

O Estado de cambios no patrimonio neto

Óscar Suárez Fernández

Departamento de Economía Financeira e Contabilidade
Facultade Ciencias Económicas e Empresariais

unidadesdidácticas
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA



Esta obra atópase baixo unha licenza internacional Creative Commons BY-NC-ND 4.0. Calquera forma de reprodución, distribución, comunicación pública ou transformación desta obra non incluída na licenza Creative Commons BY-NC-ND 4.0 só pode ser realizada coa autorización expresa dos titulares, salvo excepción prevista pola lei. Pode acceder Vde. ao texto completo da licenza nesta ligazón: <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.gl>

© Universidade de Santiago de Compostela, 2015

Deseño e maquetación

J. M. Gairí

Edita

Edicións USC

<https://www.usc.gal/publicacions>

DOI

<https://dx.doi.org/10.15304/9788416533404>

MATERIA: Estados Contables

TITULACIÓN: Grao en Administración e Dirección de Empresas

PROGRAMA XERAL DO CURSO

Localización da presente unidade didáctica

Unidade I. A comunicación de información empresarial

Unidade II. O balance

Unidade III. O Estado de perdas e ganancias

Unidade IV. O Estado de cambios do patrimonio

Concepto e fins

O Estado de Ingresos e Gastos Recoñecidos.

O Estado Total de Cambios no Patrimonio Neto

Unidade V. O Estado de fluxos de efectivo

Unidade VI. A memoria e outros informes narrativos

Unidade VII. Outras informacións

Unidade VIII. A información consolidada

ÍNDICE

PRESENTACIÓN

Xustificación da unidade temática dentro da materia e da titulación

Duración e destinatarios

OS OBXECTIVOS

METODOLOXÍA E ACTIVIDADES PROPOSTAS

OS CONTIDOS BÁSICOS

1. Concepto e fins
2. O Estado de Ingresos e Gastos Recoñecidos
3. Estado Total de Cambios no Patrimonio Neto

AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA

ANEXOS

Anexo 1 Modelo normal do Estado de Cambios no Patrimonio Neto

BIBLIOGRAFÍA

PRESENTACIÓN

A presente unidade didáctica forma parte da materia «Estados contables», que se imparte no primeiro cuadrimestre do 3º curso do Grado de Administración e Dirección de Empresas.

A contabilidade encárgase de estudar, medir, rexistrar e comunicar determinados feitos económicos, co fin de que resulte útil na toma de decisión e control os distintos axentes económicos (administración pública, entidades financeiras, clientes, provedores, investidores, xestores, propietarios, etc.). O produto final da contabilidade son os estados contables, que son o resumo da situación económica e financeira da empresa. Existen determinados estados contables de elaboración obrigatoria por parte das empresas, e de periodicidade coma mínimo anual, son as denominadas contas anuais. Unha das contas anuais é o Estado de Cambios no Patrimonio Neto (ECPN), obxecto desta unidade didáctica.

Xustificación da unidade temática dentro da materia e da titulación

Unha das competencias básicas que debe adquirir o alumnado no grao en Dirección e Administración de Empresas é a elaboración e interpretación da información financeira das empresas. Esta unidade didáctica transmite os coñecementos necesarios para que o alumnado poda elaborar e interpretar un dos informes financeiros que as empresas están obrigadas a divulgar: O ECPN. Con esta materia culmínase a última fase deste proceso que é a comunicación da información contable os distintos usuarios. Tamén permitirá a interpretación e a obtención de información a partir dos estados contables.

Polo tanto, esta unidade é importante para a formación do alumno ó permitirlle unha maior comprensión do funcionamento contable dunha empresa, tendo unha visión global de todo o proceso contable, ó tempo que resulta necesaria para o correcto desenvolvemento de unidades posteriores de materias tales como «Análise de Estados Contables».

