



CONTABILIDAD

Aspectos formales e incumplimiento

Miguel Romero Sánchez
Titulado Mercantil: Auditor de cuentas - Administrador Concursal



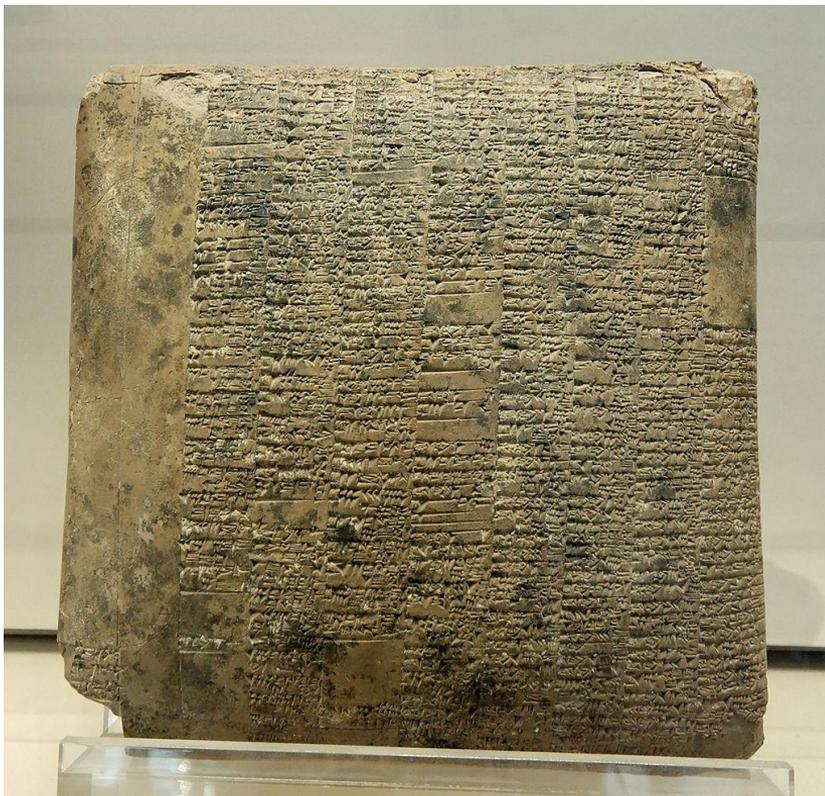
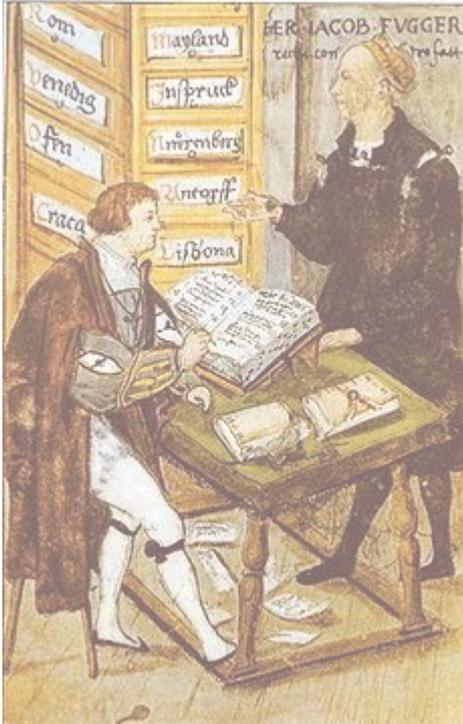


Tabla de barro de 2040 a. C. Puede ser considerado **uno de los registros contables más antiguos que se conservan, contiene el balance de una explotación agrícola en Ur**, en la antigua Sumeria, con una descripción detallada de las materias primas y días de trabajo utilizados. Está redactado en escritura cuneiforme.

La historia de la contabilidad y de su técnica está ligada al desarrollo del comercio, la agricultura y la industrialización como actividades económicas.

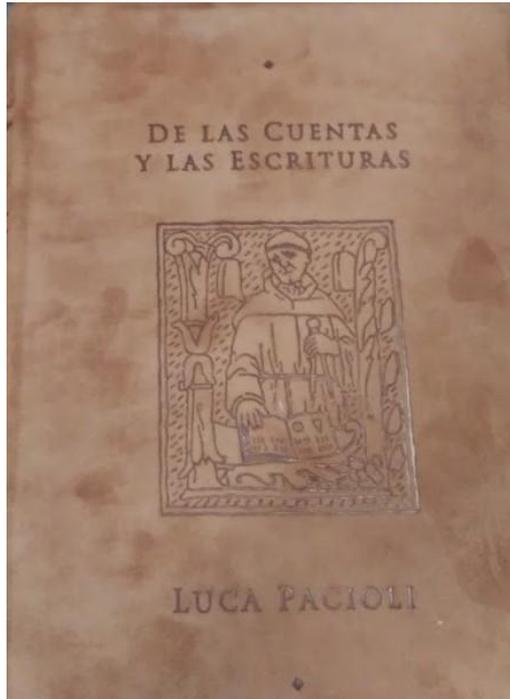


Desde su comienzo, se buscó la manera de conservar el registro de las transacciones y de los resultados obtenidos en la actividad comercial.

Los arqueólogos han encontrado en las civilizaciones del Imperio Inca, del Antiguo Egipto y de Roma variadas manifestaciones de registros contables, que **de una manera básica constituyen un registro de las entradas y salidas de productos comercializados, así como del dinero.**

La utilización de la moneda fue importante para el desarrollo de la contabilidad, ya que no cabía una evolución semejante en una economía de trueque.

Fray Luca Bartolomeo de Pacioli



Analizó sistemáticamente el método contable de la partida doble usado por los comerciantes venecianos en su obra *Summa de arithmetica, geometría, proportioni et proportionalita* (Venecia, 1494), que a pesar de su título latino, incluye la primera obra matemática impresa en lengua romance. Es destacable que en la solución de uno de los problemas, utilizara una aproximación logarítmica, un siglo antes que John Napier.

Dentro del *Tractus XI- Particularis de computis et scripturis*, nos dejó su legado a través de 36 capítulos (tratado de cuentas de contabilidad usando la partida doble) **dando inicio**, con eso **a la contabilidad moderna**.

- **Aconseja utilizar cuatro libros: Inventario y Balances, Borrador o Comprobante, Diario y Mayor.**

- Define reglas del principio matemático de la partida doble (o por lo menos su parte fundamental):

1. **No hay deudor sin acreedor.**
2. **La suma que se adeuda a una o varias cuentas ha de ser igual a lo que se abona.**
3. **Todo el que recibe debe a la persona que da o entrega.**
4. **Todo valor que ingresa es deudor y todo valor que sale es acreedor.**
5. **Toda pérdida es deudora y toda ganancia acreedora.**

CONTABILIDAD

¿qué es la contabilidad?

Es un conjunto de procedimientos estandarizado para todas las empresas, que permite reflejar de forma ordenada la actividad económica de la empresa en el día a día.

Así, a través de la contabilidad, las personas responsables de la administración y gestión de una empresa pueden responder a cuestiones del tipo:

- ¿Cuánto dinero tengo disponible en las cuentas bancarias?
- ¿Cuánto me debe un cliente?
- ¿Cuál es el valor de las existencias que tengo en el almacén?
- ¿Cuánto tiempo tardo, de media, en cobrar una factura emitida a un cliente?
- ¿Qué beneficio ha generado la empresa en un determinado período de tiempo?
- ¿Cuál es el importe de la liquidación de IVA del presente trimestre?
-

En definitiva, **la contabilidad es la herramienta que permite a la administración de la empresa tomar decisiones partiendo de la información más adecuada.**

CONTABILIDAD

Tipos de contabilidad

La contabilidad puede ser clasificada en dos ramas, dependiendo del criterio de división utilizado. De acuerdo con el tipo de unidad económica a la que se refiere la información contable generada se puede hacer la siguiente clasificación:

Macrocontabilidad

La contabilidad nacional ofrece la representación numérica sistemática de la actividad económica de un país, durante un periodo determinado. Es elaborada por los Estados, suministra información útil que orienta la política económica del país.

Microcontabilidad

Es la contabilidad de las pequeñas unidades económicas. Su objetivo es suministrar información que se utilizará en la toma de decisiones. Dentro de la microcontabilidad se distingue una contabilidad pública, ejecutada por las distintas administraciones públicas y una contabilidad privada, orientada a la empresa.

CONTABILIDAD

Elementos básicos de la contabilidad

Son cada uno de los bienes, derechos y obligaciones que forman parte del patrimonio de las empresas. El marco conceptual del Comité Internacional de Normas Contables (International Accounting Standards Board, IASB) define cinco elementos básicos que componen la contabilidad:

- Activo.
- Pasivo.
- Capital.
- Gastos.
- Ingresos.

CONTABILIDAD

Principios contables

La contabilidad de la empresa y, en especial, el registro y valoración de los elementos de las cuentas anuales, se desarrollarán aplicando obligatoriamente los principios contables siguientes:

1. Empresa en funcionamiento
2. Devengo
3. Uniformidad
4. Prudencia
5. No compensación
6. Importancia relativa

El ciclo contable en la empresa

Asiento Inicial

A large, dark green arrow-shaped path curves from the top left to the bottom right. At the top left end of the path is a light blue circle containing the text 'Asiento Inicial'. At the bottom right end of the path is another light blue circle containing the text 'Asiento de cierre'. The path itself is a thick, dark green arrow pointing towards the bottom right.

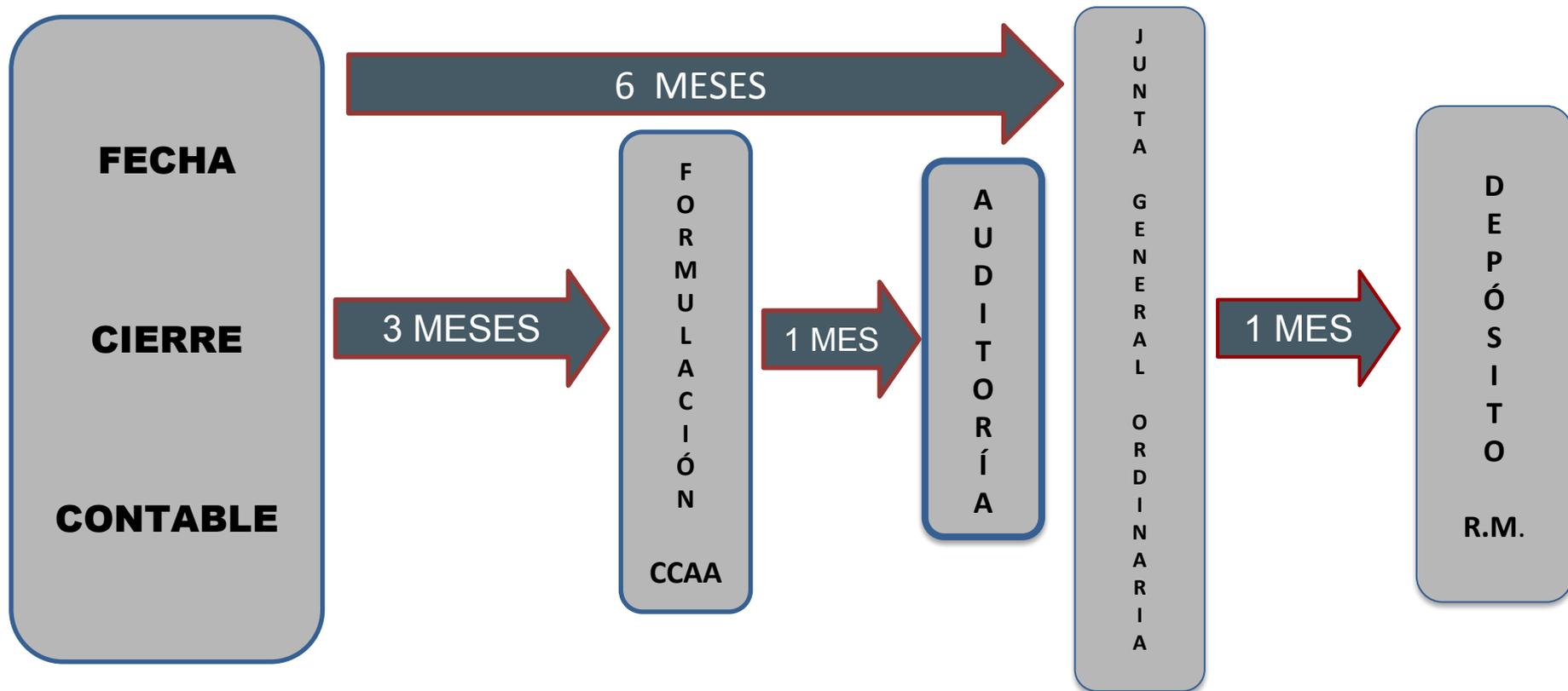
En el periodo comprendido entre el Asiento Inicial y el de Cierre del ejercicio, es donde se DEBEN de registrar TODAS LAS OPERACIONES.

Asiento de cierre

El ciclo contable en la empresa - Aspecto formales

- ❑ **Formulación de cuentas anuales**, en el plazo máximo de tres meses a partir del cierre del ejercicio, Artº. 253 (LSC)
- ❑ **Legalización libros de contabilidad**, (formato electrónico, en el plazo de cuatro meses a contar desde el cierre del ejercicio).
- ❑ **Auditoría de cuentas**, el auditor dispondrá como mínimo de un mes, a partir del momento en que le fueron entregadas las cuentas firmadas por los administradores sociales.
- ❑ **Celebración Junta General Ordinaria**, se celebrará dentro de los seis primeros meses de cada ejercicio, Artº. 164 (LSC).
- ❑ **Depósito de Cuentas Anuales en el R.M.**, en el mes siguiente a la aprobación de las CCAA, Artº. 279 (LSC).

El ciclo contable en la empresa



LIBROS OBLIGATORIOS



El ciclo contable en la empresa - Aspecto formales

Libros obligatorios

Diario (C.C. Artº 25)

Inventario y Cuentas Anuales (C.C. Artº 25)

Actas (C.C. Artº 26)

Socios (Artº 104, RDL1/2010, TRLSC)

Acciones nominativas (Artº 116, RDL1/2010, TRLSC)

Contratos (Sociedades Unipersonales)
(Artº 16.1, RDL1/2010, TRLSC)

CONTABILIDAD

SOCIETARIOS

Libros obligatorios

Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Artículo 18. *Legalización de libros.*

1. Todos los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios con arreglo a las disposiciones legales aplicables, incluidos los libros de actas de juntas y demás órganos colegiados, o los libros registros de socios y de acciones nominativas, se legalizarán telemáticamente en el Registro Mercantil después de su cumplimentación en soporte electrónico y antes de que trascurren cuatro meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio.

2. Los empresarios podrán voluntariamente legalizar libros de detalle de actas o grupos de actas formados con una periodicidad inferior a la anual cuando interese acreditar de manera fehaciente el hecho y la fecha de su intervención por el Registrador.

3. El Registrador comprobará el cumplimiento de los requisitos formales, así como la regular formación sucesiva de los que se lleven dentro de cada clase y certificará electrónicamente su intervención en la que se expresará el correspondiente código de validación.

Libros obligatorios

Instrucción de 12 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros de los empresarios en aplicación del artículo 18 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización

Dada la trascendencia, tanto pública como privada, que tiene la legalización de libros contables, de actas y otros que de forma obligatoria conforme a la normativa vigente deben llevar los empresarios, resulta conveniente unificar criterios en esta importante materia y establecer una serie de principios conforme a los cuales debe producirse esta legalización, dando respuesta también a la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado, al reforzar la seguridad jurídica que proporcionan unos criterios procedimentales únicos y uniformes para la legalización de libros obligatorios de todas clases de los empresarios, que va a redundar en una mayor claridad, no sólo para los funcionarios competentes encargados de dicha legalización, sino también para todos los operadores jurídicos que se relacionan con la materia y por ende en una mayor economía y seguridad en todos los trámites de legalización, que es lo que pretende el nuevo sistema de legalización establecido en el artículo 18 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Por otra parte, la Instrucción de 31 de diciembre de 1999, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros en los Registros Mercantiles a través de procedimientos telemáticos, estableció el formato y los requisitos que deben cumplir los soportes que contengan los ficheros relativos a los libros que se presentan para su legalización en el Registro Mercantil.

Se hace necesario un nuevo formato que empaquete los archivos que conforman la legalización en un archivo comprimido, aportando simplicidad, ahorro de tamaño y disminución del tiempo de proceso en la tramitación telemática, el cual se establece en la presente Instrucción.

Libros obligatorios

Pasos a realizar en la verificación de LIBROS

Comprobaciones del diario

1. Comprobar que el diario está cuadrado

	Debe	Haber
TOTAL GENERAL	17.628,68	17.628,68



2. Verificar que el diario coincide con balance

Diario:	Debe	Haber
TOTAL GENERAL	17.628,68	17.628,68

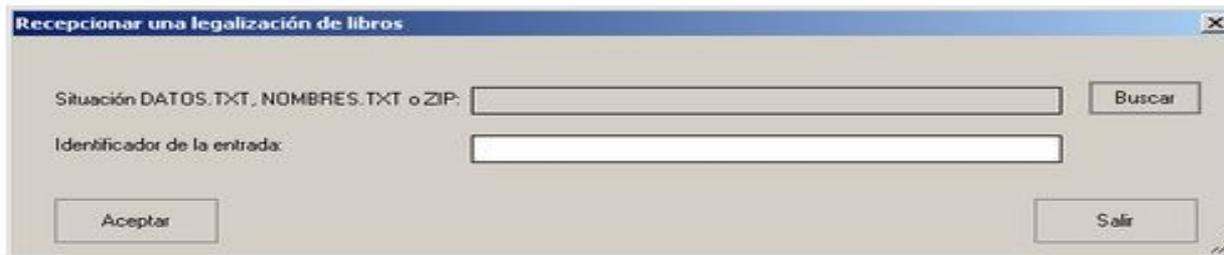
Balance:	Debe	Haber
Total Balance	17.628,68	17.628,68
Resultados		
Total Empresa	17.628,68	17.628,68



Libros obligatorios

Pasos a realizar en la verificación de LIBROS

3. Verificar que el diario es el mismo que el legalizado a través del programa Legalia del Registro Mercantil.
 - a. Para comenzar con el proceso de comprobación, deberá dirigirse a "Formulario -> Recepción", y aparecerá el siguiente cuadro:



Recepcionar una legalización de libros

Situación DATOS.TXT, NOMBRES.TXT o ZIP:

Identificador de la entrada:

- b. En el campo "Situación", debemos facilitar la ubicación del fichero que vamos a analizar.

Libros obligatorios

Pasos a realizar en la verificación de LIBROS

- c. En el campo "Identificación de Entrada", tienen que introducir una referencia (libre). Una vez rellenados los campos, deberán seleccionar en "Aceptar" y aparecerá la siguiente ventana:

Lista de libros a legalizar

Tipo	Nº	Fichero	Huella	Visualización
Diario	1	DIARIO_001.PDF		Correcta

Visualización

Errónea

Correcta

Modificar

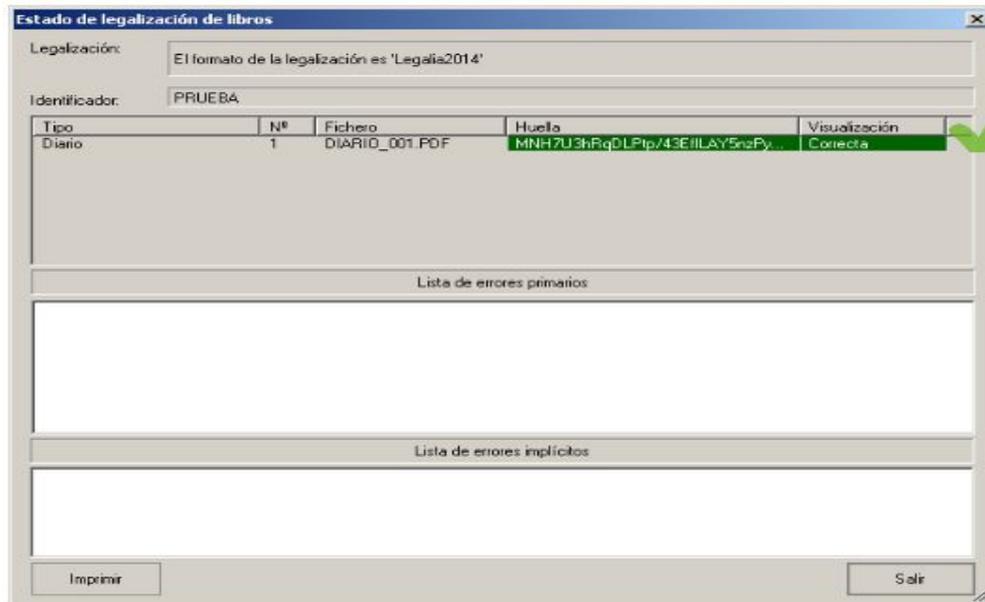
Visualizar libro

Salir

Libros obligatorios

Pasos a realizar en la verificación de LIBROS

- d. Para realizar la validación de las huellas, deberán seleccionar el libro, introducir la huella y seleccionar "Modificar", pulsar seguidamente el botón [Salir] para mostrar la hoja de diagnóstico siguiente:



Estado de legalización de libros

Legalización: El formato de la legalización es 'Legafis2014'

Identificador: PRUEBA

Tipo	Nº	Fichero	Huella	Visualización
Diario	1	DIARIO_001.PDF	MNH7U3hRqDLPlp/43EiILAY5nzPy...	Correcta

Lista de errores primarios

Lista de errores implícitos

Imprimir Salir

Libros obligatorios

Pasos a realizar en la verificación de LIBROS

HOJA DE DIAGNÓSTICO LEGALIZACIÓN DE LIBROS

Identificador entrada: ADSAD

El formato de la legalización es 'Legalia' (anterior a 'Legalia2014')
No se están aplicando las nuevas reglas de Legalia2014 al formato de Legalia

Fichero	Huella	Verificación Huella	Visualización
BAL_SUMS_001.pdf	7HGABXM9S8YCKB6EH4R747ZAG0	CORRECTA	CORRECTA
DIARIO_001.pdf	1FPZ855DQD3XSVHEMSB430GAVE	ERRONEA	CORRECTA

Errores primarios: 1

Libro Diario, número 1. La huella es incorrecta

Errores implícitos: 0

CONTABILIDAD

Obligación

El Código de Comercio en su artículo 25.1, indica que 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**, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes o disposiciones especiales, **un libro de Inventarios y Cuentas anuales y otro Diario**.

En cuanto a la forma de llevanza de la contabilidad el artículo 29.1 del Código de Comercio, expone que **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**. Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables. No podrán utilizarse abreviaturas o símbolos cuyo significado no sea preciso con arreglo a la Ley, el Reglamento o la práctica mercantil de general aplicación.

CONTABILIDAD

Imagen fiel

Las cuentas anuales deben redactarse con claridad.

La información debe ser comprensible, útil, relevante y fiable.

Debe mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales.

CONTABILIDAD

Imagen fiel

relevante

La información es relevante cuando es útil para la toma de decisiones económicas, cuando ayuda a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

fiable

La información es fiable cuando está libre de errores materiales y es neutral.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Normativa

- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (artículos 184, 200 y 203)
- Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (artículos 290, 310 y 310.bis en relación con el 31.bis)
- Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (artículos 282, 283 y 367)
- Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (especial mención a los artículos 164 y 165)

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Infracción administrativa

Artículo 184 Ley General Tributaria (calificación de infracciones tributarias)

1. Las infracciones tributarias se calificarán como leves, graves o muy graves de acuerdo con lo dispuesto en cada caso en los artículos 191 a 206 de esta ley.
2. A efectos de lo establecido en este título, se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10 por ciento.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Infracción administrativa

Artículo 184 Ley General Tributaria (calificación de infracciones tributarias)

3. A efectos de lo establecido en este título, se consideran medios fraudulentos:

a) Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria. Se consideran anomalías sustanciales:

1.º El **incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad** o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.

2.º La llevanza de **contabilidades distintas** que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, **no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.**

3.º La **llevanza incorrecta de los libros de contabilidad** o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la **falsedad** de asientos, registros o importes, la **omisión** de operaciones realizadas o la **contabilización en cuentas incorrectas** de forma que se altere su consideración fiscal. La apreciación de esta circunstancia requerirá que la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Infracción administrativa

Artículo 200 Ley General Tributaria (Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales)

1. Constituye infracción tributaria el **incumplimiento de obligaciones contables y registrales**, entre otras:
- a) La **inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad** o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias.
 - b) La **utilización de cuentas con significado distinto** del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado.
 - c) El **incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros** establecidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.
 - d) La **llevarza de contabilidades distintas** referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario.
 - e) El **retraso en más de cuatro meses en la llevarza de la contabilidad o de los libros y registros** establecidos por las normas tributarias.
 - f) La **utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados** o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera exija dicho requisito.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Infracción administrativa

Artículo 200 Ley General Tributaria (Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales)

2. La infracción prevista en este artículo será grave.
3. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros, salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los párrafos siguientes.

La **inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto** del que les corresponda se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros.

La **no llevanza o conservación de la contabilidad**, los libros y los registros exigidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 600 euros.

La **llevanza de contabilidades distintas** referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario se sancionará con multa pecuniaria fija de 600 euros por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.

El **retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad** o libros y registros exigidos por las normas tributarias se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

La **utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados** o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera lo exija se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - *Infracción administrativa*

Artículo 203 Ley General Tributaria (Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria)

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

(...)

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Delito contable

Artículo 310 Código Penal

Será castigado con la pena de prisión de cinco a siete meses el que estando obligado por ley tributaria a llevar contabilidad mercantil, libros o registros fiscales:

- a) **Incumpla absolutamente** dicha obligación en régimen de estimación directa de bases tributarias.
- b) Lleve **contabilidades distintas** que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, **oculten o simulen la verdadera situación de la empresa.**
- c) **No hubiere anotado en los libros obligatorios** negocios, actos, operaciones o, en general, transacciones económicas, o **los hubiese anotado con cifras distintas a las verdaderas.**
- d) Hubiere practicado en los libros obligatorios **anotaciones contables ficticias.**

La consideración como delito de los supuestos de hecho, a que se refieren los párrafos **c) y d)** anteriores, requerirá que se hayan omitido las declaraciones tributarias o que las presentadas fueren reflejo de su falsa contabilidad y que la cuantía, en más o menos, de los cargos o abonos omitidos o falseados **exceda**, sin compensación aritmética entre ellos, **de 240.000 euros por cada ejercicio económico.**

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Delito contable

Artículo 310 Código Penal

- **Elemento cualitativo:** **DOLO** - **intencionalidad** a la hora de cometer el delito y no simple error o simple negligencia.
- **Elemento cuantitativo:** defraudación **superior a 240.000 euros** en un ejercicio económico.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Delito contable

Artículo 310.bis Código Penal

Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis (*responsabilidad penal de las personas jurídicas*) **una persona jurídica sea responsable de los delitos recogidos en este Título**, se le impondrán las siguientes penas:

- a) Multa del tanto al doble de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de dos años.
- b) Multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años.
- c) Multa de seis meses a un año, en los supuestos recogidos en el artículo 310.

Además de las señaladas, se impondrá a la persona jurídica responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años. Podrá imponerse la prohibición para contratar con las Administraciones Públicas.

Atendidas las reglas establecidas en el artículo 66 bis, los Jueces y Tribunales podrán asimismo imponer las penas recogidas en las letras b), c), d), e) y g) del apartado 7 del artículo 33.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Responsabilidad penal administradores

Artículo 290 Código Penal

Los administradores, de hecho o de derecho, de una sociedad constituida o en formación, **que falsearen las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica o económica** de la entidad, de forma idónea para **causar un perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios, o a un tercero**, serán castigados con la pena de prisión de uno a tres años y multa de seis a doce meses.

Si se llegare a causar el perjuicio económico se impondrán las penas en su mitad superior.

CONTABILIDAD

Incumplimiento



**Infracción
administrativa**

VS

Delito penal



CONTABILIDAD

Incumplimiento - Cierre registral

Artículo 282 Ley Sociedades Capital (Cierre registral)

1. El incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar, dentro del plazo establecido, los documentos a que se refiere este capítulo (*cuentas anuales*) **dará lugar a que no se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista.**

2. Se exceptúan los títulos relativos al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales o liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Régimen sancionador

Artículo 283 Ley Sociedades Capital (Régimen sancionador)

1. El incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar, dentro del plazo establecido, los documentos a que se refiere este capítulo, también dará lugar a la imposición a la sociedad de una **multa por importe de 1.200 a 60.000 euros por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas**, previa instrucción de expediente conforme al procedimiento establecido reglamentariamente, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Cuando la sociedad o, en su caso, el grupo de sociedades tenga un volumen de facturación anual superior a 6.000.000 euros el límite de la multa para cada año de retraso se elevará a 300.000 euros.

2. La sanción a imponer se determinará atendiendo a la dimensión de la sociedad, en función del importe total de las partidas del activo y de su cifra de ventas, referidos ambos datos al último ejercicio declarado a la Administración tributaria. Estos datos deberán ser facilitados al instructor por la sociedad; su incumplimiento se considerará a los efectos de la determinación de la sanción. En el supuesto de no disponer de dichos datos, la cuantía de la sanción se fijará de acuerdo con su cifra de capital social, que a tal efecto se solicitará del Registro Mercantil correspondiente.

3. En el supuesto de que los documentos a que se refiere este capítulo hubiesen sido depositados con anterioridad a la iniciación del procedimiento sancionador, la sanción se impondrá en su grado mínimo y reducida en un cincuenta por ciento.

4. Las infracciones a que se refiere este artículo prescribirán a los tres años.



i/c/a/c

Primero - En cumplimiento de lo previsto en el artículo 371 del Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, la Dirección General de los Registros y del Notariado, remitió a este Instituto la información relativa a las sociedades que durante el año anterior no habían cumplido en debida forma con la obligación de Depósito de Cuentas Anuales, conforme al artículo 283 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (en adelante, T.R.L.S.C.).

Segundo - Con fecha 20 de noviembre de 2014, la Presidencia del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), acordó, en virtud de lo establecido en el artículo 283 del T.R.L.S.C., la Incoación de procedimiento sancionador a la sociedad por el incumplimiento, por parte de ésta, de la obligación de depósito en el Registro Mercantil de sus cuentas anuales y documentación complementaria correspondientes al ejercicio social de 2012, en los términos a que se refiere el Capítulo VI del título VII (artículos 279 a 284) del T.R.L.S.C., hecho constitutivo de una infracción de las previstas en el artículo 283 del mismo texto legal.

En consecuencia y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 283.2 del TRLSC, teniendo en cuenta la dimensión de la Sociedad, atendiendo al importe total de las partidas del activo que asciende a 949.774,53 euros y a la cifra de ventas cuyo importe asciende a 14.076,72 euros, este órgano considera que debe ser impuesta a la entidad por la infracción cometida, una sanción consistente en multa por importe de 1.200 euros.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Responsabilidad disolución/concurso

Artículo 367 Ley Sociedades Capital (Responsabilidad solidaria de los administradores)

1. Responderán **solidariamente** de las **obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución** los administradores que incumplan la obligación de convocar en el plazo de dos meses la junta general para que adopte, en su caso, el acuerdo de disolución, así como los administradores que no soliciten la disolución judicial o, si procediere, el concurso de la sociedad, en el plazo de dos meses a contar desde la fecha prevista para la celebración de la junta, cuando ésta no se haya constituido, o desde el día de la junta, cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la disolución.

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Concurso culpable

Artículo 164 Ley Concursal (Concurso culpable)

1. El concurso se calificará como culpable **cuando en la generación o agravación del estado de insolvencia** hubiera mediado **dolo o culpa grave del deudor** o, si los tuviere, de sus representantes legales y, **en caso de persona jurídica, de sus administradores o liquidadores, de hecho y de derecho, apoderados generales**, de quienes hubieren tenido cualquiera de estas condiciones dentro de los dos años anteriores a la fecha de declaración del concurso, así como de sus socios conforme a lo dispuesto en el artículo 165.2.

2. **En todo caso**, el concurso se calificará como culpable cuando concurra cualquiera de los siguientes supuestos:

1.º **Cuando el deudor legalmente obligado a la llevanza de contabilidad incumpliera sustancialmente esta obligación, llevara doble contabilidad o hubiera cometido irregularidad relevante para la comprensión de su situación patrimonial o financiera en la que llevara.**

CONTABILIDAD

Incumplimiento - Concurso culpable

Artículo 165 Ley Concursal (Presunciones de culpabilidad)

1. El concurso **se presume** culpable, salvo prueba en contrario, cuando el deudor o, en su caso, sus representantes legales, administradores o liquidadores:

3.º Si el deudor estuviera obligado legalmente a la llevanza de contabilidad y no hubiera formulado las cuentas anuales, no las hubiera sometido a auditoría, debiendo hacerlo, o, una vez aprobadas, no las hubiera depositado en el Registro Mercantil o en el registro correspondiente, en alguno de los tres últimos ejercicios anteriores a la declaración de concurso.

CONTABILIDAD “CREATIVA”

La **contabilidad “creativa”** no es más que la **Manipulación de la contabilidad** que evita conocer la situación real del negocio.

Es algo más frecuente de lo que parece en España, y no sólo entre las grandes empresas. Los pequeños negocios también recurren a la **contabilidad creativa para reducir el pago de impuestos**. Ejemplos de la **manipulación contable** utilizando la **contabilidad creativa** los tenemos en los casos de las empresas **Gowex o Pescanova**. Su utilización generó importantes **agujeros patrimoniales** que acabaron con las empresas en **concurso de acreedores**. Pero también ocurre fuera de nuestras fronteras, por ejemplo en **Estados Unidos**, como el escándalo de **Enron** que acabó con la auditora **Arthur Andersen**.

CONTABILIDAD

Ejemplo 1

Por ello, en ocasiones algunos administradores optan por **falsear las cuentas**: **Vacían la sociedad de actividad y eliminan los deudores de las cuentas**. De esta forma, si no se entera nadie, pueden liquidar la sociedad de una forma sencilla y económica. El problema es que con este comportamiento están incurriendo en el **delito de falsedad contable** recogido en el **artículo 310 del Código Penal**, con la responsabilidad del artículo 290, y en la mayoría de los casos defraudaciones tributarias.

CONTABILIDAD

Ejemplo 2

Tres socios regentaban un negocio, siendo que **dos de ellos, aprovechando su mayoría societaria, no permitían al tercero controlar la contabilidad de la empresa**, no cumplieron el pacto de devolverle más de 90.000 € que adelantó el minoritario y que, teóricamente, se le iba a ir devolviendo con los ingresos y **se le impedía acceder a la oficina del local donde estaba la contabilidad, que además estaba manipulada y las cuentas depositadas en el Registro Mercantil no coincidían con la realidad**. Todo esto durante cuatro años seguidos.

La Audiencia de León condenó a ambos socios, que hicieron prevalecer su posición dominante frente al socio minoritario, a casi tres años de prisión y a abonar unos 140.000 € al socio perjudicado, lo que obligaría al ingreso de ambos en centro penitenciario.

CONTABILIDAD

Ejemplo 3

Consistente en **no reflejar en las cuentas anuales la existencia de garantías prestadas a terceros.**

Sentencia del TS 994/2011 de fecha 16/01/12

La Empresa alegó que había incurrido en un simple error, no en una irregularidad contable, propiamente dicha, dado que había actuado sin intención alguna de ocultar el dato.

CONTABILIDAD

Ejemplo 4

Contabilización de un gasto en la cuenta de mercaderías, en vez de hacerse en la cuenta correspondiente. Como consecuencia, **se creó un activo ficticio y se alteró el resultado**. De haberse contabilizado correctamente se hubiesen producido unos resultados negativos que hubiesen provocado unos fondos propios negativos. **El administrador reconoce el error en la solicitud del concurso y excusa su responsabilidad por el hecho de estar mal asesorado contablemente por la gestoría que le llevaba la contabilidad.**

La irregularidad contable es clara, como también lo es su relevancia para conocer la situación patrimonial o financiera. Indicándose, así mismo, que el administrador es responsable de la elección de las personas a quienes delega sus funciones que le corresponde a él realizar o supervisar, de modo que cuando menos **existe una negligencia o culpa al encargar la tarea contable a quien no debió.**

CONTABILIDAD

Ejemplo 5

- **Clasificar gastos no recurrentes**, es decir extraordinarios, como si fueran de explotación o recurrentes.
- **No realizar provisiones contables ni registrar deterioros** del valor de los activos, lo que supone una pérdida que reduce el patrimonio y por lo tanto la solvencia de la empresa.
- **Activar gastos del ejercicio**, normalmente de explotación del negocio, como si fueran activos no corrientes es decir inmovilizados. Y así los gastos se van imputando a resultados en las cuentas durante varios años, en vez de durante uno.
- **Activos ficticios** como los créditos fiscales por pérdidas a compensar que no tienen una base real para que figuren en el activo en situaciones de pérdidas recurrentes.

CONTABILIDAD

Ejemplo 6

- **Irregularidades en los activos no corrientes**, normalmente la contabilidad creativa siempre recurre a la no amortización contable del inmovilizado o incluso al cambio de criterio de amortización, para no levantar tantas sospechas.
- **Anticipar gastos**, no es el caso más habitual de contabilidad creativa, salvo en pequeñas empresas que necesitan reducir el pago del impuesto de sociedades y en grandes empresas que cotizan en bolsa y que realizan un alisamiento del beneficio para ajustarse a las previsiones de los analistas bursátiles. Para ello pueden usar criterios de amortización más agresivos o incluso ser más prudentes y pesimistas a la hora de valorar riesgos, provisiones, y deterioros de activos.

CONTABILIDAD

Ejemplo 7

- **Ocultación de gastos**, Básicamente consiste en no contabilizar operaciones, es decir guardar las facturas en el cajón para contabilizarlas en próximos ejercicios. Y más cuando el IVA es deducible durante cuatro años desde la emisión de la factura.
- **Ingresos falsos**, se usa cuando la contabilidad creativa es más fraudulenta, usando diferentes empresas pantalla con testaferros como hizo Gowex. Inflando operaciones reales, con ventas de ida y vuelta, o con operaciones que no tienen un contenido económico real.

CONTABILIDAD

Ejemplo 8

- **Anticipar los ingresos** es una de las formas más típicas de contabilidad creativa. Para ello se contabilizan ingresos a pesar de no haber cumplido las obligaciones, de no haber ejecutado todo el contrato o trabajo, antes de haber recibido la conformidad del cliente, o cuando todavía no se ha realizado el pago ni ha transcurrido el periodo de devolución. Normalmente muchas veces el anticipo de ingresos se realiza a través del desfase temporal, es decir que se adelantan ingresos que corresponden a ejercicios económicos futuros.
- **Posponiendo ingresos de un ejercicio a otro posterior**, para así inflar el resultado de ejercicios futuros. Algo muy del gusto de directivos de empresas que cotizan en bolsa o que reciben una retribución variable en función de los resultados. De ahí que se sientan atraídos para hinchar los resultados, mediante la creación de reservas contables que posteriormente se cancelan convirtiéndolas en ingresos corrientes el ejercicio.

