponiendo la Ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003 que los obligados tributarios deben llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte, los cuales pueden ser examinados por la administración tributaria.

Junto a los libros obligatorios, los empresarios pueden llevar los libros potestativos que estimen convenientes, estando generalizada la llevanza de un libro mayor para recoger de manera cronológica todas las operaciones registradas en cada una de las cuentas de la empresa.

**Requisitos.**

Los requisitos formales de los libros de los empresarios son los siguientes:

1. La contabilidad será llevada directamente por el empresario o por otras personas debidamente autorizadas, sin perjuicio de la responsabilidad del empresario.
2. Todos los libros y documentos contables deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras.
3. Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en euros.
4. El Código de Comercio permite tanto que los libros estén encuadernados previamente a su utilización, como que las anotaciones se efectúen en hojas móviles que se encuadernarán después de forma correlativa. No obstante, la Ley de Apoyo a los Emprendedores de 27 de septiembre de 2013 exige que los libros obligatorios se cumplimenten en soporte electrónico.
5. Los libros deben ser legalizados, lo que otorga una presunción de legitimidad y veracidad a los asientos que contienen. En atención a ello, históricamente se exigía que se efectuara en todo caso con anterioridad a la utilización de los libros, si bien en la actualidad se puede optar por la legalización dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio.
6. La legalización compete al Registro Mercantil del domicilio del empresario, y aunque el Reglamento del Registro Mercantil de 19 de julio de 1996 contempla tan sólo la legalización mediante diligencia y sello del registrador, la Ley de Apoyo a los Emprendedores solo admite la legalización telemática, que consiste en la comprobación por el registrador del cumplimiento de los requisitos formales, así como de la regular formación sucesiva de los libros, seguida de la certificación electrónica de su intervención.

**LAS CUENTAS ANUALES.**

Las reglas esenciales relativas a las cuentas anuales son las siguientes:

1. Las cuentas anuales están formadas por los siguientes documentos:
2. El balance, en el que figuran de forma separada:

* El activo, diferenciándose el activo fijo o no corriente y el activo circulante o corriente.
* El pasivo, diferenciándose entre el pasivo no corriente y el corriente.
* El patrimonio neto, en el que deberán diferenciarse los fondos propios del resto de partidas.

1. La cuenta de pérdidas y ganancias, que recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados ordinarios o de explotación de los extraordinarios.

Además, deben figurar de forma separada una serie de magnitudes, como el importe de la cifra de negocios, los consumos de existencias, los gastos de personal, las amortizaciones o los ingresos y gastos financieros.

1. La memoria, que completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.
2. Las sociedades de menor dimensión pueden presentar cuentas abreviadas, estableciendo la Ley de Sociedades de Capital los umbrales que lo permiten.
3. Las cuentas anuales de las sociedades comprenden, además, el informe de gestión, que habrá de contener una evolución de los negocios, la situación de la sociedad, y la descripción de riesgos e incertidumbres a los que se enfrenta.
4. Las cuentas anuales de determinadas sociedades incluyen también un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto y un estado de flujos de efectivo.
5. Las cuentas anuales deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, se suministrarán en la memoria las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

1. En cada una de las partidas de las cuentas anuales deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra, las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior.
2. La estructura y el contenido de los documentos que integran las cuentas anuales se ajustará a los modelos aprobados reglamentariamente.
3. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados del grupo, sin que ello exima a las sociedades integrantes del grupo a formular sus propias cuentas anuales.

**REFERENCIA A LOS PRINCIPIOS CONTABLES.**

Los principios contables son instrumentos técnicos dirigidos a que las cuentas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, y de los resultados de la empresa. Tienen carácter obligatorio y están recogidos en el artículo 38 del Código de Comercio y en el Plan General de Contabilidad, y son los siguientes:

1. Empresa en funcionamiento, ya que se considerará, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible, por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión o liquidación.
2. Devengo, de forma que se imputará al ejercicio los gastos e ingresos del mismo, con independencia de la fecha de su pago o cobro.
3. Uniformidad, por lo que no se variarán los criterios de valoración de un ejercicio a otro.
4. Prudencia, de modo que sólo se contabilizarán los beneficios realizados a la fecha de cierre del ejercicio, mientras que los riesgos previsibles y las pérdidas eventuales con origen en el ejercicio o en otro anterior deben contabilizarse tan pronto como sean conocidos.
5. No compensación, y por ende salvo las excepciones previstas, no podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo ni las de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales.
6. Valoración, de forma que los activos se contabilizarán por el precio de adquisición o por el coste de producción, y los pasivos por el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda, más los intereses devengados pendientes de pago.

No obstante, se valorarán por su valor razonable calculado con referencia a un valor de mercado fiable:

1. Los activos financieros que formen parte de una cartera de negociación, se califiquen como disponibles para la venta, o sean instrumentos financieros derivados.
2. Los pasivos financieros que formen parte de una cartera de negociación, o sean instrumentos financieros derivados.
3. Importancia relativa, por lo que se admitirá la no aplicación estricta de los principios contables cuando la consiguiente variación sea escasamente significativa y no altere el reflejo por las cuentas de la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, y de los resultados de la empresa.

José Marí Olano

12 de agosto de 2024