



TEMA 3. EL CICLO CONTABLE

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio.

3.2. La contabilización de los hechos contables del ejercicio.

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio.

3.4. El resultado empresarial.

3. El ciclo contable

La vida de la empresa se considera ilimitada



Necesario

Acotar el tiempo en períodos más pequeños que permitan:

1. Observar la situación en un momento determinado y la evolución de la empresa por si es necesario hacer cambios en la gestión.
2. Proporcionar información a los usuarios para la toma de decisiones.

CICLO CONTABLE

Operaciones contables que se realizan durante el ejercicio económico, finalizando con la elaboración de los Estados Contables

Etapas

- 1. Inicio o apertura de la contabilidad**
- 2. Desarrollo o registro de los hechos contables**
- 3. Cierre del ejercicio**

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio

APERTURA O INICIO DE LA CONTABILIDAD

1. La contabilidad comienza con un **BALANCE DE SITUACIÓN INICIAL**:
 - Incluye todos los elementos de activo, pasivo y patrimonio neto del patrimonio empresarial en ese momento.
 - Coincide con el balance de situación final del ejercicio anterior.
 - Coincide con el **inventario** (recuento físico de elementos) realizado por la empresa.
2. Se realiza el **Asiento de apertura** en el libro Diario con los elementos e importes del balance de situación inicial.
3. Se traslada la **información al libro Mayor** quedando abiertas todas las cuentas que aparecen en el asiento de apertura.

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio

INVENTARIO

Se realiza al **final del ejercicio económico** para que aparezca el valor real de los elementos patrimoniales en el balance de situación final.

Es la **relación, detallada y valorada**, del conjunto de bienes, derechos y obligaciones que constituyen el patrimonio de la empresa en un momento determinado.

- ✓ Su elaboración exige el recuento físico de los elementos de activo y pasivo.
- ✓ El patrimonio neto surge por diferencia entre los Activos y los Pasivos.

Hay que distinguirlo del balance, que tiene un **carácter contable**, no presenta la información tan detallada y desglosada y está ordenado en masas patrimoniales.

Materialmente se recoge en el libro de “Inventarios y Cuentas anuales”.

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio

Clasificación de los inventarios

Criterio de clasificación	Tipos de inventarios
Carácter	Obligatorios y Voluntarios
Extensión o contenido	Totales y Parciales
Causa	Ordinarios y Extraordinarios
Origen de la información o forma de obtención de los datos	Contables y Extracontables
Temporalidad o momento de su realización	Iniciales o de apertura, de Desarrollo y Finales o de cierre
Unidades de medida en que se expresen	Físicos y Económicos

¿Puede calcularse el resultado a partir del inventario?

SI, comparando dos inventarios correspondientes a momentos diferentes del tiempo.

Problema: no proporciona información sobre el modo y las causas que han generado el resultado.

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio

BALANCE DE SITUACIÓN INICIAL

- Elemento **necesario para iniciar la contabilidad**.
- Muestra la **situación de la empresa en un momento determinado**.
- Recoge de modo **sintético todos los elementos del patrimonio** de la empresa.
- Se **ordena en masas homogéneas** de acuerdo con el criterio financiero.

ACTIVO	PATRIMONIO NETO Y PASIVO
Activo no corriente Inmovilizado intangible Inmovilizado material Inversiones financieras a largo plazo	Patrimonio Neto Pasivo no corriente
Activo corriente Realizable condicionado Realizable cierto Disponible	Pasivo corriente

3.1. Las operaciones de inicio del ejercicio

ASIENTO DE APERTURA

Se elabora partiendo de los valores de elementos patrimoniales recogidos en el Balance de situación inicial.

Es el primer asiento en el libro Diario.

Se realiza al comienzo del ejercicio económico (el primer día del ejercicio económico).

Es necesario para abrir la contabilidad (se abrirá cada una de las cuentas en el libro Mayor con el importe que aparezca en el asiento de apertura).