Duración e destinatarios

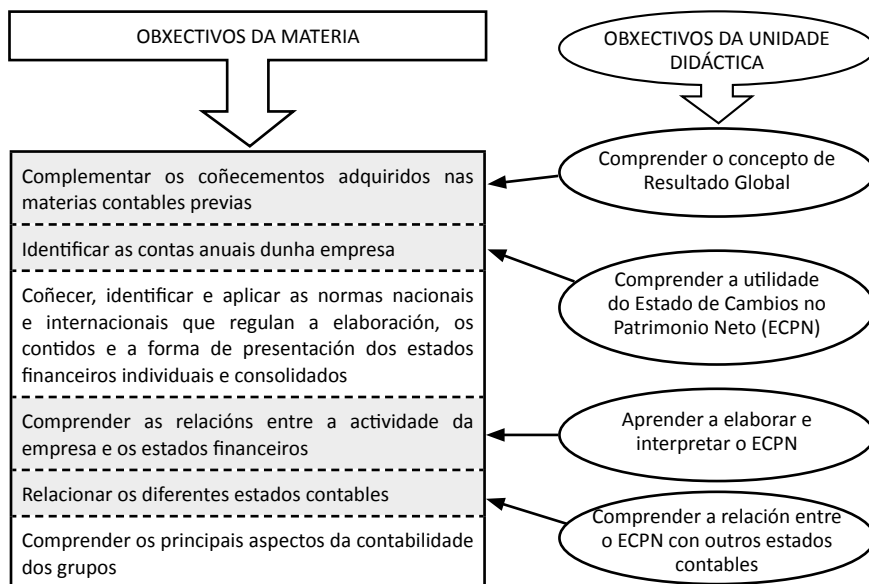
Esta unidade didáctica vai dirixida ós alumnos de terceiro curso do grao de Dirección e Administración de empresas, os cales deben contar con coñecementos contables adquiridos en cursos previos que lles permiten estudar, medir, rexistrar os feitos económicos.

En canto á duración, está deseñada para ser desenvolvida en 5 horas, dúas de docencia teórica e tres de resolución de exercicios.

OS OBXECTIVOS

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

- comprender o concepto de Resultado Global
- comprender a utilidade do ECPN
- elaborar e interpretar o ECPN
- comprender a relación entre o ECPN e outros estados contables.



METODOLOXÍA E ACTIVIDADES PROPOSTAS

Os conceptos teóricos da unidade didáctica expóranse nas clases expositivas mediante lección maxistral, proxectando na aula unha presentación na que se incluírán exemplos prácticos do ECPN para reforzar a aprendizaxe dos distintos aspectos teóricos. O alumno terá con tempo previo o material audiovisual que se use na exposición. Neste sentido, proporcionarase a información necesaria para permitir o desenvolvemento axeitado do proceso de aprendizaxe autónomo, mediante a utilización da plataforma virtual da USC.

Por outra banda, nas sesións interactivas dedicaranse á resolución na aula de diferentes casos prácticos e exercicios, á discusión de solucións doutros exercicios propostos para resolver na casa e o debate ou discusión técnica sobre cuestións diversas. Así mesmo, utilizaranse nestas sesións ECPN de empresas reais para ver distintas características destes estados contables, e de esta maneira que o alumno vexa na realidade os distintos conceptos teóricos estudados.

Nas clases desenvolveranse as seguintes actividades:

- Resolución de preguntas tipo test con resposta múltiple.
- Procura de información: selección de estados contables de empresas reais que recollan, cando menos, unha operación das propostas polo profesor.
- Interpretación da información: comentario das diferentes operacións recollidas no ECPN seleccionadas previamente e a súa relación con outros estados contables.
- Elaboración de estados contables: Preparación dun ECPN a partir de datos facilitados polo profesor.
- Debate sobre a calidade dos Estados de Cambios no Patrimonio Neto presentados polas empresas cotizadas españolas.

