

MATERIA
Contabilidade Financeira II

unidade
didáctica
4

TITULACIÓN
Grao en Administración e Dirección de Empresas

Disolución e liquidación

María Milagros Vivel Búa

Área: Economía Financeira e Contabilidade

Departamento: Departamento de Economía Financeira e Contabilidade

Facultade: Facultade de Ciencias Económicas e Empresariais

unidadesdidácticas
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

ADVERTENCIA LEGAL: reservados todos os dereitos.
Queda prohibida a duplicación total ou parcial desta obra, en calquera forma ou por calquera medio (electrónico, mecánico, gravación, fotocopia, dixitalización ou outros) sen consentimento expreso e escrito dos editores.

© Universidade de Santiago de Compostela, 2013



Esta obra atópase baixo unha licenza Creative Commons BY-NC-SA 3.0. Calquera forma de reprodución, distribución, comunicación pública ou transformación desta obra non incluída na licenza Creative Commons BY-NC-SA 3.0 só pode ser realizada coa autorización expresa dos titulares, salvo excepción prevista pola lei. Pode acceder Vde. ao texto completo da licenza nesta ligazón:

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/es/legalcode.gl>

Deseño e maquetación

J. M. Gairí

Edita

Vicerreitoría de Estudantes,
Cultura e Formación Continua
da Universidade de Santiago de Compostela
Servizo de Publicacións
da Universidade de Santiago de Compostela

ISBN

978-84-15876-41-0

MATERIA: Contabilidade Financeira II

TITULACIÓN: Grao en Administración e Dirección de Empresas

PROGRAMA XERAL DO CURSO

Localización da presente unidade didáctica

Unidade I. Fundación de sociedades

Unidade II. Modificacións na cifra de capital: ampliación e redución

Unidade III. Emisión de empréstitos

Unidade IV. Disolución e liquidación

Delimitación conceptual e marco xurídico

Tratamento contable

Unidade V. Transformación, fusión e escisión

ÍNDICE

Presentación

Os obxectivos

Os principios metodolóxicos

Os contidos básicos

1. Delimitación conceptual e marco xurídico
2. Tratamento contable

Actividades propostas

Avaliación da UD

Anexos

- Anexo 1
- Anexo 2
- Anexo 3

Bibliografía

PRESENTACIÓN

A constitución dunha empresa realízase, en termos xerais, cunha motivación temporal indefinida, aínda que poden xerarse acontecementos de diversa natureza que provoquen a súa extinción dende un punto de vista xurídico e económico.

Este tema analiza a disolución dunha sociedade mercantil, a cal supón o primeiro paso cara á súa desaparición dado que constitúe un acto xurídico indispensable para iniciar o proceso legal da extinción. Deste xeito, tras disolverse legalmente a sociedade, iníciase un proceso de liquidación que, polo xeral, consome un período temporal extenso e caracterízase pola súa complexidade. Esta fase ten por obxectivo liquidar todo o activo da empresa para xerar unha liquidez suficiente coa cal cancelar todo o endebedamento social, e, no caso de que existan recursos sobrantes, repartir o excedente entre os socios - propietarios da empresa. En consecuencia, finalizado este proceso de liquidación, prodúcese a extinción da sociedade.

Esta unidade didáctica enmárcase na materia de Contabilidade Financeira II correspondente ao 3º curso do Grao en Administración e Dirección de Empresas. Céntrase na análise da contabilización da disolución e liquidación nunha sociedade mercantil, en particular, anónima.

Os contidos desta unidade están suxeitos á contabilidade de sociedades, e complementan outros temas que constitúen o programa da materia. Deste xeito, este eido da contabilidade supón a aplicación das normas estudadas na contabilidade financeira á realidade empresarial e, concretamente, operativa das sociedades mercantís. A unidade está deseñada para ser desenvolvida en 7 horas distribuídas en 3 horas de sesión expositiva e 4 horas de sesión interactiva.