Estructura del asiento de apertura

<hr/>		<hr/>
Cuentas de Saldo	a	Cuentas de Saldo
Deudor		Acreedor
<hr/>		<hr/>

3.2. La contabilización de los hechos contables del ejercicio

Contabilización de los hechos contables en el ejercicio

Una vez abiertos los libros de contabilidad, conforme se producen los hechos contables se hace el asiento en el libro Diario y se traslada al libro Mayor.

Hay que tener en cuenta:

- Definición de los elementos
- Criterios de registro y reconocimiento
- Criterios y normas de valoración.
- Seguir método de la partida doble

Elemento	<i>Tipo de elemento</i>	Masa	Variación	Anotación	Cantidad
Elemento Patrimonial	Bien, derecho u obligación	Activo, pasivo o neto	Aumento o disminución	Debe o haber	Importe

3.2. La contabilización de los hechos contables del ejercicio

Balance de comprobación o de sumas y saldos

Debe realizarse, al menos de forma trimestral, proporcionando información a los usuarios distinta a la anual.

Sirve de comprobación para verificar si el proceso registral se ha realizado correctamente.

Cuentas	Suma Debe	Suma Haber	Saldo deudor	Saldo acreedor
Capital		680		680
Construcciones	500		500	
Maquinaria	100		100	
Mercaderías	65		65	
Proveedores	20	75		55
Acreedores	10	30		20
Clientes	90	40	50	
Caja	25	10	15	
Bancos	45	20	25	
Total	855	855	755	755

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Operaciones de cierre del ejercicio

1. Cerramos el libro Diario con el **Asiento de cierre** (incluye todas las cuentas que tienen saldo deudor o acreedor en el libro Mayor).
2. Trasladamos la información del Asiento de cierre al **libro Mayor** quedando todas las cuentas con saldo nulo.
3. Con los elementos incluidos en el Asiento de cierre se elabora el **Balance de situación final**.

Estructura del asiento de cierre

<hr/>		<hr/>
Cuentas de Saldo	a	Cuentas de Saldo
Acreedor		Deudor
<hr/>		<hr/>

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

OPERACIONES DE CIERRE DEL EJERCICIO → Hay que realizarlas antes del Asiento de cierre

1. Regularización de cuentas que han seguido un procedimiento de contabilización especulativo .
2. Correcciones valorativas.
3. Periodificación de ingresos y gastos.
4. Reclasificación de cuentas → Afecta al Balance

**Necesarias
para calcular el
resultado del
ejercicio**

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Regularización de cuentas contabilizadas por especulativo

Especulativo cuenta única

La cuenta del elemento que se contabiliza por este procedimiento:

- Se cargan a precio de coste
 - Se abona a precio de venta
- El saldo de la cuenta incluye el resultado, no es representativo de la situación del elemento

Regularización de cuentas especulativas (cuenta única): Separar la parte integral y diferencial (resultado) de la cuenta.

- **Parte integral:** se deja en la cuenta llevada por el procedimiento especulativo.
- **Parte diferencial:** se lleva a una cuenta de carácter diferencial (resultado de la explotación)

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Cálculo del componente diferencial (2 formas):

$$\text{Resultado} = \text{Ventas} - \text{Compras} + E_{\text{finales}} - E_{\text{iniciales}}$$

$$\text{Resultado} = \text{Haber} - \text{Debe} + E_{\text{finales}}$$

Existencias finales es un dato extracontable (recuento físico en almacén)

Para **finalizar la regularización** → Realizar el asiento contable de regularización. Son posibles dos tipos de asientos en función de si el resultado es positivo (beneficio) o negativo (pérdida).

Asiento si el resultado es positivo

<u>Mercaderías</u>	a	<u>Resultado de explotación</u>
--------------------	---	---------------------------------

Asiento si el resultado es negativo

<u>Resultado de explotación</u>	a	<u>Mercaderías</u>
---------------------------------	---	--------------------

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Regularización de cuentas contabilizadas por especulativo

Especulativo desglosado

La información está desglosada en varias cuentas distintas de ingresos y gastos relacionadas con las diferentes operaciones que afectan a las mercaderías.