OS CONTIDOS BÁSICOS

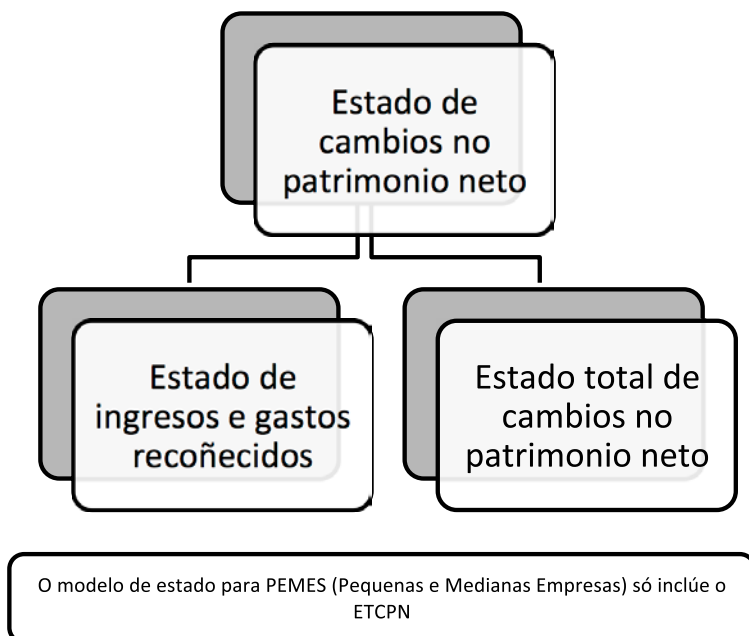
1. Concepto e fins

O Estado de Cambios no Patrimonio Neto (ECPN) incorpórase como documento integrante das contas anuais no PGC 2007. É un estado contable monetario no cal se proporcionan dúas informacións moi relevantes para a toma de decisións dos usuarios:

- O resultado global ou total da empresa, tanto o repartible como o non repartible, o que é un mellor indicador do desempeño empresarial que o resultado reflectido na conta de perdas e ganancias, xa que inclúe todos os ingresos e gastos da empresa.
- As garantías empresariais durante tres exercicios económicos consecutivos, mostrando as causas da variación patrimonial, información moi valiosa tanto para acredores como accionistas da empresa, permitindo ós primeiros avaliar as garantías ofrecidas pola empresa e ós segundos valorar adecuadamente a súa participación na compañía. Á vez, permite ós usuarios da información analizar as causas da evolución do financiamento con recursos propios para a empresa, aspecto que pode resultar fundamental para a supervivencia da mesma.

O balance de situación só recolle os saldos inicial e final das diferentes partidas de patrimonio neto.

O ECPN está integrado por dous partes perfectamente diferenciadas, a primeira, o estado de ingresos e gastos recoñecidos (EIGR) proporciona información sobre o resultado global da empresa, a segunda parte o estado total de cambios no patrimonio neto (ETCPN) cumpre o obxectivo de proporcionar información sobre as causas da variación do patrimonio neto durante tres exercicios (os modelos das dúas partes do estado poden verse no Anexo 1).

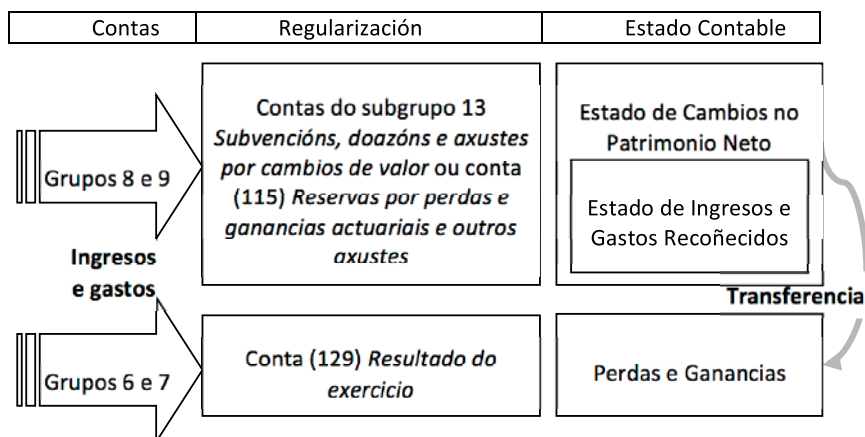


2. O Estado de Ingresos e Gastos Recoñecidos

O EIGR informa o resultado global da empresa, é dicir, de todos os ingresos e gastos xerados durante o exercicio económico, tanto os considerados realizados no exercicio, recollidos no resultado de perdas e ganancias, como os aínda non realizados e imputados directamente ó patrimonio neto. Así, este compoñente do ECPN componse de tres partes perfectamente diferenciadas:

- Na primeira epígrafe recóllese o resultado realizado, mediante presentación do saldo da conta de perdas e ganancias.
- No segundo apartado recóllense os ingresos e gastos imputados directamente ó patrimonio neto.
- No último apartado, recóllense as transferencias realizadas no exercicio á conta de perdas e ganancias, de importes que en exercicios anteriores imputáronse directamente ó patrimonio neto, no apartado B) anterior, e que cumpren as condicións para considerarse realizadas no presente exercicio.

Non todos os ingresos e gastos da empresa recóllense no grupos 6 e 7 e, por tanto, reflíctense na conta de perdas e ganancias, xa que pola definición de ingresos e gastos no PGC, non é necesario que estes estean realizados para que sexan recoñecidos contablemente. Así, os ingresos e gastos do grupos 8 e 9 (que non existen no Plan de PEMES) reflíctense transitoriamente no patrimonio neto da empresa en tanto en canto non estean realizados e sexan levados ó resultado do exercicio.



Os ingresos e/ou gastos que por disposición das normas de rexistro e valoración deben recoñecerse directamente no patrimonio neto son:

- A variación no valor razoable dos instrumentos financeiros clasificados como activos financeiros dispoñibles para a venda.
- As deterioracións e a súa posible recuperación de valor das participacións en patrimonio e valores representativos de débeda de empresas do grupo e asociadas.
- As perdas e ganancias en instrumentos de cobertura de efectivo.
- As perdas e ganancias actuariais nas prestacións post-emplego de prestación definida.
- As subvencións, doazóns e legados de terceiros non reintegrables.
- As diferenzas de conversión á moeda de presentación das contas anuais nos casos en que a moeda funcional dunha empresa española sexa distinta do euro.
- O efecto impositivo dos cambios de valor anteriores.

Así mesmo, todos os anteriores ingresos/gastos transferiranse no seu momento á conta de resultados, excepto no caso das perdas e ganancias actuariais, que regularízanse directamente cunha conta de reservas.

Todas as variacións de valor, excepto as mencionadas anteriormente de perdas e ganancias actuariais, deben reflectirse polo **seu importe bruto**, mostrándose separadamente o efecto impositivo.

3. Estado Total de Cambios no Patrimonio Neto

Para cada un dos compoñentes do patrimonio neto pátrese do **saldo ó peche do exercicio anterior**, pero, de existir, sen os axustes por erros e cambios de criterio, os cales son incorporados no estado de forma independente para, por fin, obter o **saldo axustado ó comezo do exercicio**, que agora si que coincidirá co recolleito no balance de situación ó final do exercicio anterior ou ó comezo do actual.

Saldo ó final do exercicio anterior
+/-
Correccións de erros e cambios de criterio
=
Saldo axustado ó comezo do exercicio
+/-
Total de ingresos e gastos recoñecidos
+/-
Operacións con socios ou propietarios
+/-
Outras variacións do patrimonio neto
=
Saldo ó final do exercicio actual

Total de ingresos e gastos recoñecidos. Ó saldo axustado ó comezo do exercicio incorpóranselle todos os ingresos e gastos do exercicio, é dicir, tanto os de perdas e ganancias como os imputados directamente ó patrimonio neto no EIGR. Esta fila poderá incluír importes nas seguintes partidas do patrimonio neto (na súa correspondente columna):

- Reservas: Inclúiranse as ganancias e perdas actuariais netas de impostos.
- Resultado do exercicio. Inclúirase o resultado de perdas e ganancias.
- Axustes por cambios de valor: Inclúiranse os ingresos e gastos imputados directamente ó patrimonio neto tanto debidos á valoración de instrumentos financeiros como por coberturas de fluxos de efectivo e diferenzas de conversión, netos de impostos.
- Subvencións, doazóns e legados recibidos: Inclúiranse os ingresos e gastos imputados directamente ó patrimonio neto por subvencións de capital, doazóns e legados, netas de impostos.