OS OBXECTIVOS

Os obxectivos xerais que a presente unidade didáctica pretende acadar son:

- Coñecer a lexislación mercantil que se aplica ás sociedades anónimas españolas nos supostos de suspensión e/ou finalización de actividade por insolvencia real ou potencial.
- Identificar e contabilizar operacións estruturais en sociedades anónimas.
- Valorar a importancia e complexidade dos procesos de extinción empresarial.

En canto aos obxectivos específicos, o desenrolo desta unidade quere contribuír a que o alumno sexa capaz de:

- Definir os conceptos de disolución e liquidación empresarial.
- Identificar o marco legislativo aplicable nos procesos de disolución e liquidación dunha sociedade mercantil.
- Elaborar as anotacións contables propias dun proceso de disolución e liquidación empresarial.
- Valorar a importancia dun proceso de disolución e liquidación, dende a perspectiva dos diferentes axentes económicos involucrados no mesmo.

OS PRINCIPIOS METODOLÓXICOS

Nesta unidade didáctica mantense a metodoloxía aplicada nos temas anteriores que constitúen o programa académico da materia. Deste xeito, as ferramentas docentes baséanse en:

✓ *Lección maxistral* para o desenvolvemento dos contidos teóricos nas sesións expositivas, empregando unha presentación dispoñible para os alumnos con antelación a través do campus virtual da materia. Neste senso, co propósito de afianzar a comprensión destes contidos e aclarar dúbidas, aplicarase a técnica de “papel ao minuto” (*one minute paper*) ao finalizar cada unha das dúas sesións expositivas previstas [ver anexo 2].

✓ *Realización de actividades prácticas*, que perseguen un dobre obxectivo: i) conectar os contidos teóricos coa realidade empresarial; ii) coñecer a súa aplicación empírica. En concreto, para acadar o primeiro obxectivo, os alumnos deberán procurar novas nos medios de comunicación sobre os procesos de extinción de sociedades mercantís e, posteriormente, facer un breve comentario en clase. Focalizándonos no segundo obxectivo, resolveranse diferentes supostos prácticos nas sesións interactivas tanto por parte do docente coma dos alumnos, os cales traballarán individualmente ou en parella. Tamén se facilitarán cuestións prácticas que debe resolver o alumno como traballo persoal fóra da aula [ver anexo 3].

Todas as referencias bibliográficas empregadas polo docente estarán dispoñibles no campus virtual da materia. Deste xeito, o alumno pode preparar o material necesario para traballar os casos na aula nas datas coñecidas de antemán, así como programar o seu traballo fóra dela. As titorías presenciais e virtuais serán a ferramenta empregada para resolver calquera dúbida ou problema na súa realización.

Todas as actividades propostas permitirán traballar a discusión, xa que o docente fomentará un debate cos alumnos sobre as fases seguidas no seu desenvolvemento para construír conxuntamente unhas conclusións de xeito crítico.

OS CONTIDOS BÁSICOS

1. Delimitación conceptual e marco xurídico

A disolución dunha empresa é o acto xurídico que supón o inicio dun proceso, habitualmente complexo, que suporá a súa extinción voluntaria ou forzosa, isto é, a súa desaparición dende un punto de vista xurídico e económico. En calquera caso, require o acordo por maioría ordinaria da xunta xeral de accionistas e, posteriormente, a inscrición no Rexistro Mercantil e publicación no Boletín Oficial do Rexistro Mercantil (BORM).

En particular, a disolución supón a apertura do proceso de liquidación da empresa, o cal implica a realización do activo, o pagamento das obrigas, e o reparto entre os

socios / accionistas do recursos xerados tralo cumprimento das operacións anteriores.

A disolución e liquidación dunha sociedade empresarial está regulada nos artigos 360 ao 400 do Texto Refundido da Lei de Sociedades de Capital (TRLSC).

Debe salientarse que, finalizada a liquidación dunha empresa, os seus administradores cesan nos seus cargos. Ao mesmo tempo, os liquidadores asumirán as funcións identificadas no TRLSC:

- a) Formular o inventario e balance da sociedade, referidos ao instante temporal no que inician a súas funcións, e con referencia ao día no que houbera comezado a disolución.
- b) Levar e custodiar os libros, a correspondencia da sociedade e demais documentos.
- c) Realizar as operacións comerciais pendentes e as que sexan necesarias para a liquidación da sociedade.
- d) Vender os bens sociais.
- e) Cobrar os créditos e os dividendos pasivos acordados ao tempo de iniciarse a operación. Tamén poden esixir o pagamento doutros dividendos ata completar o importe nominal das accións no importe que sexa necesario para satisfacer aos acredores.
- f) Pagamento aos acredores e aos socios atendendo ás normas que se recollen no TRLSC.
- g) Realizar transaccións e arbitraxes cando sexa axeitado para os intereses da sociedade, e asistir a xuízos en representación da sociedade.

O TRLSC tamén establece que os liquidadores deberán informar aos accionistas sobre o estado da liquidación da empresa. Do mesmo xeito, se a liquidación se prolonga por un prazo superior ao previsto para a aprobación das contas anuais, os liquidadores deberán presentar ante a xunta xeral de accionistas, dentro dos seis primeiros meses de cada exercicio, as contas anuais e un informe que permita apreciar o estado da liquidación. Cómpre sinalar que o TRLSC contempla a posibilidade de que os accionistas nomeen un interventor que fiscalice as operacións dos liquidadores.

2. Tratamento contable

O reflexo contable do proceso de liquidación supón empregar o Plan Xeral Contable (PXC) só parcialmente, dado que non existen no mesmo nin normas de valoración nin contas propias para esta fase (Besteiro, 2012).

Como se indicou anteriormente, a liquidación abrangue un conxunto de operacións que teñen como finalidade converter o activo en recursos líquidos que, posteriormente, son empregados para o pagamento das obrigas e, no suposto de existir un excedente, repartilo entre os socios.

Deste xeito, a contabilidade recolle todo este proceso a través das seguintes fases:

i) Nova apertura da contabilidade

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Saldos debedores	a	Saldos acredores

ii) Cancelación de todas as contas que representan correccións valorativas (amortizacións do activo non corrente e depreciacións)

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Amortización acumulada do elemento de activo non corrente correspondente	a	Elementos de activo non corrente

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Deterioración de valor do elemento de activo correspondente	a	Elemento de activo que sofre esa deterioración

iii) Conversión do activo en líquido e pagamento das débedas. En relación co venda do activo:

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Bancos <i>Resultados de liquidación*</i>	a	Elemento de activo correspondente <i>Resultados de liquidación*</i>

*nota: o PXC non recolle esta conta, se ben é empregada para recolle o beneficio ou perda xerada na venda do activo, operación que non está relacionada coa actividade ordinaria da empresa e que se subscribe dentro dun proceso de liquidación da mesma.

Posteriormente, o pagamento das débedas supón:

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Elemento de pasivo correspondente	a	Bancos

Todos os gastos xerados polo propio proceso de liquidación contabilízanse como:

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Resultados de liquidación	a	Bancos

iv) Reparto do patrimonio sobranste entre os accionistas e peche da contabilidade. Trala eliminación de todo o activo e pasivo da empresa, o proceso de liquidación conclúe co pagamento da cota resultante aos accionistas da empresa. Deste xeito, aparece a conta “socios, conta de liquidación”, a cal recolle a débeda da sociedade cos seus propios accionistas pola súa participación no patrimonio neto resultante da liquidación. (Besteiro, 2012):

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Capital Social	a	Resultado do exercicio (-)*
Reservas		Resultados de liquidación (-)*
		Socios, conta de liquidación

*nota: só se teñen saldo debedor.

<i>Debe</i>		<i>Haber</i>
Socios, conta de liquidación	a	Bancos

Para a ampliación dos contidos teóricos expostos nesta unidade, empregaranse estas referencias:

- ✓ Besteiro (2012): capítulo 14.
- ✓ Torvisco e Olías (2010): capítulo 14.
- ✓ Fernández e Álvarez (2010): capítulo 7.

ACTIVIDADES PROPOSTAS

As actividades que se van realizar nesta unidade didáctica, así como os obxectivos para acadar con cada unha delas, son as seguintes:

- Debate entre o docente e os alumnos sobre diferentes novas recollidas nos medios de comunicación, para conectar os contidos coa realidade económica. Así, farase fincapé en que o alumno non só coñeza procesos de extinción empresarial que se está desenvolvendo na actualidade, senón tamén valore os efectos de distinta natureza que xeran na sociedade.
- Realización dos cuestionarios de “papel ao minuto” [ver anexo 2], para a resolución de dúbidas e aclaracións de contidos teóricos.
- Resolución de exercicios prácticos empregando materiais dispoñibles previamente no campus virtual da materia [ver anexo 3], co obxecto de pór en práctica as normas contables no procesos de extinción empresarial. Deste xeito, combinarase a resolución individual e colectiva, a exposición por parte do alumno dos pasos seguidos para a resolución, e o comentario crítico dos resultados obtidos. Ademais, proporase que o alumno resolva unha listaxe de exercicios individualmente e fóra da aula [ver anexo 3]. Calquera dúbida ou comentario sobre os mesmos serán resoltos nas sesións de titorías.

AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA

O proceso de avaliación nesta unidade didáctica abrangue tres fases. En primeiro lugar, realízase unha avaliación inicial onde o profesor avaliará os coñecementos previos dos alumnos en procesos de extinción empresarial a través da realización dun debate na aula.

En segundo lugar, faise unha avaliación procesual que supón a valoración da participación e a da resolución de actividades por parte do alumno durante o desenvolvemento das sesións de clase. En concreto, o profesor levará un rexistro da participación de cada alumno na aula, e tamén supervisará as diferentes actividades que faga, individual e/ou colectivamente, na aula e como traballo persoal fóra dela. Calquera dúbida ou problema serán resoltos nas sesións de titorías. Estes dous ítems supoñen un 30% da nota final (15% para a participación en clase e 15% para a realización de actividades prácticas).

En derradeiro lugar, a avaliación final consistirá na realización dunha proba escrita composta dunha parte teórica e outra práctica. O alumno deberá obter unha puntuación mínima en cada parte para superar o exame, o cal supón un 70% da nota final.

ANEXOS

Anexo 1

- **ACTIVIDADE 1:** procurar a lo menos tres novas relacionadas cos procesos de disolución empresarial en España.
Condições: é unha tarefa individual. Debe entregarse un documento coas novas seleccionadas na sesión interactiva [poñer data], e unha breve valoración persoal do proceso de disolución en función dos seus efectos na sociedade.
- **ACTIVIDADE 2:** ver a película - documental “Enron: Os tipos que estafaron a América”. Está dispoñible no enlace web:
<http://video.google.com/videoplay?docid=7585155928190606290#>.
Condições: é unha tarefa para realizar en grupos de tres persoas. Estas deben entregar un documento coa resolución dun cuestionario sobre os contidos da película que estará dispoñible no campus virtual da materia [poñer data]. Posteriormente, todos os traballos serán obxecto dun debate / posta en común en clase.
- **ACTIVIDADE 3:** procurar en Internet a páxina web do rexistro público de concursos de acredores en España. A continuación, responder ás seguintes cuestións:
 - a) Identificar e comentar brevemente os tipos de información que se fornecen a través deste rexistro e a páxina web no seu conxunto.

- b) Identificar unha listaxe de polo menos 10 empresas que se atopen en concurso de acredores durante os dous últimos anos.
 - c) Considerando un intervalo temporal desde o ano 2004 ata a actualidade,
 - i. ¿Observas un incremento, mantemento ou descenso dos concursos de acredores declarados? Identifica o número de empresas en concurso de acredores para cada ano en cada provincia galega.
 - ii. ¿En que provincia galega se declararon máis con concursos de acredores? ¿En cal menos?
 - iii. ¿Existe algún sector de actividade no cal se concentran os concursos de acredores?
- ACTIVIDADE 4: elaborar unha listaxe de preguntas e as súas respostas correspondentes sobre os contidos da unidade. En concreto, deben deseñarse 5 cuestións tipo test de verdadeiro/falso e, posteriormente, explicar a solución correcta.
Nota: non poden ser cuestións literalmente copiadas das diapositivas entregadas na exposición da unidade. Tampouco poden ser de resposta evidente, isto é, deben ter certo grao de elaboración/reflexión (factor que inflúe notablemente na súa valoración).
Condicións: é unha tarefa individual. Debe entregarse un documento escrito coa resolución na sesión interactiva [poñer data].

