



## ANEXO 5.- RESUMEN DE NORMATIVA CONTABLE Y FINANCIERA QUE AFECTA A LA OTRA INFORMACIÓN

### Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria:

- **Artículo 71. Balance de resultados e informe de gestión.**

Los titulares de los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios formularán un balance de resultados y un informe de gestión relativos al cumplimiento de los objetivos fijados para ese ejercicio en el programa plurianual correspondiente a dicho centro gestor del gasto, que se incorporarán a la memoria de las correspondientes cuentas anuales, en los términos establecidos en el artículo 128 de esta ley.

- **Artículo 121 LGP. Aplicación de los principios contables.**

(...)

2. Deberán aplicar los principios contables públicos previstos en el artículo siguiente, así como el desarrollo de los **principios y las normas establecidas en el Plan General de Contabilidad Pública y sus normas de desarrollo las entidades que integran el sector público administrativo.**

3. Deberán aplicar los principios y normas de contabilidad **recogidos en el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad de la empresa española**, así como en sus adaptaciones y disposiciones que lo desarrollan, las entidades que integran el **sector público empresarial.**

- **Artículo 128 LGP. Contenido de las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios contables públicos.**

(...)

7. La memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

- **Artículo 139 LGP. Procedimiento de rendición de cuentas.**

1. En cumplimiento de su obligación de rendir cuentas, los cuentadantes **deberán remitir sus cuentas anuales aprobadas** a la Intervención General de la Administración del Estado, **acompañadas del informe de auditoría que corresponda**, en aplicación de los artículos 163 y 168 de esta ley **o del, en su caso, impuesto por la normativa mercantil**, en el caso de sociedades mercantiles estatales, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico. Tratándose de dichas sociedades deberá acompañarse, además, el informe de gestión y el informe previsto en el artículo 129 de esta ley. **En el caso de fundaciones del sector público estatal deberá acompañarse este último informe.**

- **Artículo 167. Definición. (Auditoría de cuentas anuales)**

**2. Las auditorías** realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, **de las cuentas anuales** de las entidades del **sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española** y sus adaptaciones, **comprenderán, además** de la finalidad prevista en el apartado



1, la revisión de que la información contable incluida en el informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público, prevista en el apartado 3 del artículo 129 de esta Ley, concuerda con la contenida en las cuentas anuales.

### Sección tercera del Código de Comercio. Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades:

- **Art. 42 C. Comercio**

1.Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección.  
(...)

2.La obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y el informe de gestión correspondiente, conforme a su régimen específico.  
(...)

8.Lo dispuesto en la presente sección será de aplicación a los casos en que voluntariamente cualquier persona física o jurídica formule y publique cuentas consolidadas. Igualmente se aplicarán estas normas, en cuanto sea posible, a los supuestos de formulación y publicación de cuentas consolidadas por cualquier persona física o jurídica distinta de las contempladas en el apartado 1 del presente artículo.

**Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad:**

- **Artículo primero. Modificación del Código de Comercio, aprobado por Real Decreto de 22 de agosto de 1885:**

El Código de Comercio, aprobado por Real Decreto de 22 de agosto de 1885, queda modificado como sigue:

Uno. Se modifican los apartados 1 y 6 del artículo 44, que quedan redactados de la forma siguiente:

«1. Las cuentas anuales consolidadas comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria, consolidados. Estos documentos forman una unidad. A las cuentas anuales consolidadas se unirá el informe de gestión consolidado que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera.»

«6. Las cuentas y el informe de gestión consolidados, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera consolidado, serán firmados por todos los administradores de la sociedad obligada a formularlos, que responderán de la veracidad de los mismos. Si faltara la firma de alguno de ellos, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.»

- **Artículo segundo. Modificación del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.**



El Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, queda modificado como sigue:

....

Dos. Se da una nueva redacción al artículo 253, que queda redactado de la forma siguiente:

«1. Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.

2. Las cuentas anuales y el informe de gestión, incluido cuando proceda, el estado de información no financiera, deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.»

- **Artículo tercero. Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.**

El artículo 35 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, queda redactado de la forma siguiente:

Artículo 35. Informe de auditoría de cuentas anuales.

(....)

a) En el caso de auditorías de cuentas consolidadas de sociedades a que se refiere el artículo 49.5 del Código de Comercio y de cuentas anuales individuales de sociedades referidas en el artículo 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, en relación con el estado de información no financiera mencionado en los citados artículos, o, en su caso, con el informe separado correspondiente al mismo ejercicio al que se haga referencia en el informe de gestión, que incluya la información que se exige para dicho estado en el artículo 49.6 del Código de Comercio, conforme a lo previsto en el apartado 7 del mismo artículo.

En ambos supuestos, el auditor deberá comprobar únicamente que el citado estado de información no financiera se encuentre incluido en el informe de gestión o, en su caso, se haya incorporado en éste la referencia correspondiente al informe separado en la forma prevista en los artículos mencionados en el párrafo anterior. En el caso de que no fuera así, lo indicará en el informe de auditoría.

**Artículo 11 de la Orden EHA/614/2009, de 3 de marzo, por la que se regula el contenido del informe al que hace mención el artículo 129.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria:**

**1. Las cuentas anuales consolidadas comprenderán** el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria, consolidados. Estos documentos forman una unidad. **A las cuentas anuales consolidadas** se unirá el informe de gestión consolidado que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera.

2. Las cuentas y el informe de gestión consolidados, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera consolidado, serán firmados por todos los administradores de la sociedad



obligada a formularlos, que responderán de la veracidad de los mismos. Si faltara la firma de alguno de ellos, se señalará en los documentos en que falte, con expresa mención de la causa.

#### **Art. 49.5 C. Comercio**

5. Las sociedades que formulen cuentas consolidadas, deberán incluir en el informe de gestión consolidado el **estado de información no financiera consolidado** previsto en este apartado siempre que concurren los siguientes requisitos:

(...)

6. El estado de información no financiera consolidado incluirá la información necesaria para comprender la evolución, los resultados y la situación del grupo, y el impacto de su actividad respecto, al menos, a cuestiones medioambientales y sociales, al respeto de los derechos humanos y a la lucha contra la corrupción y el soborno, así como relativas al personal, incluidas las medidas que, en su caso, se hayan adoptado para favorecer el principio de igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres, la no discriminación e inclusión de las personas con discapacidad y la accesibilidad universal.

Este estado de información no financiera incluirá: (...)

#### **Artículo 9. Dispensa de la obligación de consolidar de los subgrupos de sociedades. (Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas ...)**

1. No estará obligada a presentar **cuentas anuales e informe de gestión consolidados** la sociedad dominante, sometida a la legislación española, que sea al mismo tiempo dependiente de otra que se rija por dicha legislación o por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

...

#### **Artículo 6. Obligación de consolidar. Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.**

1. Toda entidad dominante estará obligada a formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con lo establecido en la normativa que le sea aplicable.

3. La obligación de formular las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión consolidados no exime a las entidades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión correspondiente, conforme a la normativa que le sea aplicable.

#### **Artículo 6. Obligación de consolidar. Orden HAC/836/2021, de 9 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.**

1. Toda entidad dominante estará obligada a formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con lo establecido en estas normas.

2. Las entidades dependientes que a su vez sean dominantes tendrán la obligación de formular las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión consolidados, de acuerdo con lo establecido en la normativa que les sea de aplicación.

3. La obligación de formular las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión consolidados, no exime a las entidades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión correspondiente, conforme a la normativa que les sea aplicable.



**Disposición adicional primera. Obligación de consolidar de determinadas entidades del sector público local. Orden HAC/836/2021, de 9 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.**

Las entidades públicas empresariales y otras entidades del sector público local distintas de las sociedades mercantiles, sometidas a la normativa mercantil en materia contable que, dominando a otras entidades sometidas a dicha normativa, formen un grupo de acuerdo con los criterios previstos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, formularán sus cuentas anuales consolidadas, a efectos de la elaboración de los estados consolidados de la entidad local correspondiente, con arreglo a los criterios establecidos en dichas Normas.