Cuentas de GASTOS	Cuentas de INGRESOS
Compras de mercaderías (precio coste) Devoluciones de ventas de mercaderías “Rappels” sobre ventas	Ventas de mercaderías (precio venta) Devoluciones de compras de mercaderías “Rappels” sobre compras

Regularización de la cuenta de mercaderías

Al comienzo del ejercicio **se carga** cuenta de mercaderías por **Ei**.

Al final del ejercicio **se abona** cuenta de mercaderías por **Ei** y **se carga** la cuenta de mercaderías por las **Ef**.

Las **Existencias finales** es un dato extracontable (recuento físico en almacén).

Diferencia cuenta “Variación de existencias de mercaderías”. Puede tener saldo deudor (disminuyen las existencias) o acreedor (aumentan las existencias).

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Correcciones valorativas

a) Pérdidas ciertas

Pérdidas irrecuperables que se contabilizan conforme se van produciendo (Elementos de activo que dejan de cumplir su definición): Derechos de cobro incobrables, incendios, ventas de inmovilizado por debajo de su valor, etc.

b) Amortización del inmovilizado intangible y material

Reflejo contable de la depreciación o pérdida de valor a la que elementos del inmovilizado intangible y material (pérdida cierta, sistemática e irreversible).

Causas:

- Uso → **Depreciación funcional**
- Paso del tiempo → **Depreciación física**
- Nuevas tecnologías, cambio de moda, etc. → **Depreciación económica**

Métodos:

- **Directo:** se refleja la depreciación en la cuenta del activo no corriente
- **Indirecto:** se refleja la depreciación en una cuenta correctora del activo “Amortización acumulada del inmovilizado”

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Amortización del inmovilizado intangible y material

Los elementos del inmovilizado intangible y material que se amortizan se presentan en el balance de situación por su Valor Contable .

Valor contable = Valor inicial – Amortización acumulada

Los terrenos no se amortizan porque no se ven afectados por las causas de depreciación (uso, paso del tiempo u obsolescencia).

Significados:

- **Financiero:** modo en el que el inmovilizado se va convirtiendo en efectivo mediante el cobro de la venta de sus productos o de los servicios prestados.
- **Económico:** Estimación de la parte consumida del inmovilizado. Es el cálculo de la pérdida de valor por su incorporación al proceso productivo. Esta cantidad se incorpora en los costes de los productos.
- **Técnico:** pérdida de capacidad para el proceso productivo.

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Amortización del inmovilizado intangible y material

Conceptos utilizados:

- **Valor inicial (Vo):** valor en el momento de su incorporación a la empresa
- **Valor residual (Vr):** valor al final del proceso de amortización
- **Base de amortización o valor amortizable (Va):** valor sobre el que se calcula la cuota de amortización. $Va = Vo - Vr$
- **Vida útil (n):** periodo que dura el proceso amortizativo
- **Sistema de amortización:** nos permite determinar la cuota de amortización
 - No Financieros: **NO** tienen en cuenta el posible rendimiento de la inversión de los recursos que se van produciendo como consecuencia de la amortización
 - Lineal o cuotas constantes
 - En función del nivel de actividad
 - Tanto fijo sobre valor inicial
 - Números dígitos
 - En progresión aritmética y geométrica
 - Financieros: **SI** tienen en cuenta el posible rendimiento de la inversión de los recursos que se van produciendo como consecuencia de la amortización

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Periodificación contable de ingresos y gastos

Es la operación que se realiza para determinar las cantidades de los **ingresos y gastos que corresponden al ejercicio en curso**.

- Parte que corresponde al ejercicio → **Gastos e ingresos periódicos** (van a los asientos de cálculo del resultado del ejercicio)
- Parte que **no** corresponde al ejercicio → **Gastos e ingresos anticipados** (van al asiento de cierre y al balance de situación final)

Magnitudes:

- **Del periodo:** se produce en un periodo, aunque puede corresponder o no al mismo.
- **Periódica:** corresponde a un periodo, se haya producido o no en el mismo.

Componentes del resultado del ejercicio:

- **Resultado de la explotación:** gastos e ingresos que surgen de la actividad principal de la empresa.
- **Resultado ajeno a la explotación:** gastos e ingresos de operaciones habituales de la empresa que no constituyen su actividad principal.
- **Resultado atípico:** gastos e ingresos de operaciones esporádicas, no recurrentes y no habituales en la empresa.

3.3. Las operaciones de cierre del ejercicio

Reclasificación de cuentas incluidas en el balance

Persigue dejar las cuentas con sus verdaderos importes y significado (ejemplo: paso del largo al corto plazo).

Cálculo del resultado del ejercicio

<hr/> Resultado del ejercicio	a	<hr/> Gastos periódicos de explotación
	a	Gastos periódicos ajenos explotación
	a	Gastos periódicos atípicos
<hr/> Ingresos periódicos de explotación		
Ingresos periódicos ajenos explotación	a	<hr/> Resultado del ejercicio
<hr/> Ingresos periódicos atípicos		

3.4. El resultado empresarial

El **resultado** es el **excedente** que surge como consecuencia de la realización de una serie **de actividades o transacciones**.

El Resultado es una magnitud flujo → Es la corriente de renta generada durante un periodo de tiempo consecuencia del desarrollo de la actividad de la empresa. Su pone una variación de riqueza en la empresa.

- **Disminución:** Pérdida o Resultado negativo
 - **Aumento:** Beneficio o Resultado positivo
- } **Cuenta de Pérdidas y Ganancias o Estado de Resultados**

Para asegurar la capacidad de generar beneficios en el futuro →
Condición necesaria: la remuneración a los accionistas no debe superar el beneficio generado

El resultado empresarial

No hay un solo concepto de resultado, muchas definiciones

Más aceptado: exceso o déficit de ingresos de un periodo sobre los gastos necesarios para su obtención

3.4. El resultado empresarial

Resultado total – Resultado periódico

Resultado total: Diferencia entre el valor invertido en el momento de la constitución de la empresa y el valor de liquidación

Único (fiable y exacto) → mide Δ o ∇ de riqueza a lo largo de toda la vida de la empresa

Resultado periódico: corresponde al ejercicio económico

- Magnitud relativa: su cálculo requiere estimaciones y decisiones sobre criterios de reconocimiento y valoración
- Magnitud temporal: se refiere a un periodo de tiempo concreto
- Métodos para su cálculo:

- Estático

$$\text{Resultado periódico} = PN_1 - PN_0 = (A_1 - P_1) - (A_0 - P_0)$$

- Dinámico

Resultado periódico = Ingresos periódicos – Gastos necesarios para obtener dichos ingresos

¿Coinciden el resultado total y el resultado periódico?

3.4. El resultado empresarial

Resultado periódico

Clasificación del resultado

- Resultado ordinario – Resultado atípico
- Resultado explotación – Resultado financiero
- Resultado antes de impuestos – Resultado después de impuestos
- **Distinción del PGC 2007:**
 - **Resultado explotación** (incluye el que hemos denominado atípico)
 - **Resultado financiero** (Ingresos financieros – Gastos financieros)
 - **Resultado antes de impuestos** (Resultado explotación + financiero)
 - **Resultado del ejercicio** procedente de operaciones continuadas
 - **Resultado del ejercicio** procedente de operaciones interrumpidas
- Resultado contable – Resultado fiscal

3.4. El resultado empresarial

Resultado periódico

Presentación y comunicación del resultado

- **Clasificación** de ingresos y gastos
- **Presentación** de la cuenta de Pérdidas y Ganancias (2 modelos):
 - Forma de cuenta:
 - Ingresos y gastos clasificados por su naturaleza
 - Se presentan de forma diferenciada los distintos tipos de resultados
 - **Lista (seguido por el PGC 2007)**
 - **Ingresos y gastos ordenados según su naturaleza**
 - **Se presentan los ingresos y restando los gastos relacionados con ellos**

3.4. El resultado empresarial

Resultado periódico

Beneficios → Distribución:

- Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores
- Dotación de reservas obligatorias
- Si quedan fondos excedentarios:
 - Distribuir a los accionistas → Dividendos
 - Dejarlos en la empresa → Reservas voluntarias

Pérdidas

Compensarlas con beneficios futuros, con cargo a reservas o con la aportación de nuevos fondos por los accionistas