Información contable

Ejemplo 9

	Ejer. 2014	Ejer. 2013	Ejer. 2012
A) ACTIVO NO CORRIENTE	17.449,12	409.268,54	426.504,54
II. Inmovilizado material	0,00	210.874,10	228.110,10
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo	0,00	144.490,35	144.490,35
V. Inversiones financieras a largo plazo	287,48	36.445,35	36.445,35
1. Instrumentos de patrimonio	0,00	150.657,80	150.657,80
3. Valores representativos de deuda	0,00	-114.212,45	-114.499,93
297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo	0,00	-114.212,45	-114.499,93
5. Otros activos financieros	287,48	0,00	287,48
260. Fianzas constituidas a largo plazo	287,48	0,00	287,48
VI. Activos por impuesto diferido	17.161,64	17.458,74	17.458,74
B) ACTIVO CORRIENTE	412.724,06	1.153.962,83	1.141.700,22
II. Existencias	96.300,00	96.300,00	96.300,00
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	316.424,06	366.209,86	366.209,86
5. Activos por impuesto corriente	0,00	1.035,80	1.035,80
470. Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos	0,00	1.035,80	1.035,80
V. Inversiones financieras a corto plazo	0,00	533.712,82	536.315,28
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	0,00	157.740,15	142.875,08
TOTAL ACTIVO	430.173,18	1.563.231,37	1.568.204,76

Información contable

DESCRIPCIÓN	Ejer. 2014	Ejer. 2013	Ejer. 2012
Compra mercaderías	0,00	0,00	-7.697,56
Servicios bancarios y similares	-31,88	0,00	0,00
Otros servicios	-3,05	0,00	0,00
Otros gastos de explotación	0,00	0,00	-567.117,98
Gastos financieros	0,00	0,00	-7.268,31
Deterioro enajenacion instrum. Financieros	0,00	0,00	-114.499,93
Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible	-5.466,47	0,00	0,00
Pérdidas procedentes del inmovilizado material	-35.374,10	0,00	-27.737,78
Gastos excepcionales	-956.028,39	0,00	0,00
Impuesto sobre beneficios	0,00	0,00	-26.992,32
Amortizacion inmovilizado	0,00	0,00	-13.901,29
Otros ingresos de explotacion	0,00	0,00	3.339,91
Ventas de productos terminados	900,00	0,00	842.852,22
RESULTADO EJERCICIO	-996.003,89	0,00	80.976,96

Ejemplo 10

ACTIVO NO CORRIENTE:

Analizamos por grupos, las distintas partidas que componen este epígrafe y la variación que ha experimentado el inmovilizado de la sociedad:

I. Inmovilizado Intangible:

Constituyen los activos intangibles, según el nuevo plan general de contabilidad, los bienes, derechos u otros activos controlados por la empresa, que procedan de sucesos pasados, y que sean susceptibles de producir rendimientos económicos futuros. Deben poder ser identificable, es decir poder ser separados de la empresa y vendidos, o que surjan de derechos legales o contractuales.

La composición de esta partida a lo largo del periodo analizado, es la que se muestra a continuación:

Año 2010	SALDO INICIO	ALTAS	AMORT. ACUMULADA	SALDO 31/12/2010
Propiedad industrial	0,00	240.000,00	0,00	240.000,00
Aplicaciones informáticas	32.348,88	0,00	-6.733,90	25.614,98
Totales	32.348,88	240.000,00	-6.733,90	265.614,98

Año 2011	SALDO INICIO	ALTAS	AMORT. ACUMULADA	SALDO 31/12/2011
Propiedad industrial	240.000,00		0,00	240.000,00
Aplicaciones informáticas	32.348,88		-6.733,90	25.614,98
Totales	272.348,88	0,00	-6.733,90	265.614,98

Año 2012	SALDO INICIO	ALTAS	AMORT. ACUMULADA	SALDO 31/12/2012
Propiedad industrial	240.000,00		0,00	240.000,00
Aplicaciones informáticas	32.348,88		-6.733,90	25.614,98
Totales	272.348,88	0,00	-6.733,90	265.614,98

La nota más destacada, y única, de este epígrafe es la adquisición en el ejercicio 2010 de la marca comercial _____ a la entidad _____ S.L. por importe de 240.000,00 euros. Hay que destacar que esta marca no ha sido incluida dentro de la lista de bienes y derechos aportadas en la demanda de solicitud de concurso de la entidad, además la cancelación de la deuda que generó dicha adquisición se realizó mediante compensación de un crédito con la entidad _____ S.L. por importe de 240.000,00 euros, quedando un resto de 43.200,00 euros pendientes de pago.

Ejemplo 11

El detalle es el siguiente:

CONSTITUCIÓN						
SOCIO	APORTACIÓN	VALOR	CARGAS			NETO
			BBVA	AVALUNIÓN	AEAT	
	Nave industrial	310.091,72	198.901,72	0,00	108.190,00	3.000,00
		101.105,28	89.105,28	0,00	0,00	12.000,00
		258.856,91	0,00	144.242,91	94.614,00	20.000,00
TOTALES		670.053,91	288.007,00	144.242,91	202.804,00	35.000,00

307.091,72

A continuación se detalla el asiento contable registrado para reflejar la baja de este inmovilizado:

Fecha asiento	Número de asiento	Código cuenta	Comentario	Importe Debe	Importe Haber
01/12/2010	10115	28100001	SUSCRIPCION ACCIONES DE	43.894,61	0,00
01/12/2010	10115	25000000	SUSCRIPCION ACCIONES DE	3.000,00	0,00
01/12/2010	10115	17000011	SUSCRIPCION ACCIONES DE	178.836,21	0,00
01/12/2010	10115	17000020	SUSCRIPCION ACCIONES DE	63.049,90	0,00
01/12/2010	10115	17100027	SUSCRIPCION ACCIONES DE	335.592,66	0,00
01/12/2010	10115	21000000	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	309.880,88
01/12/2010	10115	21100000	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	61.352,84
01/12/2010	10115	21100002	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	661,11
01/12/2010	10115	21100003	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	22.619,37
01/12/2010	10115	21100004	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	5.485,80
01/12/2010	10115	77800000	SUSCRIPCION ACCIONES DE	0,00	224.373,38

356.105,39

577.478,77

Ejemplo 12

ANÁLISIS DE LOS MOVIMIENTOS DE CAJA

A continuación, pasamos a detallar los movimientos mensuales de la caja de la Sociedad para cada uno de los periodos analizados, tomando como base para el análisis, los datos contables que han sido facilitados por la entidad.

EJERCICIO 2010

Mes	Saldo inicio	Cobros	Pagos	Saldo Neto Mensual	Saldo Tesorería
Enero	165.149,36	24.004,20	31.220,41	-7.216,21	157.933,15
Febrero	157.933,15	16.829,86	18.070,93	-1.241,07	156.692,08
Marzo	156.692,08	9.151,98	21.823,41	-12.671,43	144.020,65
Abril	144.020,65	11.254,69	14.154,12	-2.899,43	141.121,22
Mayo	141.121,22	14.014,12	7.801,77	6.212,35	147.333,57
Junio	147.333,57	11.520,99	11.500,53	20,46	147.354,03
Julio	147.354,03	21.041,60	32.492,30	-11.450,70	135.903,33
Agosto	135.903,33	18.757,35	12.656,30	6.101,05	142.004,38
Septiembre	142.004,38	9.415,78	7.867,86	1.547,92	143.552,30
Octubre	143.552,30	21.107,07	9.762,56	11.344,51	154.896,81
Noviembre	154.896,81	17.016,34	13.991,67	3.024,67	157.921,48
Diciembre	157.921,48	20.014,14	4.330,15	15.683,99	173.605,47

Ejemplo 13

FECHA	CONCEPTO	IMPORTE
15/03/2001	Constitución	100.000,00
14/12/2004	1ª Ampliación	50.000,00
28/01/2005	2ª Ampliación (Efectivo)	250.000,00
TOTAL CAPITAL SOCIAL		400.000,00

EVOLUCIÓN FONDOS PROPIOS

CONCEPTO	2004	2005	2006
CAPITAL SOCIAL	150.000,00	150.000,00	150.000,00
RESERVAS	25.000,00	25.000,00	25.000,00
PÉRDIDAS EJER. ANT.	0,00	45.000,00	215.000,00
RESULTADO EJERCICIO	45.000,00	170.000,00	190.000,00
TOTAL	130.000,00	40.000,00	230.000,00

Ejemplo 14

ASIENTO DE CIERRE				ASIENTO DE APERTURA			
DESCRIPCIÓN	CUENTA	DEBE	HABER	DESCRIPCIÓN	CUENTA	DEBE	HABER
<i>Fecha 31/12/2011</i>				<i>Fecha 01/01/2012</i>			
Capital Social	100	12.020,00		Capital Social	100		12.020,00
Reserva Legal	112	2.404,05		Reserva Legal	112		202.404,05
Resultado Ejercicio	129	25.195,56		Resultado Ejercicio	129		25.195,56
Otras Deudas L/P	170	82.173,23		Otras Deudas L/P	170		82.173,23
Inver. Terrenos	220		70.734,22	Inver. Terrenos	220	270.734,22	
Deudores	440		8.910,00	Deudores	440	3.910,00	
Caja	570		90,00	Caja	570	5.090,00	
Bancos	572		42.058,62	Bancos	572	42.058,62	
		121.792,84	121.792,84			321.792,84	321.792,84

En el caso real la diferencia entre el asiento de cierre y de apertura es de **1.825.698,29 €**.

ACTIVO CORRIENTE:

ACTIVO CORRIENTE	31/12/2010	31/12/2009	31/12/2008
I. Existencias	34.216.118,85	34.332.040,58	38.403.017,60
II. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	1.218.201,41	4.791.251,80	3.352.878,21
III. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo	0,00	0,00	0,00
IV. Inversiones financieras a corto plazo	42.118,33	542.797,33	1.267.552,73
V. Periodificaciones a corto plazo	0,00	4.047,28	4.047,28
VI. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	-355.852,27	122.585,15	0,00

VI. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	31/12/2010	31/12/2009	31/12/2008
Caja, euros	44,02	94.687,03	
Bancos e instituciones de crédito, c/c vista, euros	-355.896,29	27.898,12	

En el ejercicio 2010 se han incluido incorrectamente los saldos acreedores de cuentas de tesorería que deberían haberse incluido dentro de la rúbrica del pasivo deudas con entidades de crédito a corto plazo, por este motivo el importe que figura en las Cuentas Anuales es negativo.

Saldos de Dudoso Cobro.

La empresa NO contabilizó el deterioro sufrido en las cuentas de clientes.

Sentencia de la AP de Madrid 17-3-09

Incremento de Existencias.

El Balance presentado para la declaración del concurso a 30 de noviembre de 2.004, refleja unas existencias de **210.444,54 Euros**, pero pocos días después a 31 de Diciembre de 2.004, el importe de las existencias, ascendía **46.941,24 Euros**. La diferencia de 163.503,30 Euros no aparece mínimamente justificada, por ventas o de otro modo”.

Sentencia de la Audiencia Provincial de Lugo de 11 de junio de 2007

Cancelación de saldos deudores.

Empresa que lleva a cabo una CANCELACIÓN MASIVA, sin justificación alguna, de las cuentas a cobrar

Audiencia Provincial de Alicante 27 Enero 2009.

Incorrecta llevanza de la contabilidad

Las sumas totales de cada ejercicio en el Libro Diario no coinciden con las del Libro de Balances.

El Libro de Inventarios y Cuentas anuales no merece tal calificación ya que no contiene el detalle o relación de bienes y derechos que conforman el activo, limitándose a reflejar una partida única por cada cuenta de mayor sin especificar su composición;

Sentencia AP Madrid (Sección 28) 11.04.2011

Todas estas circunstancias y en sí mismas constituyen irregularidades relevantes para la comprensión de la situación patrimonial y financiera de la deudora.

Manipulación contable

- *Se omitieron amortizaciones contables.*
- *La cifra de existencias reflejado en las cuentas para aminorar las pérdidas de ejercicios anteriores no tiene soporte verificable en un inventario material de existencias.*
- *No se dotaron las provisiones de saldos morosos más antiguos.*
- *Los gastos producidos en ejercicios anteriores fueron incluidos en la cuenta de partidas pendientes de aplicación.*
- *Se consignaron como activos financieros en imposiciones a plazo fijo inexistentes.*

Sentencia de AP Córdoba (Sección 3) 28.10.2010

Presunciones de dolo o culpa grave (Art. 165).

Si el deudor obligado legalmente a la llevanza de contabilidad, **no hubiera formulado las cuentas anuales, no las hubiera sometido a auditoría, debiendo hacerlo**, o, una vez aprobadas, no las hubiera depositado en el Registro Mercantil en alguno de los tres últimos ejercicios anteriores a la declaración de concurso.

Muchas gracias por vuestra atención