



Universidad de La Laguna

FACULTAD DE ECONOMÍA, EMPRESA Y TURISMO

GRADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

CURSO ACADÉMICO 2019/2020

MEMORIA DEL TRABAJO DE FIN DE GRADO

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS
PRESUPUESTOS PÚBLICOS Y PRIVADOS Y SU
RENDICIÓN DE CUENTAS**

**(COMPARATIVE ANALYSIS OF PUBLIC AND
PRIVATE BUDGETS AND THEIR
ACCOUNTABILITY)**

Presentado por:

Torres Alonso Patricia

San Cristóbal de La Laguna, 07 de Julio de 2020

RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto el estudio de los presupuestos, tanto para la Administración Pública como para las sociedades de capital, partiendo de la información que podemos encontrar en las distintas leyes que regulan a ambos. Hay que conocer el concepto de "presupuesto" para poder profundizar en lo que es, además de destacar los distintos tipos que hay en España, así como ver el ciclo presupuestario que existe, su control y transparencia.

Enfatizar sobre las cuentas: públicas y de las sociedades, la forma en que se auditan ambas que provienen de leyes diferentes, la estructura yacente en su tipología, y en como la pública tiene una mayor regulación en cuanto a la privada se refiere.

Palabras clave: Presupuesto, Administración, Pública, Privada, Sociedades, Mercantiles

ABSTRACT

The present degree thesis has like objective the study of the budgets, both for public administration and for capital companies from the information that we can find at the different laws that regulate both. We have to know what is the concept of "budget" to be able to go deeper in what it is, in addition to stand out the difference kinds that there are in Spain, also we will be able to see budget cycle that exist, its control and transparency.

Emphasize on the accounts: the public and the societies, the ways both are audited coming from different laws, the recumbent structure in its typologies and how the public has a big regulation that the private company.

Keywords: Budget: Administration, Public, Private, Societies, Mercantile

ÍNDICE

0. INTRODUCCIÓN	4
1. PRESUPUESTO PÚBLICO	5
1.1. CONCEPTO DE PRESUPUESTO PÚBLICO	5
1.2. PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS.....	5
1.3. LOS PRESUPUESTOS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS EN ESPAÑA	6
1.4. EL CICLO PRESUPUESTARIO	8
1.4.1. El control presupuestario	10
1.5. TRANSPARENCIA.....	11
2. RENDICIÓN DE CUENTAS PÚBLICAS.....	11
2.1. EL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE.....	12
2.2. LA AUDITORÍA PÚBLICA	12
2.3. LA CUENTA GENERAL	13
3. LAS SOCIEDADES DE CAPITAL	14
3.1. CONCEPTO DE SOCIEDADES DE CAPITAL	14
3.2. LA ESTRUCTURA DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL	15
3.3. PRESUPUESTO DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL	16
3.4. CUENTAS ANUALES	16
3.5. AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES.....	17
3.6. EL INFORME DE GESTIÓN.....	19
3.7. LA PROPUESTA DE APLICACIÓN AL RESULTADO	19
4. RENDICIÓN DE LAS CUENTAS MERCANTILES	20
5. COMPARACIÓN ENTRE EL PRESUPUESTO PÚBLICO Y EL PRESUPUESTO EN LAS SOCIEDADES MERCANTILES.....	22
6. COMPARACIÓN DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS EN EL ÁMBITO PÚBLICO FRENTE A LAS SOCIEDADES MERCANTILES.....	24
7. CONCLUSIÓN.....	26
8. BIBLIOGRAFÍA	27

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Resumen comparativo ambos presupuestos.....	23
--	----

0. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo hacemos un recorrido por el presupuesto público y privado, aunque no podemos hablar del presupuesto privado como tal, sino que se ha hecho hincapié en las sociedades de capital, para posteriormente realizar una comparativa de ambos presupuestos.

Destacamos que el presupuesto surge como instrumento con el que pueden trabajar tanto los entes públicos como los privados, planificando las actividades realizadas por las unidades económicas. Hay que puntualizar que el presupuesto es la herramienta principal para cualquier planteamiento tanto en el corto como en el medio plazo. Asimismo, el presupuesto en el ámbito del sector privado alcanza un aspecto indicativo, dado que puede sufrir alteraciones en función de las circunstancias en el tiempo, en las Administraciones Públicas el presupuesto tiende a desarrollarse de distinta forma, debido a la representación del marco jurídico y financiero al que queda sujeta su actuación, estando limitados los gastos, por lo tanto, queda latente que no se podrá superar la cantidad salvo la autorización legal específica. No es de extrañar dado la relevancia que tienen los presupuestos en la contabilidad pública que es uno de sus objetivos principales dada su trascendencia.

La función general de la que dispone el presupuesto y que se debe tener en cuenta está relacionada con el control financiero de la organización, constituye un acto de previsión, una estimación de gastos e ingresos necesarios para llevar a cabo en el período que se establezca. Las técnicas de previsión con que se desarrollen el presupuesto son relevantes tanto en lo político como en lo económico. La principal política del presupuesto público es su total y completa transparencia, debiendo tener en cuenta que la manera de aplicación es distinta según sea su ámbito, desde el Estado, a las Comunidades Autónomas hasta las Locales.

Todas las administraciones públicas tienen la obligación de rendir cuenta de la naturaleza de la ejecución de los gastos, explicando y justificando donde se han hecho efectivos. Son las respectivas Intervenciones Generales, órgano encargado de las funciones de dirección y gestión de la contabilidad pública y del control interno.

Dentro de las sociedades mercantiles del sector privado, nos encontramos con diversas modalidades. Por un lado, están las sociedades anónimas que pueden llegar a ser de cotización en bolsa, las sociedades con responsabilidad limitada, las comanditarias y las anónimas. Según su naturaleza a la hora de sus cuentas, presupuestos, etc. pueden ser muy diferentes. Nos centraremos en analizar, con carácter, general las sociedades de capital.

Hacemos en este trabajo un repaso a las Cuentas Anuales de las sociedades de capital, que hemos estudiado durante estos cuatro años en el Grado de Contabilidad y Finanzas. Están constituidas por el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria. Analizaremos qué reflejan y que son cada una de ellas.

El objeto fundamental del presente trabajo es poner de manifiesto las diferencias tanto en contenido, como en su proceso de elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto en el ámbito de las administraciones públicas y en el de las sociedades de capital. Así como, la diferencia que hay entre estos dos sujetos con una comparativa del presupuesto público y privado y otra comparación entre la rendición de cuentas a en el ámbito público frente a las sociedades de

capital. A continuación, para finalizar el proyecto terminamos con las conclusiones obtenidas del presente trabajo.

1. PRESUPUESTO PÚBLICO

1.1. CONCEPTO DE PRESUPUESTO PÚBLICO

El presupuesto público es el documento financiero de la administración pública, un proyecto político de un Estado, una Autonomía o un municipio y el cual requiere de una financiación, que equilibra ingresos y gastos públicos en el año fiscal. Se denomina presupuesto público a la expresión contable de plan económico del poder ejecutivo para un período de tiempo determinado. Se podría definir como un plan específico donde se detallan el conjunto de gastos e inversiones necesarios para las distintas entidades del sector público. El presupuesto público es la herramienta financiera para el desarrollo de una comunidad. El presupuesto se centra en dos aspectos fundamentales, en primer lugar, los ingresos que se prevén recaudar, fundamentalmente a través de los impuestos que pagan los ciudadanos y las empresas. Por otro lado, aquellos gastos asociados a los distintos servicios como pueden ser los salarios de los funcionarios, las inversiones públicas, las compras públicas, las transferencias de las rentas y el servicio de la deuda. El presupuesto se debe de regir por una ley de presupuesto público, esto es, un conjunto de normas que permiten administrar el presupuesto de cualquier entidad integrada dentro de la administración. Establece los límites de gastos durante el año fiscal, por cada una de las entidades del sector público y los ingresos que los financian. El presupuesto como documento contable siempre debe estar equilibrado puesto que el déficit es el equivalente de la necesidad de endeudamiento que tendría este para equilibrarse. El presupuesto, en España, está regulado por la Ley 43/2003, del 26 de noviembre, General Presupuestaria, tiene un carácter orgánico y va acompañada de leyes complementarias sobre los distintos aspectos específicos como, por ejemplo, la responsabilidad fiscal o sobre el endeudamiento de las entidades públicas.