**SOCIEDADES MERCANTILES: artículo 113 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público (LRJSP):**

Las sociedades mercantiles estatales se registrarán por lo previsto en esta Ley, por lo previsto en la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, y por el ordenamiento jurídico privado, salvo en las materias en que le sea de aplicación la normativa presupuestaria, contable, de personal, de control económico-financiero y de contratación. En ningún caso podrán disponer de facultades que impliquen el ejercicio de autoridad pública, sin perjuicio de que excepcionalmente la ley pueda atribuirle el ejercicio de potestades administrativas.

**Artículo 117.2 LRJSP**

2.Las sociedades mercantiles estatales formularán y rendirán sus cuentas de acuerdo con los principios y normas de contabilidad recogidos en el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad y disposiciones que lo desarrollan.

**CONSORCIOS: Artículo 122 LRJSP. Régimen presupuestario, de contabilidad, control económico-financiero y patrimonial.**

1.Los consorcios estarán sujetos al régimen de presupuestación, contabilidad y control de la Administración Pública a la que estén adscritos, sin perjuicio de su sujeción a lo previsto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

**FUNDACIONES:** Tiene consideración de cantidades destinadas a fines fundaciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 32.6 del Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal:

6.Se considera destinado a los fines fundacionales el importe de los gastos e inversiones realizados en cada ejercicio que efectivamente hayan contribuido al cumplimiento de los fines propios de la fundación especificados en sus estatutos, excepto las dotaciones a las amortizaciones y provisiones.

Para determinar el cumplimiento del requisito del destino de rentas e ingresos, cuando las inversiones destinadas a los fines fundacionales hayan sido financiadas con ingresos que deban distribuirse en varios ejercicios, como subvenciones, donaciones y legados, o con recursos financieros ajenos, dichas inversiones se computarán en la misma proporción en que lo hubieran sido los ingresos o se amortice la financiación ajena.



Y considerando la normativa propia y específica que aplica a cada tipo de organización, podemos llegar a la conclusión de que actualmente formarían parte de lo que se considera OTRA INFORMACIÓN en los términos de la NIA-ES-SP 1720 R:

#### **SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO A NIVEL INDIVIDUAL:**

**Las entidades del sector público administrativo con presupuesto limitativo presentarán en la memoria como OTRA INFORMACIÓN, teniendo en cuenta la normativa contable que les aplica:**

- 23.8 Balance de resultados e informe de gestión: se rellena según MODELO ANEXO 3 de la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado.
- 24. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
- 25. Información sobre el coste de las actividades.
- 26. Indicadores de gestión.

En relación al balance de resultados e informe de gestión hay que tener en cuenta al art. 128.7 LGP.

**Normativa que les aplica a estas entidades al respecto:**

- Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado.
- Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública.

**Las entidades del sector público administrativo con presupuesto estimativo presentarán como OTRA INFORMACIÓN, teniendo en cuenta la normativa contable que les aplica:**

- **Entidades con carácter general:**
  - Nota 24. Indicadores financieros y patrimoniales.
  - Nota 25. Información sobre el coste de las actividades.
  - Nota 26. Indicadores de gestión.

(Véase el estudio sobre las entidades con PGCP y presupuesto estimativo).

**Normativa que les aplica a estas entidades al respecto:**

Para determinar la *otra información* en este tipo de entidades habría que tener en consideración la información que se ha de incluir en la Memoria de las entidades del sector público administrativo con presupuesto de gastos estimativo viene dada conjugando:

- Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.



- Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la instrucción de contabilidad para la Administración Institucional del Estado.
  - Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para los Entes Públicos cuyo presupuesto de gastos tiene carácter estimativo.
  - Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública.
- **Los centros universitarios asociados a la UNED (CAU):**
    - Nota 9. Indicadores financieros y patrimoniales.
    - Nota 10. Información sobre el coste de las actividades.
    - Nota 11. Indicadores de gestión.(Véase el estudio sobre las entidades con PGCP y presupuesto estimativo).

**Normativa que les aplica a estas entidades al respecto:**

- La Resolución de 10 de octubre de 2018, de la IGAE, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a los centros asociados de la Universidad Nacional de Educación a Distancia. Entre otras cuestiones, establece un número de notas de la memoria más reducido que el determinado para la generalidad de las entidades del sector público administrativo con presupuesto de gastos estimativo.
- **Los fondos carentes de personalidad jurídica (PGCP con presupuesto estimativo):**
    - Su Memoria no contiene indicadores con información típica de gestión.(Véase el estudio sobre las entidades con PGCP y presupuesto estimativo).

**Normativa que les aplica a estos FCPJ al respecto:**

- La Resolución de 1 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueban las normas contables relativas a los fondos carentes de personalidad jurídica a que se refiere el apartado 2 del artículo 2 de la Ley General Presupuestaria y al registro de las operaciones de tales fondos en las entidades aportantes del sector público administrativo.
- La Resolución de 3 de diciembre de 2020, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad de los fondos carentes de personalidad jurídica a que se refiere el artículo 2.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria a aquellos fondos que realicen operaciones de cobertura de riesgos por cuenta del Estado.

**SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO A NIVEL CONSOLIDADO:**

- Las entidades del sector público administrativo con presupuesto limitativo y estimativo presentarán en la Memoria como OTRA INFORMACIÓN:



- 23. Indicadores financieros y patrimoniales. Como la información de la Memoria es de mínimos, pueden complementarlo con la información de gestión contenida en otras notas de la Memoria a nivel individual, si ello no entraña grandes dificultades, que sí creo pueden surgir en el cálculo de los costes a nivel consolidado, de ahí que quizá sea uno de los motivos por los que no se ha incluido información sobre el coste de las actividades a nivel consolidado.

Art. 6.1 Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

#### **SECTOR PÚBLICO EMPRESARIAL A NIVEL INDIVIDUAL**

Las entidades del sector público empresarial presentarán como OTRA INFORMACIÓN:

- Informe de gestión, cuando su normativa específica lo indique (artículo 121.3 LGP y artículo 44.2 del Código de Comercio). A este respecto, las sociedades mercantiles que audite la IGAE por no estar obligadas a auditarse por su normativa mercantil y haberse incluido en el plan anual de auditorías (artículo 168 LGP) no están obligadas por el TRLSC a emitir el informe de gestión (los límites para estar obligados a auditarse son inferiores a los requeridos para no poder presentar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviado y esto va relacionado con la obligatoriedad del informe de gestión). Véase lo dispuesto en los artículos 257, 262.3 y 263 del TRLSC). Por este motivo, se interpreta que el llamamiento que hace el art. 139.1 LGP al deber de presentar el informe de gestión para estas sociedades mercantiles queda condicionado a lo que también establece este mismo artículo 139.1 de “en su caso, impuesto por la normativa mercantil”.
- Informe del artículo 129.3 LGP (Orden EHA/614/2009, de 3 de marzo).

#### **SECTOR PÚBLICO FUNDACIONAL A NIVEL INDIVIDUAL**

Las entidades del sector público fundacional presentarán como OTRA INFORMACIÓN:

- Informe del artículo 129.3 LGP.

#### **SECTOR PÚBLICO EMPRESARIAL Y FUNDACIONAL A NIVEL CONSOLIDADO**

Las entidades del sector público empresarial y fundacional a nivel consolidado presentarán como OTRA INFORMACIÓN:

- El informe de gestión consolidado y el estado de información no financiera, para el sector público empresarial.
- El del artículo 129.3 LGP.

La justificación a esta conclusión se interpreta de los artículos 42, 44 y 49 del Código de Comercio y artículo 6.1 de la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público y el artículo 9 del Real



Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas ...).

En concreto, las fundaciones que participen en sociedades mercantiles y se encuentren en cualquiera de los supuestos previstos para la sociedad dominante en los artículos 42 y 43 del Código de Comercio, deberán formular cuentas anuales consolidadas en los términos previstos en dicho Código y en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (artículo 25.9 Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones y Disposición adicional primera del Real Decreto 1491/2011).

[http://intranet.fundaciones.org/EPORTAL\\_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw533e94be34e4f/GuladeelaboraciOndecuentasanualesObligacionesgenerales2014\\_v2.pdf](http://intranet.fundaciones.org/EPORTAL_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw533e94be34e4f/GuladeelaboraciOndecuentasanualesObligacionesgenerales2014_v2.pdf)