Anexo 2

- PAPEL AO MINUTO Nº 1
 - 1. ¿Que coñeces da “administración concursal”? [máximo dúas liñas].
 - 2. O concurso é a concorrencia dos acredores sobre o patrimonio do debedor común. ¿Verdadeiro ou falso?
 - 3. Unha situación de insolvencia inminente non pode xustificar a declaración dun concurso de acredores por parte do auditor de contas. ¿Verdadeiro ou falso? Xustifica a túa resposta nun máximo de dúas liñas.
- PAPEL AO MINUTO Nº 2
 - 1. Expón unha idea que consideres relevante sobre o marco xurídico de aplicación nos procesos de extinción empresarial [máximo dúas liñas].
 - 2. A disolución non implica a extinción automática da empresa senón a apertura do período de liquidación. ¿Verdadeiro ou falso?
 - 3. Unha das funcións dos liquidadores é pagar aos acredores e aos socios da empresa en liquidación. ¿Verdadeiro ou falso? Xustifica a túa resposta nun máximo de dúas liñas.

Anexo 3

- LISTAXE DE EXERCICIOS QUE SERÁN RESOLTOS NA AULA
 - Exemplos do 1 ao 7 do capítulo 7 de Fernández e Álvarez (2010).
 - Exercicios 1 e 2 do capítulo 14 de Besteiro (2012).

- LISTAXE DE EXERCICIOS QUE SERÁN PROPOSTOS COMO TRABALLO PERSOAL FÓRA DA AULA
 - Exercicios 3 e 4 do capítulo 14 de Besteiro (2012).
 - Exercicios do 78 ao 80 de Romano e Cea (2010).
 - Cuestionario de avaliación do capítulo 14 de Torvisco e Olías (2010).

BIBLIOGRAFÍA

- BESTEIRO, María avelina (2012): *Contabilidad de sociedades*, Ed. Pirámide, Madrid.
- FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, Fernando javier E ÁLVAREZ CARRIAZO, José Luis (2010): *Contabilidad de Sociedades (adaptada al nuevo PGC)* (3ª edición), Ed. Cef, Madrid.
- LEI 3/2009 do 3 de abril sobre modificacións estruturais das sociedades mercantís. Dispoñible no Boletín Oficial do Estado (www.boe.es).
- LEI 22/2003, de 9 de xullo, Concursal, Boletín Oficial do Estado de 10 de xullo de 2003.
- REAL DECRETO 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade. Dispoñible no Boletín Oficial do Estado publicado o 20 de novembro de 2007 (www.boe.es)
- 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 no Boletín Oficial do Estado publicado o 21 de novembro de 2007 (www.boe.es).
- REAL DECRETO LEGISLATIVO 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urxentes en materia tributaria, financeira e concursal ante a evolución da situación económica, Boletín Oficial do Estado de 31 de marzo de 2009.
- ROMANO APARICIO, Javier E CEA GARCÍA, José Luis (2010): *Contabilidad de Sociedades (casos prácticos)* (6ª edición), Ed. Cef, Madrid.
- TEXTO REFUNDIDO DA LEI DE SOCIEDADES DE CAPITAL (TRLSC) aprobado polo Real Decreto 1/2010. Dispoñible no Boletín Oficial do Estado publicado o 3 de xullo de 2010 (www.boe.es).
- TORVISCO MANCHÓN, Beatriz E OLÍAS DE LIMA Y HERAS, Rosa (2010): *Fundamentos de contabilidad de sociedades*, Ed. Pirámide, Madrid.



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