Resumiendo, podemos decir que en todos los presupuestos públicos se centran en dos cuestiones fundamentales, una en qué se va a gastar y cuánto se va a gastar el dinero recaudado, y, por otro lado, en que se prevé y cuánto se va a recaudar. Cuando el Estado calcula lo que va a recibir de manera anual, ya puede programar sus pagos con los distintos gobiernos autónomos y locales.

1.2. PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Están regulados en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, en el capítulo II, Principios generales. Esta ley asegura que se cumplan ciertas normas para garantizar la racionalidad y el equilibrio del ciclo presupuestario.

Los seis principios más destacables son:

- Principio de unidad, según el cual todos los ingresos y todos los gastos deben reflejar, en un solo documento, una clara y rápida valoración de la situación financiera.
- Principio de universalidad, puesto que el presupuesto ha de contener todos los ingresos y gastos que se originen de la actividad financiera del Estado.
- Principio de temporalidad, debido a que el presupuesto es un mandato temporal y se aprueba para que se cumpla en un determinado tiempo, un año natural.

- Principio de especialidad, el poder ejecutivo, no es una autorización general, sino especial y condicionada. Por lo que, el crédito asignado para un gasto no puede utilizarse más que para cubrir ese gasto determinado.
- Principio de competencia, la elaboración del presupuesto es competencia de los representantes del pueblo por ser una manifestación de soberanía.
- Principio de publicidad, el presupuesto ha de ser aprobado solemnemente mediante ley votada en el Parlamento.

1.3. LOS PRESUPUESTOS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS EN ESPAÑA

En la Constitución Española de 1978 en el título VIII, dicta la existencia de tres tipos de Administraciones Públicas: estatal, autonómicas y locales. Cada una de estas entidades debe tener sus propios presupuestos, que pasamos a detallar a continuación:

- Presupuestos de las entidades locales

Estos presupuestos están regulados en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto en marzo de 2004.

Esta ley dispone que los Presupuestos Generales de las entidades locales constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de:

- Las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la entidad y sus organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio.
- Las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local correspondiente. El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y deberá contener: el presupuesto de la propia entidad, el presupuesto de los organismos autónomos dependientes de ésta, los estados de previsión de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles municipales, anexos que incluyan entre otros, los planes y programas de inversión y financiación plurianuales, el personal, informes comparativos respecto al ejercicio del año anterior, etc.

El presupuesto de la entidad local estará formado por el alcalde con una serie de documentos adjuntos, así como una memoria explicativa. Los organismos autónomos y las sociedades mercantiles municipales, por su parte, deben remitir su presupuesto a la entidad local. Sobre la base de todos estos presupuestos y estados de previsión, el alcalde da forma al presupuesto general y lo remite, con la documentación pertinente, al pleno de la corporación municipal para su aprobación, enmienda o devolución. El acuerdo de aprobación es único y se refiere al conjunto de presupuestos que integran el Presupuesto General, por lo que no puede aprobarse ninguno de ellos de forma separada.

Una vez aprobado se presentará al público durante 15 días, con la finalidad de que cualquier interesado pueda presentar reclamaciones. Si no se producen estas, se considera aprobado. Si existieran reclamaciones habría un plazo de un mes para resolverlas.

El presupuesto aprobado definitivo debe ser publicado en los Boletines correspondientes. Además, debe enviarse una copia a la administración estatal y a la autonómica correspondiente.

Al inicio del ejercicio, si no hay un presupuesto aprobado, se considerará automáticamente prorrogado el del ejercicio anterior.

El control interno lo realiza la intervención municipal, el externo es llevado a cabo por el respectivo tribunal de cuentas autonómico y por el Tribunal de Cuentas del Estado.

- Presupuestos de las entidades autonómicas

En la Constitución no hace mención alguna a los presupuestos de las Comunidades Autónomas, sin embargo, en el artículo 156 reconoce la autonomía financiera de estas, lo que les otorga la capacidad a las distintas Comunidades Autónomas de aprobar sus propios presupuestos y de regular su forma, estructura, contenido y efectos. También, conlleva la potestad de diseñar el procedimiento de elaboración, aprobación, ejecución y control, sin olvidar de que se deben de regir por el principio de coordinación con la Hacienda Estatal, que marca los límites de esta autonomía financiera regional.

La regularización de los presupuestos que definen este tipo de entes territoriales y donde se prevén normas básicas para los mismos está en Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, de 1980, y sus posteriores modificaciones Ley 22/2009. De igual modo, los distintos estatutos de autonomía regulan el procedimiento de elaboración y los principios por los que se rigen los presupuestos.

En las asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas denominadas coloquialmente Parlamento autonómico, es donde se elaboran las leyes que regulan sus Haciendas Públicas, fijan un marco legal de sus presupuestos, siempre en coordinación con los presupuestos del Estado.

En cuanto al ciclo presupuestario autonómico, se desarrolla de manera similar al del Estado, del que hablaremos más adelante. El presupuesto se ejecuta por el gobierno autonómico y el control se efectúa por los órganos propios de cada Comunidad, sin perjudicar la función fiscalizadora que ejerce el Tribunal de Cuentas del Estado u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma.

- Los Presupuestos Generales del Estado

La Constitución, en el artículo 134, establece que corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación. En este mismo artículo, se dice que, los presupuestos tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

Por otro lado, en la Ley General Presupuestaria, de 26 de noviembre de 2003, en adelante LGP, su objetivo es la ordenación económico-financiera del sector público estatal y el desarrollo de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

En el artículo 32 LGP “Los Presupuestos Generales del Estado constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de los derechos y obligaciones a liquidar durante el ejercicio por cada uno de los órganos y entidades que forman parte del sector público estatal”.

Según el artículo 39 LGP “La estructura de los PGE y de sus anexos se determinará, de acuerdo con lo establecido en esta ley, por el Ministerio de Economía y Hacienda, teniendo en cuenta la organización del sector público estatal, la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos y las finalidades y objetivos que se pretenda conseguir”.

En el artículo 40 LGP los estados de gastos admiten una triple clasificación de los créditos presupuestarios conforme a tres estructuras diferentes: la estructura orgánica, la estructura económica y la estructura funcional y de programas.

De acuerdo con el artículo 41 LGP contempla los estados de ingresos de los presupuestos de los órganos con dotación diferenciada y de los sujetos que integran el sector público administrativo, se estructurarán siguiendo las clasificaciones orgánica y económica.

Respecto al contenido de los Presupuestos Generales del Estado, está compuesto los siguientes presupuestos:

- Los presupuestos del Estado.
- Los presupuestos de organismos autónomos de carácter administrativo.
- Los presupuestos de los organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financieros y análogos.
- El presupuesto de la Seguridad Social.
- Los presupuestos de las sociedades estatales.
- Los presupuestos de los entes del sector público estatal.

1.4. EL CICLO PRESUPUESTARIO

Es el proceso de diferentes momentos u operaciones que afectan al presupuesto. La característica más importante del ciclo presupuestario es la atribución de competencias para cada una de las fases, estas vienen establecidas por la propia Constitución y refleja la importancia central que tiene el presupuesto en el esquema constitucional de división de poderes.

El Gobierno elabora un proyecto de presupuesto que somete bajo la fórmula de proyecto de ley al Legislativo, y este es el encargado de aprobarlo; este examina este proyecto y lo aprueba con las enmiendas que crea oportunas; aprobada la Ley de Presupuestos, la Administración es responsable de su ejecución; por último, el Legislativo controla esa ejecución. Con esto podemos resaltar que el ciclo presupuestario se desarrolla entre tres órganos el poder Ejecutivo el Legislativo y el de Control externo.

La duración aproximada de este ciclo es de 3 años, distribuidos de la siguiente forma:

- 6 meses para la preparación o elaboración, el cual es desarrollado por el Ejecutivo.
- 3 meses para su discusión y aprobación, por parte del Legislativo.
- 1 año para la ejecución por parte del ejecutivo.
- 15 meses para el control por parte del órgano de Control externo.

Las cuatro grandes fases del ciclo presupuestario son:

- **Elaboración:** se inicia con la aprobación de los objetivos de gastos por Hacienda correspondiente. Posteriormente intervienen los centros de gastos, que elevan sus propuestas a Hacienda, para la elaboración del anteproyecto de ley. Antes del 1 de octubre y para la Comunidad Autónoma de Canarias el 1 de noviembre, deberá remitirse el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado a las Cortes o al Parlamento Autonómico en el caso de Canarias.
- **Aprobación:** corresponde a las Cortes en Canarias, al Parlamento, pudiéndose introducir enmiendas a la totalidad o al articulado. Debe ser aprobado antes del 1 de enero, en caso contrario se prorrogará automáticamente los presupuestos del año anterior, siendo publicados en su correspondiente Boletín Oficial.
- **Ejecución:** Esta fase es competencia del poder ejecutivo y afecta únicamente a la gestión de los gastos públicos, ya que la ejecución de los ingresos no deriva de la Ley de Presupuestos, sino de las propias leyes que afectan a los distintos tipos de ingresos públicos, en lo que destacan los tributos.

La ejecución está marcada y condicionada por el carácter limitativo y vinculante de los créditos que viene establecida en la ley General Presupuestaria.

La ejecución consta de las siguientes etapas:

- **Autorización:** Es el acto por el cual el ministerio o autoridad competente acuerda la realización de un gasto determinado, por una cantidad cierta o aproximada, reservándose a tal fin la totalidad o parte del crédito presupuestado.
- **Disposición-compromiso:** Consiste en el acto por el que se acuerda contratar la realización de obra, servicio o adquisición de bienes. Por lo que, la Administración y la empresa adjudicataria que ella elija se vinculan para llevar a cabo el proyecto establecido.
- **Reconocimiento obligación:** Es el acto mediante el cual se asume la existencia de un crédito exigible que ha de ser pagado por la Administración, tras comprobar que la empresa adjudicataria ha cumplido su cometido.
- **Propuesta de pago:** Es el acto mediante el cual se expiden las correspondientes órdenes de pago.

Cabe modificación de las cifras aprobadas en algunos casos como pueden ser los créditos extraordinarios.

- **Control:** se realiza en dos niveles. Por un lado, un control interno durante la ejecución a través de la Intervención General, que debe fiscalizar el gasto, y, por otro lado, al finalizar el año, un control externo a través del Tribunal de Cuentas en Canarias, denominado Audiencia de Cuentas, que debe aprobar la Cuenta General y someterla al Parlamento de Canarias. A continuación, debido a su importancia, desarrollaremos con más detenimiento esta fase.

1.4.1. El control presupuestario

El control del presupuesto tiene una doble finalidad, por un lado, política, que justifica el mandato dado por el legislativo al ejecutivo, y por otra parte, el económico financiero, a través de la Intervención General que controla la administración de los recursos.

En el control se pueden destacar tres funciones principales:

1. Su ámbito, tanto objetivo como subjetivo.
2. Su carácter constitucional y objetivo.
3. Su objeto y finalidad.

En el ámbito objetivo, el control se extiende a toda la gestión administrativa de los fondos públicos.

El ámbito subjetivo abarca a todos los sujetos que intervienen en el manejo de los fondos públicos. Junto con la Administración del Estado, se incluyen los Organismos Autónomos, las sociedades estatales, la seguridad social y entes públicos. Debe aplicarse además a los entes privados que reciban fondos públicos.

Su carácter constitucional y objetivo, referente a lo constitucional no sólo afecta a la legalidad de la actuación administrativa, sino a las relaciones entre los poderes del Estado, ya que se trata de una ley de competencia, mediante la cual el legislativo habilita al ejecutivo para la realización de gastos en la medida y con el destino que las cámaras han fijado. Con el carácter objetivo se pretende garantizar la correcta gestión de los fondos públicos, son organismos externos quienes examinan y comprueban que las actuaciones hayan sido correctas.

El objeto de la función de control viene marcado por los fines que la misma debe cumplir. El objeto de la función de control se extiende en tantos objetivos como fases haya en el procedimiento del gasto, como puede ser la comprobación del compromiso del gasto respecto al crédito presupuestado.

Clases de control presupuestario, pueden ser:

- Control externo: es desarrollada por el Tribunal de Cuentas, que es un organismo específico de control y fiscalización dependiente de las Cortes Generales, en el caso de Canarias por la Audiencia de Cuentas de Canarias.
- Control interno: la desarrolla el propio Gobierno, la ejerce por un órgano de éste, en el Gobierno Central, la Intervención General del Estado, dependiente orgánicamente del Gobierno, pero con independencia funcional en su actuación, en Canarias la ejerce la Intervención General del Gobierno de Canarias.
- Control parlamentario: Es un control político, es ejercido por las Cortes Generales, en Canarias por su Parlamento, se da en distintos momentos, como puede ser la aprobación del presupuesto, en las modificaciones presupuestarias, en la aprobación de la Cuenta General, etc.

1.5. TRANSPARENCIA

La ley de transparencia en España es una norma que tiene como objeto reforzar el derecho de los ciudadanos a acceder a la información sobre actividades públicas, facilitando el acceso a la información de los organismos públicos a todas las personas, promoviendo un sistema estatal más cercano y mejorando las exigencias de rendición de cuentas de la gestión pública.

La Ley de Transparencia constituye un sistema por el cual están obligados a cumplir todos los organismos públicos bajo la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. En la que hay que publicar determinada información de oficio y se debe garantizar el derecho de acceso a la información.

La Ley de Transparencia regula los siguientes aspectos:

- El principio de transparencia de la función pública.
- El derecho que tienen las personas al acceso a la información de los organismos públicos.
- Los procedimientos para ejercer y proteger ese derecho.
- Las excepciones para la publicación de la información.

El derecho de acceso a información pública con relación a la Ley de Transparencia se entiende como el derecho que tiene cualquier persona a conocer la información que se encuentra en cualquier entidad pública. La Ley de Transparencia lo desarrolla en dos aspectos:

- Transparencia activa: es la que se refiere a la publicación de información por medios de los sitios Web de los organismos y servicios obligados a cumplir con la Ley.
- Transparencia pasiva o derecho de acceso a información: Es el deber que tienen los organismos públicos de responder a las solicitudes de información de las personas, a menos que exista una razón por la que la ley lo impida.

2. RENDICIÓN DE CUENTAS PÚBLICAS

La rendición de cuentas significa la obligación de todos los servidores públicos de dar cuentas, explicar y justificar sus proyectos y actuaciones de las que son responsables sobre el uso dado a los fondos asignados y los resultados obtenidos siguiendo los criterios de eficiencia, eficacia, transparencia y legalidad. Como deber legal y ético, todo funcionario debe responder e informar a la administración de los recursos públicos asignados y de los resultados en el cumplimiento del mandato que le ha sido conferido. Para explicar la rendición, nos centraremos en la Comunidad Autónoma de Canarias.

Las entidades integrantes del sector público rendirán a la Audiencia de Cuentas de Canarias, a través de la Intervención General, la información contable establecida en la Ley 11/2006, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública Canaria, en adelante LHPC.

La Intervención General de la Comunidad Autónoma de Canarias es el órgano encargado de las funciones de dirección y gestión de la contabilidad pública, el control interno de la gestión económico-financiera y la evaluación de políticas públicas, que le atribuyen la Ley de la Hacienda Pública Canaria. La Intervención General ejerce con plena autonomía e independencia funcional

y de criterio, con respecto a los órganos o entidades cuya gestión sea objeto de contabilización, control o evaluación, sobre la base de la responsabilidad y competencia pública.

La Audiencia de Cuentas de Canarias es el órgano estatutario, dependiente del Parlamento de Canarias al que le corresponde la fiscalización externa de la gestión económico-financiera y contable del sector público de la Comunidad Autónoma de Canarias.

2.1. EL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE

El control financiero permanente, se encuentra regulado en los artículos 137 a 142 LHPC, tiene como fin verificar de forma continuada la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público autonómico en el aspecto económico-financiero, para comprobar que se cumpla la normativa y directrices por la que se rige, es decir, para comprobar si la gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y, además, si se cumple el principio de estabilidad presupuestaria y equilibrio financiero. Se trata, de un control económico, con esto se persigue una mejor gestión y un ahorro en el manejo de los fondos públicos.

Las actuaciones de control financiero permanente que se efectúa en cada ejercicio, así como el alcance se determinan en el Plan Anual de Control Financiero Permanente elaborado por la Intervención General de la Comunidad Autónoma de Canarias. Todas las actuaciones de control financiero que se realizan deben documentarse en informes. Y anualmente se elabora un informe de los resultados de las actuaciones de control financiero permanente realizadas en ese ejercicio. Además, con base en las recomendaciones y propuestas de actuación para los órganos gestores, la Intervención General podrá formular informes de actuación y medidas correctoras que se dirigirán al titular del departamento del que dependa la entidad controlada es decir las consejerías, y en caso de discrepancia, se elevarán al Gobierno de Canarias.

2.2. LA AUDITORÍA PÚBLICA

Según el artículo 143 de la LHPC la auditoría pública consiste en la verificación posterior de la actividad económico-financiera del sector público, a través de la aplicación de los procedimientos de revisión contenidos en las normas de auditorías y en las instrucciones que dicta la Intervención General.

Las diferentes modalidades de auditoría pública están previstas en el artículo 145.1 LHPC:

- La auditoría de regularidad contable: es la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar que sigue la normativa contable y, en su caso, presupuestaria que le sea de aplicación. Dentro de esta modalidad se encuentra las Cuentas Anuales Públicas.
- La auditoría de cumplimiento: es aquella modalidad de auditoría en la cual se comprueba de forma exhaustiva que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera cumplen con la normativa y legislación.
- La auditoría operativa: se centra en evaluar que las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el fin de proporcionar una valoración independiente y si cumple con el principio de buena gestión, con el objeto de detectar posibles deficiencias y proponer correcciones si procede.

Los resultados de cada auditoría se reflejan en informes redactados conforme a las normas establecidas por la Intervención General, que se remiten al titular del organismo o entidad controlada, al departamento del que dependa, y a la Consejería de Hacienda.

2.3. LA CUENTA GENERAL

La Cuenta General de la Comunidad Autónoma es la herramienta de difusión general de la gestión económica, financiera y presupuestaria de las entidades que componen el sector público autonómico, y tiene la finalidad de mostrar, mediante informes, la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera, los resultados y la ejecución del presupuesto de cada una de las entidades que la integran. La Cuenta General la componen el balance, la cuenta de resultado económico-patrimonial, la memoria y la liquidación del Presupuesto. También se recoge en el artículo 24 A c) de la Ley 12/2014, de 26 de diciembre, de transparencia y acceso a la información pública. Su elaboración es competencia de la Intervención General. La Cuenta General anual, es el punto final del ejercicio contable, en el sistema de contabilidad de la Comunidad.

En lo referente al proceso de rendición de la Cuenta General para su examen y comprobación, ésta ha de ser presentada en la Audiencia de Canarias antes del 30 de junio del año siguiente al ejercicio presupuestario al que corresponda. Después de ser comprobada por la Audiencia de Cuentas, está la eleva al Parlamento Canario, para que sea objeto de debate. Una vez debatida y aprobada por el pleno se publica en el Boletín Oficial de la Comunidad. Con esto se cierra el ciclo presupuestario, que se había iniciado con la elaboración del proyecto de presupuesto, su posterior aprobación en el Parlamento.

- Información del Boletín Oficial de Canarias

En el Boletín Oficial de Canarias la Intervención General publicará, la siguiente información:

- Publicará de forma trimestral las operaciones de la ejecución del Presupuesto de la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias y de sus organismos autónomos, las modificaciones, operaciones de tesorería y de las demás operaciones de interés general.
- Anualmente, se publicará un resumen de los principales estados y documentos que conformen la Cuenta General.

Las entidades que deban aplicar principios contables públicos, así como las restantes que no tengan obligación de publicar sus cuentas en el Registro Mercantil, publicarán anualmente en el Boletín Oficial de Canarias el balance de situación y la cuenta del resultado económico-patrimonial y un resumen de los restantes estados que conforman las cuentas anuales.

La Intervención General establecerá el contenido mínimo de la información que se publica, así como también barajará la posibilidad de publicar información mediante otros medios.

3. LAS SOCIEDADES DE CAPITAL

3.1. CONCEPTO DE SOCIEDADES DE CAPITAL

Son sociedades de capital la Sociedad de Responsabilidad Limitada, la Sociedad Anónima y la Sociedad Comanditaria por Acciones, vienen reguladas en el artículo 1 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Sociedad de Responsabilidad Limitada: pueden crearse con un capital mínimo de 3.005 euros, tiene su capital dividido en participaciones sociales, acumulables e indivisibles. Su constitución debe hacerse en escritura pública e inscribirse en el Boletín Oficial del Registro Mercantil. Una de sus características, es que sus socios limitan su responsabilidad al capital aportado.

Sociedad Anónima: su capital se encuentra dividido en acciones y tiene que ser como mínimo de 60.000 euros. En su denominación adopta las siglas S.A y no requiere un número mínimo de socios para su constitución.

Sociedad Comanditaria por Acciones: con régimen bastante similar al de la Sociedad Anónima, se caracteriza por la existencia de socios colectivos, que responden ilimitadamente por las deudas de la sociedad.

La Sociedad de Capital, o también conocida como sociedades de capitales, es un tipo de Sociedad Mercantil en la que los socios limitan su responsabilidad frente a las deudas al capital aportado. Vamos a hacer referencia brevemente de las Características que son comunes a todas ellas:

- En las sociedades de capital, los socios (si son varios) se ponen de acuerdo, mediante un contrato, para aportar determinados bienes a la sociedad, que constituirán el capital social. Asimismo, es importante destacar, que para los socios la responsabilidad será limitada.
- Las sociedades de capital persiguen la obtención de beneficios.
- En cuanto a su dirección, se rigen por una Junta General de Socios, así como un órgano de administración, que puede ser unipersonal o colegiado más adelante nos centraremos en ellas más profundamente.
- Están obligadas aprobar sus cuentas anuales y depositarlas en el Registro Mercantil.
- Tributan por el Impuesto de Sociedades.
- Una vez inscritas en el Registro Mercantil, gozarán de plena personalidad jurídica propia.

Con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley de Sociedades de Capital, venían coexistiendo diversas legislaciones que regulaban separadamente las Sociedades Anónimas, las Sociedades de Responsabilidad Limitada y otros tipos de sociedades, pero para adaptar nuestra legislación a la legislación europea fue necesaria la unificación de estas legislaciones y su adaptación mediante la Ley de Sociedades de Capital.

3.2. LA ESTRUCTURA DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL

Las sociedades de capital responden a un mismo modelo de organización, que conlleva, de un lado, la Junta General, como órgano deliberante que reúne a los socios y que decide con sus acuerdos la voluntad social; y por el otro, están los administradores, estos son el órgano ejecutivo encargado de la gestión de la sociedad y de representarla en sus relaciones con el exterior.

- La Junta General

La Junta general se configura como un órgano colegial integrado por todos sus socios; necesario, es decir, la voluntad social únicamente se puede formar en Junta General; no permanente sólo se constituye cuando es convocado; democrático se reúnen para deliberar y decidir por mayoría, si bien, de ordinario, esta ha de ser de capital y no de personas. Todos los socios, incluidos los disidentes y los que no hayan participado en la reunión, quedan sometidos a sus acuerdos, aunque estos puedan ser impugnados

Las competencias de la Junta General se reducen a la esfera social interna: aprobación de las cuentas anuales, aplicación del resultado y valoración de la gestión social; nombramiento y separación de los administradores, de los liquidadores y, en su caso, de los auditores de cuentas, así como el ejercicio de la acción social de responsabilidad contra cualquiera de ellos; modificación de los estatutos; aumento y reducción del capital social; supresión o limitación del derecho de suscripción preferente y de asunción preferente; adquisición, enajenación o aportación a otra sociedad de activos esenciales; transformación, fusión, escisión o sesión global de activo y pasivo y traslado de domicilio al exterior; disolución de la sociedad aprobación del balance de liquidación final; y cualquier otro asunto que determine la ley o lo estatutos.

Sin embargo, la Junta General puede impartir instrucciones a los administradores o someter a autorización la adopción por dichos órganos de decisiones o acuerdos sobre determinados asuntos de gestión.

Las juntas generales de las sociedades de capital pueden ser ordinarias o extraordinarias. La Junta General ordinaria se reunirá necesariamente dentro de los seis primeros meses de cada ejercicio para, en su caso, aprobar la gestión social, las cuentas del ejercicio anterior y resolver sobre la aplicación del resultado. Cualquier otra junta tendrá la consideración de Junta General extraordinaria.

- Los Administradores

Las sociedades de capital necesitan un órgano, ejecutivo y representativo a la vez, que lleve la gestión de la sociedad y la represente en su relación jurídicas con terceros. Es, pues, un órgano necesario y permanente, que atiende tanto a las tareas internas que serían las de dirección, control y mando necesarias para el funcionamiento de la sociedad, como las externas, tales como representación de la sociedad en el exterior.

3.3. PRESUPUESTO DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL

El presupuesto privado es un plan de acción destinado a cumplir un objetivo planificado, expresado en valores y términos financieros que, deben cumplirse en un momento determinado y bajo ciertas condiciones, este concepto se aplica a cada área de responsabilidad de la organización, se utilizan por empresas privadas como instrumento de su administración.

No existe una normativa para la obligación de elaborar un presupuesto, sino que el presupuesto en las sociedades de capital son herramientas de gestión, donde cada empresa determina su nivel de vinculación y seguimiento. Es decir, el presupuesto en las sociedades de capital está más orientado como un mero instrumento, en mano de los gestores de la propia sociedad. Sin que tenga una regularización en cuanto a la obligación de elaboración de su gestión y de su liquidación.

También se puede decir que el presupuesto privado es un instrumento de planificación preparado por la empresa, a través del cual se establecen objetivos específicos, se asignan los recursos necesarios para alcanzarlos y se establecen mecanismos de coordinación y control, todo de acuerdo con los objetivos estratégicos preestablecidos.

Entre los tipos de presupuesto se encuentran: el presupuesto de ventas, producción, mano de obra, flujo de caja, compras, entre otros; donde la aplicación correcta de los mismos junto con las estrategias de mercado y económica llevará a la empresa a cumplir con sus objetivos establecidos.

3.4. CUENTAS ANUALES

Las cuentas anuales son unos estados que tienen por objeto permitir un conocimiento de la realidad económica y financiera de una empresa recogidos en artículo 254 de La Ley de Sociedades de Capital y en el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad. Según el Código de Comercio las cuentas anuales deben mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de tal forma que los socios estén debidamente informados sobre el progreso de la sociedad, para así ayudar a estos en el proceso de toma de decisiones económicas.

Las cuentas anuales son documentos contables que toda sociedad tiene que entregar anualmente al Registro Mercantil. Están comprendidas por el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto el ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria. Los administradores son responsables de formular las cuentas anuales, para someterlas a la aprobación en junta general ordinaria de socios.

- El Balance de Situación

El balance recoge la situación de la empresa, es decir, el conjunto de bienes y derechos que forman el activo de una empresa, y los recursos propios y fondos ajenos con que se financian éstos. Las cuentas anuales obligan a presentar conjuntamente el balance a fecha de cierre del ejercicio junto con el de cierre del ejercicio anterior, por lo que permite comparar la evolución de las partidas, por tanto, se trata de una fotografía que permite cotejar en un momento determinado

todas las posesiones y las deudas de la empresa. Pero no aclara cuales son los motivos de estos cambios, para ello tendremos que acudir a otras cuentas anuales.

- La Cuenta de Pérdidas y Ganancias

La cuenta de pérdidas y ganancias ofrece información sobre el resultado económico de la empresa en un ejercicio determinado. Por esto se le conoce como cuenta de resultados, es un documento contable en el que se refleja la diferencia entre los ingresos y gastos que la empresa ha tenido durante el ejercicio social.

- El Estado de Cambios del Patrimonio Neto.

El estado de cambios del patrimonio neto ofrece información sobre todas las operaciones que afectan a los Fondos Propios, ya deriven del resultado económico del ejercicio, es decir, beneficio o pérdida, de operaciones imputadas al Patrimonio Neto directamente, o de operaciones realizadas con los propietarios del capital como puede ser ampliaciones del capital, reparto de dividendos, etc.

- El Estado de Flujos de Efectivo.

Este estado pretende ofrecer información. No sobre los resultados de la empresa, sino sobre sus medios para financiar las operaciones. Recoge lo que se denomina Cash-Flow o Flujos de Caja, esto es, la evolución de los recursos financieros de la entidad, con independencia de los obtenidos con sus propias operaciones, o si derivan de aportaciones ajenas.

- La Memoria.

La memoria es el documento que complementa el contenido del balance y la cuenta de pérdidas y ganancias y que puede incluir otra información de interés que no se incluya en ningún documento de las cuentas anuales. Es decir, se trata de un documento que aclara y amplía la información que aparece en otros documentos financieros. Se adjunta a las cuentas anuales cuya función es la de comentar y ampliar la información que aparece en las cuentas mostrando detalles sobre los objetivos, resultados, logros y hechos que son de interés para los accionistas de la empresa.

3.5. AUDITORÍA DE LAS CUENTAS ANUALES

Se entiende por auditoría de cuentas, la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que aquella tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros. Se encuentra regulada en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

La auditoría de cuentas anuales consiste en verificar y dictaminar si dichas cuentas expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad auditada. Además, el resultado de sus operaciones y los recursos obtenidos y aplicados en el período examinado, de acuerdo con el Código de Comercio y restante legislación que le sea aplicable; también comprenderá la verificación de la concordancia del informe de gestión con dichas cuentas.

Hay que tener en cuenta que las sociedades están obligadas por ley a auditar sus cuentas anuales, que serán aquellas que, durante dos ejercicios consecutivos a la fecha de cierre, reúnan al menos dos de las siguientes circunstancias:

- Que dispongan de un activo superior a los 2.850.000 euros. Se entiende por activo, el conjunto de bienes y derechos que tiene una sociedad.
- Que el importe neto de su cifra anual de negocios supere los 5.700.000 euros. Entendiéndose cifra de negocios como la totalidad de los ingresos facturados sin descontar los gastos y costes del ejercicio.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a cincuenta.

La Junta General es la responsable de nombrar a los auditores de las cuentas anuales antes de que concluya el ejercicio a auditar.

- Informe de auditoría

El informe de auditoría es un documento elaborado por un auditor externo donde expresa una opinión no vinculante sobre las cuentas anuales o estados financieros que presenta una empresa. Por tanto, el informe es el resultado del proceso de la auditoría contable, este es la revisión de las cuentas anuales de una empresa, con el fin de comprobar que estas reflejen la imagen fiel de la misma.

El informe deberá contener, al menos, los siguientes datos:

Identificación de la entidad auditada, las cuentas anuales que son objeto de la auditoría, el marco normativo de información financiera que se ha aplicado en la preparación de dichas cuentas, las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo de auditoría, y en su caso, las personas a quienes vaya destinado el informe. Así como una referencia a que estas cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad auditada; una descripción general del alcance de la auditoría y, por último, una opinión técnica, que recogerá, de forma clara y precisa, la opinión del auditor en cuanto a si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio.

El fin del informe de auditoría es la de emitir una opinión sobre los estados financieros. Hay distintos tipos de opinión:

- Opinión favorable: es cuando las cuentas anuales auditadas reflejan la imagen fiel de la sociedad.
- Opinión con salvedades: el auditor ha encontrado ciertas desviaciones en las cuentas anuales con respecto al marco normativo y estas, salvo por esa salvedad, reflejan la imagen fiel de la empresa.
- Opinión desfavorable: indica que las cuentas anuales no muestran la imagen fiel, es decir, existen desviaciones relevantes en la elaboración de los estados financieros en relación con el marco normativo.
- Denegación de opinión: surge cuando existe una limitación al alcance del trabajo del auditor, que le impide obtener evidencia suficiente para emitir un juicio sobre si las cuentas anuales reflejan la imagen fiel de la sociedad.

A pesar de que el informe de auditoría es una opinión no vinculante, por su importancia las sociedades cotizadas tienen la obligación de ser auditadas. Para estas, el informe de auditoría alcanza una relevancia vital, ya que es la información de la que disponen las personas ajenas a la sociedad para comprobar si los estados financieros son fiables o no.

3.6. EL INFORME DE GESTIÓN

Es un documento donde trata de forma detallada la información sobre la situación actual de la empresa, su evolución y su proyección en el futuro. Esto es muy útil para los accionistas puesto que les da a conocer la opinión de la directiva de la empresa sobre la sociedad, la gestión de las finanzas, si el mercado tiene potencial, y si la empresa tiene la capacidad estructural para expandirse y tener nuevas oportunidades de negocio, no es propiamente una cuenta anual. El informe de gestión surgió como parte de un movimiento general que demandaba una mayor transparencia dentro de las sociedades. El contenido del informe de gestión se recoge en el artículo 262 de la Ley de Sociedades de Capital, su contenido es el siguiente:

- Da una información detallada y fiel sobre la evolución de las actividades de la empresa y su estado. Los datos que se reflejan en el informe incluyen un análisis de la situación económica y financiera, posibles riesgos financieros y problemas de liquidez. Además de describir el grado de logro de los objetivos alcanzados en el ejercicio finalizado.
- Informa de los objetivos que tiene previsto para el ejercicio siguiente la administración de la sociedad. En este sentido, la información que se incorpora en el informe puede incluir los riesgos financieros a los que se enfrenta. Estos incluyen problemas de liquidez que pueden surgir y si es necesario solicitar crédito. Además, debe resolver estos y otros problemas y las medidas que a tal efecto planea tomar.
- Además, de todo lo anterior, el informe de gestión también debe proporcionar información detallada, sobre lo que sucedió desde el final del año hasta el momento en que se presenta el informe, y antes de que se aprueben las cuentas anuales de la sociedad. Estos casos son los que no están incluidos en el balance.

Las sociedades obligadas a formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto ordinarios están, también, obligadas a elaborarlo. No están obligadas a presentarlo las entidades que formulen el balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.

Toda esto, facilita a los accionistas la toma de decisiones y su voto en la Junta General, es, por tanto, parte de un nivel mínimo esencial de información. Los informes de gestión deben darse a conocer al público, por lo que también sirven como una fuente importante de información pública con la que ampliar la información disponible de los estados financieros para otros agentes como analistas, clientes, proveedores, etc.

3.7. LA PROPUESTA DE APLICACIÓN AL RESULTADO

La aplicación del resultado es una operación que todas las sociedades realizan al finalizar cada ejercicio. Es la propuesta que realizan los administradores a la junta general acerca de cómo ha de ser el destino de los resultados obtenidos en el ejercicio. El objetivo de esto es saldar el resultado del ejercicio de acuerdo con la legislación y a la aprobación de los socios. La propuesta

de aplicación de resultados no forma parte de las cuentas anuales, pero debe ser formulada simultáneamente con estas y con el informe de gestión, para su aprobación por los socios. Por lo que, la última palabra la tendrá la Junta General de accionistas.

Por tanto, es la Junta General la que decide cómo se aplica el resultado, puesto que es el responsable de decidir sobre el mismo, de acuerdo con el balance aprobado y previa propuesta del órgano de administración mediante el correspondiente acuerdo en el que se concreta el destino de los beneficios repartibles del ejercicio, tomando como base la propuesta, legalmente obligatoria, aunque sólo orientativa, formulada por los administradores.

Según el artículo 273 de la Ley de Sociedades de Capital, la aplicación del resultado del ejercicio se hará de la siguiente forma:

- La Junta General resolverá la aplicación del resultado de acuerdo con el balance aprobado.
- Una vez cubiertas las atenciones previstas en la ley o estatutos, sólo se repartirán dividendos con cargo a beneficios o a reservas de libre disposición si, el valor del Patrimonio neto es mayor al capital social. Los beneficios imputados directamente al patrimonio neto no podrán ser objeto de distribución.
- Si existieran pérdidas de ejercicios anteriores que hicieran que el patrimonio neto fuese menor al capital social, el beneficio de este ejercicio se destinará a compensarlas.

En consecuencia, en caso de tener un resultado del ejercicio positivo, lo primero es dotar una reserva legal, que será obligatorio crear por una cuantía igual al 10% del beneficio.

Después de dotar la reserva legal obligatoria, se tendrá en cuenta lo dispuesto en los estatutos de la sociedad respecto a la aplicación del resultado, si no hay cláusula al respecto, el resto puede aplicarse en: reservas voluntarias, remanente y repartir dividendos.

4. RENDICIÓN DE LAS CUENTAS MERCANTILES

Las cuentas anuales son los documentos contables que recogen la información financiera y pretenden cubrir las necesidades de los usuarios en un proceso de toma de decisiones económicas. Cada 12 meses recopilan la información financiera de una empresa. Las empresas están obligadas a presentarlas en el Registro Mercantil. La información contenida en las cuentas anuales va dirigida a todas aquellas personas que por cualquier motivo tengan relación con la empresa que las deposite y por tanto tengan interés en conocer la situación y marcha de la misma. Estas permiten evaluar, de forma global, el estado del negocio y también la evolución que ha sufrido en el último año.

En toda sociedad, ya sea Anónima, de Responsabilidad Limitada u otra forma de sociedad, que reconozca una cuenta de explotación, según en las fechas que se hayan acordado dentro del pacto de socios, normalmente o a final del año natural, se cierran las cuentas anuales de cualquier sociedad. Estas cuentas deben estar siempre aprobadas por la mayoría de la Junta General.

A continuación, desarrollaremos las fases de formulación, aprobación y depósito y publicidad de las cuentas:

- **Formulación**

la administración de la sociedad es el encargado de formular las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado, en un plazo máximo de tres meses, a partir de la fecha de cierre del ejercicio social. Se encuentra regulado en el artículo 253 de la Ley de Sociedades de Capital.

De modo que, deben redactarse, confeccionarse, aprobarse y firmarse por la administración, quien responde de su veracidad de los documentos anteriormente mencionados.

Las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser firmados por todos los administradores.

- **Aprobación**

Los responsables de aprobar las cuentas anuales es la Junta General de socios con carácter indelegable, Según el artículo 272 de Ley de Sociedades de Capital “Las cuentas anuales se aprobarán por la junta general”. Esto es una de las principales funciones de la Junta.

Según el artículo 164 de la Ley de Sociedades de Capital, las cuentas anuales se han de aprobar por la Junta General ordinaria dentro del plazo de seis meses siguientes al cierre del ejercicio social al que las mismas se refieren. Sin embargo, la Junta General ordinaria será válida, aunque haya sido convocada o se celebre fuera de plazo.

Puede suceder que la Junta General ordinaria no apruebe las cuentas anuales, o que no apruebe la propuesta de aplicación de resultados formulada por la administración de la sociedad. Por lo que pueden darse las siguientes situaciones:

- Si la Junta General no aprueba las cuentas anuales, debe devolverlas a la administración de la sociedad para que sea ésta quien, en el ejercicio de sus facultades y obligaciones, formule unas nuevas cuentas anuales corregidas.
- Mientras que, si la junta general no aprueba la propuesta de aplicación de resultados, la Junta, en el ejercicio de su soberanía, puede libremente decidir en ese acto sobre el nuevo destino o aplicación de los resultados del ejercicio.

- **Depósito y publicidad de las cuentas**

Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales por la Junta General, los administradores de las sociedades las depositaran en el Registro Mercantil y junto a estas, el informe de gestión y auditoría, junto a una certificación acreditativa de los acuerdos de aprobación y de aplicación de resultados.

En el registro Mercantil, el registrador, en el momento del depósito, no hace valoración sobre la fiabilidad de los documentos presentados, se limita a hacer un control formal y externo, calificando si los documentos presentados cumplen con lo que exige la Ley y si han sido debidamente aprobadas por la Junta General. El Registro no prejuzga el contenido y la corrección material de las cuentas depositadas, sino, ejerce como la oficina pública a través de la cual se garantiza la difusión de la información contable. Con esta obligación de depósito de las cuentas anuales en Registro Mercantil, la ley garantiza la publicidad material y la libertad de acceso a los documentos contables de las sociedades, con el fin que pueda ser solicitada por cualquier

persona. Los Registradores conservarán las cuentas anuales y documentos complementarios depositados en el Registro Mercantil durante 6 años a contar desde la publicación del anuncio del depósito en el Boletín Oficial del Registro Mercantil el BORME.

Respecto a la publicidad de las sociedades cotizadas, estas tienen unas obligaciones de transparencia y de comunicación al mercado sobre su información contable, destacando, la obligación de difundir, en un plazo máximo de 4 meses desde el cierre del ejercicio, el denominado informe financiero anual. Este informe lo componen las cuentas anuales y el informe de gestión revisados por el auditor, como también la declaración de responsabilidad de los administradores por su contenido.

5. COMPARACIÓN ENTRE EL PRESUPUESTO PÚBLICO Y EL PRESUPUESTO EN LAS SOCIEDADES MERCANTILES

Un presupuesto es una herramienta de gestión que establece metas y objetivos expresados en términos financieros, que deben alcanzarse dentro de un cierto período de tiempo y bajo condiciones específicas. El presupuesto es útil para la mayoría de las organizaciones, donde es utilizado tanto por las entidades públicas como por las empresas privadas.

En el presente trabajo hemos realizado un estudio, profundizando acerca de las características que tienen ambos presupuestos, ya sea de carácter público como privado. A continuación, realizaremos una comparativa resaltando las diferencias entre ambas naturalezas presupuestarias.

Los objetivos que ambos mantienen son bastante dispares, mientras que en el presupuesto público persigue metas que tiene que ver con el desarrollo económico, nos encontramos que en las sociedades mercantiles se busca la mayor rentabilidad posible. Esto es, en gran parte, debido a la toma de decisiones que, mientras en el presupuesto público controlan desde la política fiscal, la económica, en lo que a materia presupuestaria se refiere, el presupuesto privado únicamente afecta al entorno de la empresa y el ámbito en el que se encuentre.

El público se trata de un procedimiento rígido, debido a que está regulado por distintas leyes citadas a lo largo de este trabajo, donde estas dictan como deben ser el proceso de elaboración aprobación, ejecución y control, además de los tiempos que marcan las fases. No siendo el caso para el privado, donde es flexible, no teniendo una ley que la regule, siendo las propias empresas quienes decidan su elaboración y contenido.

El objetivo para ambas difiere en que, para el presupuesto público, es la ejecución para controlar las metas propuestas, y en el de las sociedades se trata de la toma de decisiones para controlar los objetivos.

Referente al control del presupuesto, en el ámbito público, es más de naturaleza legal y continuo a lo largo de la ejecución del presupuesto por la Intervención General y sobre el resultado final por el órgano de control externo (Audiencia y Tribunal de Cuentas). En cambio, en las sociedades, se evalúa al final del ejercicio a través de los resultados económicos financieros por la Junta General.

En la siguiente tabla se puede apreciar de manera simplificada las principales diferencias de ambos presupuestos:

	Presupuesto público	Presupuesto privado
Su objetivo	Son metas de desarrollo económico, social.	Busca beneficio.
Las decisiones	Controlan la política fiscal, monetaria y cambiaria del país.	En materia presupuestaria sólo afectan a la empresa y su entorno.
Su elaboración	Es rígido.	Es flexible.
Su fin	Es la ejecución para controlar las metas propuestas.	Es la toma de decisiones para controlar los objetivos.

Tabla 1. Resumen comparativo de ambos presupuestos (Elaboración Propia)

Resumiendo, el presupuesto público es un presupuesto que involucra planes, políticas, programas, proyectos, estrategias y objetivos. Es el medio más efectivo para controlar el gasto público e incluye otras diferencias en la asignación de recursos para gastos e inversiones, mientras que los presupuestos privados son administrados por la propia dirección de la sociedad, siendo esta una herramienta de planificación, por la cual se establecen objetivos específicos, asigna recursos necesarios para lograr estos objetivos y establecer mecanismos de coordinación y control. Es decir, es un instrumento económico para planificar, ejecutar y controlar los ingresos y gastos.

Las sociedades primero deben estimar sus ingresos y luego distribuirlos o aplicarlos, lo que hace que su control presupuestario sea más complejo. Actualmente, los presupuestos públicos se preparan con base en la idea del control de gastos; Primero se realiza una estimación de los gastos que han surgido debido a las necesidades públicas, y luego planifican cómo se pueden cubrir, aplicando los ingresos provenientes de la recaudación de impuestos.

Con relación a lo anterior, podemos decir que la diferencia entre los dos surge del propósito diferente que las empresas privadas tienen como objetivo principal los beneficios. En cambio, el propósito de las entidades públicas son la mejora de las necesidades de los ciudadanos, a fin de lograr la estabilidad económica.

6. COMPARACIÓN DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS EN EL ÁMBITO PÚBLICO FRENTE A LAS SOCIEDADES MERCANTILES.

En este sexto apartado realizaremos una comparativa de la rendición de cuentas entre el ámbito público y las sociedades de capital. Partimos de la base que la rendición de cuentas es un ejercicio sobre responsabilidad.

En los últimos años, ha habido una clara tendencia en las regulaciones públicas y privadas, equilibrando la información contable que todas las entidades tienen que presentar, es decir, igualar la información presentada de ambos ámbitos. Los planes de contabilidad pública asumen, aunque con retraso, los cambios que se van produciendo en los planes de contabilidad privada, y la contabilidad financiera en todas las entidades públicas y privadas, se rige con unos mismos principios que favorecen el entendimiento de los estados contables por cualquier interesado y la comparación entre ellos. Cabe destacar que todas las entidades que conforman el sector público están en la obligación de formular sus cuentas anuales, siguiendo los principios contables establecidos.

Hay un elemento importante que diferencia a las cuentas públicas de las cuentas privadas. Los distintos Planes Generales de Contabilidad, pública y privada, fijan sus respectivos marcos conceptuales, estableciendo qué son las cuentas anuales en uno y el otro:

- El Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, determina que las cuentas anuales de las empresas comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria. Estos documentos forman las cuentas anuales.
- La Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, dice, que las cuentas anuales están compuestas por los siguientes documentos: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto, el estado de flujos de efectivo y la memoria.

Existe una diferencia semántica entre la cuenta de pérdidas y ganancias y la cuenta del resultado económico patrimonial, aunque son estados que expresan el mismo tipo de información, y, también otra diferencia es que, en el ámbito público, aparece un estado diferente en las cuentas anuales públicas: el estado de liquidación del presupuesto.

Otra diferencia con la que nos encontramos es la obligación de rendición. Mientras que las entidades privadas únicamente presentan sus cuentas ante la Junta General, las entidades públicas tienen la obligación de mostrar la rendición de cuentas ante el órgano de control externo de todas aquellas entidades que gestionan fondos públicos. Las privadas no tienen que rendir explicación alguna más allá que a sus accionistas, propietarios de los fondos que gestionan dichas entidades. Las empresas públicas han de rendir ante los organismos de control, cuyo trabajo es vigilar el uso que se da a unos fondos obtenidos por los contribuyentes, la base para ese control es el estado de liquidación del presupuesto y el soporte de los documentos contables, además de los justificantes de cada operación. En cambio, para las privadas es el informe de gestión, este sirve para contribuir a la transparencia y la claridad en la presentación de información sobre una

sociedad. Pero también ofrece detalles sobre su situación, gestión y planes de futuro más inmediatos.

Cabe destacar que, en el momento de auditar las cuentas en el ámbito público y privado, mientras que la auditoría privada es estrictamente de cuentas, donde se observa el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que informa sobre la actuación económica, no importando la gestión llevada a cabo. Hay que tener presente que el control interno en las empresas privadas es voluntario, y la revisión del cumplimiento de legalidad se limita a la legislación tanto fiscal como mercantil. No obstante, cuando se menciona la auditoría del sector público, se hace referencia a una auditoría sobre la forma de proceder la actuación económica de la entidad, recogiendo únicamente gastos e ingresos, pero no entrando en la discusión de si han sido gastados bien o mal. Para ello, sería necesario auditar los aspectos de la gestión y saber si se han logrado o no los objetivos propuestos.

También, a diferencia del sector privado, el control interno viene regulado por ley, regulando entre otras gestiones la forma de tramitación del presupuesto. Y, en lo referente a la revisión del cumplimiento de legalidad, es bastante variado y complejo, como son la contratación de obras, la adquisición de bienes, la contratación de personal, la concesión de subvenciones, al ser de sector público.

El principio de transparencia está regulado por ley para todos los organismos públicos donde sus cuentas deberán ser públicas, no obstante, en la empresa privada se limita la obligación de hacerlo público para aquellas empresas que coticen en bolsa, donde se tendrá que formular un informe trimestral para que los accionistas dispongan de toda la información.

La Administración Pública tiene un mayor control sobre dónde se ejecutan los gastos, lo que significa que es una garantía de fiabilidad y seguridad respecto al cumplimiento de las normas, pero esto no quiere decir que se indiquen los resultados, existiendo además un control interno y externo, careciendo de esto en las empresas de capital, existiendo un único control final de los resultados. La auditoría y el informe de gestión incorporan cada vez un mayor número de indicadores permitiendo la valoración de la propia gestión desarrollada.

La publicidad de ambas cuentas será publicada en distintos ámbitos, las sociedades serán en el Registro Mercantil, que es encargado de guardar y publicitar en su boletín la documentación depositada. En los organismos públicos, se publicará en el boletín oficial ya sea el del Estado, la comunidad o la provincia que corresponda.

7. CONCLUSIÓN

Teniendo en cuenta todo lo expuesto anteriormente, pasamos a realizar una conclusión de este trabajo relacionado con el presupuesto público y privado. Lo que pretendíamos con este trabajo era realizar una síntesis acerca de ambos presupuestos, averiguar las diferencias entre estos, ya que nacen de las distintas finalidades que ambas entidades buscan, es decir, mientras que, en las sociedades, la finalidad es obtener el mayor beneficio, mediante el uso apropiado de sus recursos económicos; las entidades públicas lo que buscan es satisfacer fundamentalmente las necesidades de los ciudadanos, con el fin de lograr una estabilidad económica.

Es necesario que ambas entiendan los objetivos marcados por el presupuesto, el cual consiste en valorar las condiciones futuras, coordinando e integrando los planes de la entidad donde deben ser preparados conjuntamente y en armonía, para que el presupuesto tenga sentido, y los planes trazados permitan llevarlo a fin de acuerdo con las condiciones que se presenten.

Debido al control y la transparencia que podemos percibir de las sociedades de capital, se percibe que la Administración Pública se va asemejando cada vez más a las privadas, en lo referente a lo que a la rendición de cuentas se refiere, con la incorporación del control financiero permanente y la auditoría de cuentas públicas.

Se puede decir que, a través del presupuesto, la organización privada o pública, ya sea que busquen el lucro o no, pueden prever las situaciones futuras en cuanto a sus finanzas, siempre y cuando se cumplan con los objetivos previstos, ejerciendo el control sobre los mismos. En las Administraciones Públicas existe un doble control, el interno y el externo, mientras que, en el ámbito privado, solo nos encontramos con un control, ejercido por la Junta General de la sociedad.

En el ámbito público se pone mucho énfasis en la elaboración de los presupuestos y su posterior aprobación, siendo menor en la rendición de cuentas sobre los resultados logrados por ese presupuesto. Mientras que, en las sociedades de capital se hace mayor hincapié en el resultado logrado, en las cuentas financieras y los resultados económicos logrados, observándose un menor interés en la elaboración y aprobación del presupuesto.

8. BIBLIOGRAFÍA

Audiencia de Cuentas de Canarias. Recuperado 6 de mayo de 2020, de <http://www.acuentascanarias.org/>.

Congreso de los Diputados. Recuperado 29 de abril de 2020, de <http://www.congreso.es/portal/page/portal/Congreso/Congreso>.

Consejo de Transparencia y Buen Gobierno. Recuperado 20 de junio de 2020, de https://www.consejodetransparencia.es/ct_Home/gl/index.html.

Constitución Española. Boletín Oficial del Estado, 29 de diciembre de 1978, núm. 311, pp. 29313 a 29424.

Gobierno de Canarias. Recuperado 14 de abril de 2020, de <https://www.gobiernodecanarias.org/principal/>.

Jiménez Sánchez, G. J. (2016). Nociones de Derecho mercantil (10.a ed., Vol. 1). Marcial Pons.

Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. Boletín Oficial del Estado, de 30 de abril de 2012, pp. 32653 a 32675.

Ley 11/2006, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública Canaria. Boletín Oficial del Estado, de 23 de febrero de 2007, núm. 47, pp. 7809 a 7841.

Ley 12/2014, de 26 de diciembre, de transparencia y de acceso a la información pública. Boletín Oficial del Estado, de 6 de febrero de 2015, núm. 32, pp. 9911 a 9952.

Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Boletín Oficial del Estado, de 10 de diciembre de 2013, núm. 295, pp. 97922 a 97952.

Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Boletín Oficial del Estado, de 21 de julio de 2015, núm. 173.

Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, de 27 de noviembre de 2003, núm. 284, pp. 42079 a 42126.

Ministerio de Hacienda. Recuperado 28 de abril de 2020, de <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Paginas/Home.aspx>.

Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Boletín Oficial del Estado, de 28 de abril de 2010, núm. 102, pp. 36960 a 37270.

Parlamento de Canarias. Recuperado 7 de mayo de 2020, de <https://www.parcn.es/>.

Portal de la Transparencia de la Administración del Estado. Recuperado 20 de junio de 2020, de https://transparencia.gob.es/transparencia/transparencia_Home/index.html.

Portal de Transparencia del Gobierno de Canarias. Recuperado 20 de junio de 2020, de <http://www.gobiernodecanarias.org/transparencia/>.

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Boletín Oficial del Estado, de 03 de julio de 2010, núm. 161.

Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores. Boletín Oficial del Estado, de 24 de octubre de 2015, núm. 255 pp. 100356 a 100541.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad. Boletín Oficial del Estado, de 20 de noviembre de 2007, núm. 278, pp. 47402 a 47407.

Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio. Boletín Oficial del Estado, de 16 de noviembre de 1885, núm. 289.

Registro mercantil. Recuperado 14 de mayo de 2020, de <https://www.registradores.org/el-colegio/registro-mercantil>.

Rendición de Cuentas. Recuperado 6 de mayo de 2020, de <https://www.rendiciondecuentas.es/es/index.html>.

Senado de España. Recuperado 29 de abril de 2020, de <http://www.senado.es/web/index.html>.

Tribunal de Cuentas. Recuperado 6 de mayo de 2020, de <https://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/>.