Operacións con socios ou propietarios. Nesta epígrafe inclúense aqueles cambios producidos no patrimonio neto da empresa debidos a operacións con socios ou propietarios. No modelo figuran desagregadas aquelas operacións máis habituais:

- Aumentos de capital
- Redución de capital
- Conversión de pasivos financeiros en patrimonio neto
- Distribución de dividendos
- Operacións con accións propias
- Variación de patrimonio debida a combinacións de negocios
- Outras operacións con socios ou propietarios

Outras variacións de patrimonio neto. Nesta epígrafe deben recollerse as variacións no patrimonio neto que non teñan cabida nas epígrafes anteriores. A principal operación que aparece recollida nesta epígrafe é a repartición do resultado.

AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA

Coa finalidade de detectar as dificultades de aprendizaxe así como valorar o avance na adquisición de coñecementos, tanto os contidos teóricos coma os prácticos serán obxecto dunha avaliación de carácter procesual. Dita valoración forma parte da avaliación continua realizada na materia, cun peso do 30% sobre a nota final.

Así, os contidos teóricos avaliaranse mediante a realización dunha batería de preguntas tipo test con resposta múltiple a realizar ó final das sesións teóricas.

A avaliación da adquisición dos coñecementos prácticos realizarase mediante a valoración dos diferentes exercicios prácticos propostos nas clases interactivas. Así mesmo, no debate desenvolvido na clase valorarase tanto a participación coma a claridade expositiva.

Ó final do cuadrimestre, coma parte da avaliación final, realizarase un exame teórico-práctico do total da materia no que se valorarán os coñecementos adquiridos na presente unidade didáctica. Esta avaliación ten un peso do 70% da nota final.

ANEXOS

Anexo 1 Modelo normal do Estado de Cambios no Patrimonio Neto

A) ESTADO DE INGRESOS E GASTOS RECOÑECIDOS

	NOTAS MEMORIA	200X	200X-1
A) Resultado da conta de perdas e ganancias			
Ingresos e gastos imputados directamente ó patrimonio neto I. Por valoración instrumentos financeiros. 1. Activos financeiros dispoñibles para á venda. 2. Outros ingresos/gastos. II. Por coberturas de fluxos de efectivo. III. Subvencións, doazóns e legados recibidos. IV. Por ganancias e perdas actuariais e outros axustes. V. Efecto impositivo.			
B) Total ingresos e gastos imputados directamente no patrimonio neto (I+II+III+IV+V)			
Transferencias á conta de perdas e ganancias VI. Por valoración de instrumentos financeiros. 1. Activos financeiros dispoñibles para a venda. 2. Outros ingresos/gastos. VII. Por coberturas de fluxos de efectivo. VIII. Subvencións, doazóns e legados recibidos. IX. Efecto impositivo.			
C) Total transferencias a conta de perdas e ganancias (VI+VII+VIII+IX)			
TOTAL DE INGRESOS E GASTOS RECOÑECIDOS (A + B + C)			

B) ESTADO TOTAL DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO

[illegible]

BIBLIOGRAFÍA

- ARCHEL Pablo, Fermín LIZARRAGA y Santiago SÁNCHEZ (2008): *Estados contables. Elaboración, análisis e interpretación*, Ed. Pirámide, Madrid.
- CARRASCO, Amalia, Jose Antonio DONOSO y Silvia FRESNEDA (2009): *Estados financieros. Teoría y casos prácticos*, Ed. Pirámide, Madrid.
- GARRIDO Pascual y Raúl ÍÑIGUEZ (2010): *Análisis de estados contable. Elaboración e interpretación de la información financiera*, Ed. Pirámide, Madrid.
- PALOMARES Juan y María José PESET (2015): *Estados financieros. Interpretación y análisis*. Ed. Pirámide, Madrid.
- REAL DECRETO 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade. Dispoñible en http://boe.es/boe_gallego/dias/2007/11/20/pdfs/A00003-00152.pdf
- REAL DECRETO 1515/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas e os criterios contables específicos para microempresas. Dispoñible en http://boe.es/boe_gallego/dias/2007/11/21/pdfs/A00003-00102.pdf



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

unidadesdidácticas
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA