



Boletín semanal

Boletín nº07 15/02/2022

NOTICIAS

El Gobierno habilita un teléfono para ayudar a las pymes a optar a los fondos de la UE.

El teléfono 060 se pondrá en marcha "en las próximas semanas". El objetivo es que las empresas crezcan y sean más competitivas...

¿Cómo tributan las criptomonedas en 2022? Las respuestas a las dudas más frecuentes sobre la fiscalidad de los bitcoins.

Los expertos de Hacienda han puesto la lupa en estos activos digitales y los fiscalistas alertan acerca de los peligros de incumplir las ...

Amazon España compartirá con Hacienda información de los vendedores que operan en su tienda.

cincodias.elpais.com 14/02/2022

La Seguridad Social da dos años de 'gracia' a las jubilaciones anticipadas con pensión máxima.

eleconomista.es 11/02/2022

Hacienda modifica el modelo 720, con menores sanciones y un plazo de prescripción de 4 años.

europapress.es 10/02/2022

Trabajadores 'quemados': el Gobierno ignora a la OMS y se resiste a considerar el 'burnout' enfermedad laboral.

elmundo.es 15/02/2022

El alza del salario mínimo elevará en unos 220,4 millones la recaudación por cuotas de la Seguridad Social.

cincodias.elpais.com 10/02/2022

Gobierno y sindicatos pactan subir el salario mínimo a 1.000 euros en otro acuerdo sin la patronal.

eleconomista.es 09/02/2022

FORMACIÓN

Rectificación de declaraciones tributarias

Seminario muy práctico que le mostrará en cada tipo de situación cómo puede modificar una declaración tributaria ya presentada...

COMENTARIOS

ICAC aclara el registro contable de las Ventas con derecho a devolución en las Pymes.

Con fecha 01.02.2022 el ICAC publica una consulta para resolver si una Pyme puede

JURISPRUDENCIA

Trabajador fijo-discontinuo. Proceso de despido: Plazo de caducidad. STS Sala Social, de 20/01/2022

El día inicial de cómputo del plazo de caducidad comienza partir del momento en que el trabajador tuviese conocimiento de la falta de convocatoria, aunque se encuentre en situación de incapacidad temporal.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL - Auditoría de Cuentas. Normas técnicas (BOE nº 34 de 09/02/2022)

Resolución de 2 de febrero de 2022, del ICAC, por la que se publican las Normas de Control de Calidad Interno "Gestión de la calidad en las firmas...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Obligación presentar liquidación y pago del IIVTNU tras Sentencia del Tribunal Constitucional sobre Plusvalías.

Consulta DGT V3074-21. Si a raíz de la sentencia del TC 182/2021 se debe presentar la liquidación y pago del IIVTNU, o no está obligado al pago del...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

elegir entre reconocer o no registrar el pasivo por reembolso...

ARTÍCULOS

Cómo proceder si nos encontramos facturas de años anteriores sin contabilizar.

Quien no se ha encontrado una factura de un ejercicio anterior en el fondo de un cajón y ha dudado sobre su registro contable y posible deducción.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Debo declarar en el Modelo 347 una subvención recibida de la Administración? ¿Cómo?

La respuesta es Sí. De acuerdo con el artículo 33.1 del RD 1065/2007, 27 Julio, que aprueba el Reglamento General de los procedimientos de gestión...

FORMULARIOS

Notificación de la empresa al trabajador de la interrupción de su contrato para la realización de trabajos fijos discontinuos

Modelo de Notificación de la empresa al trabajador de la interrupción de su contrato para la realización de trabajos fijos discontinuos

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo
Formularios
Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 21€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº07 15/02/2022

Obligación presentar liquidación y pago del IIVTNU tras Sentencia del Tribunal Constitucional sobre Plusvalías.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante ha transmitido por compraventa la propiedad de un inmueble urbano en fecha 26 de octubre de 2021.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si a raíz de la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de la misma fecha que la transmisión, debe presentar la liquidación y pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, o por el contrario, no está obligado al pago del impuesto.

CONTESTACION-COMPLETA:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En la fecha de la transmisión de la propiedad del inmueble objeto de la consulta, el artículo 104.1 del TRLRHL establecía:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1 del TRLRHL, es sujeto pasivo a título de contribuyente:

“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

En relación con el devengo del IIVTNU, el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL señala que:

“1. El impuesto se devenga:

a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.”.

El artículo 110 del TRLRHL regula la gestión tributaria del impuesto, estableciendo en sus apartados 1 a 3:

“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo:

a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.”.

Y en la fecha de la transmisión del inmueble objeto de la consulta, el artículo 110 del TRLRHL establecía en el primer párrafo del apartado 4:

“4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.”.

De acuerdo con lo anterior, la transmisión de la propiedad de un inmueble urbano por compraventa, determina la realización del hecho imponible del IIVTNU, devengándose el impuesto en la fecha de la transmisión, que en el caso objeto de consulta es el 26 de octubre de 2021, teniendo la condición de contribuyente del impuesto la persona transmitente de la propiedad.

El Pleno del Tribunal Constitucional dictó en la misma fecha de la transmisión de la consulta, el 26 de octubre de 2021, la sentencia 182/2021, publicada en el BOE el 25 de noviembre, por la que resolvió la cuestión de

inconstitucionalidad nº 4433/2020, declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL.

Dicha declaración, tal como se señala en el fundamento jurídico 6 de la sentencia, supone la expulsión del ordenamiento jurídico de los artículos afectados, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

En cuanto a los efectos de esta sentencia, el propio Tribunal Constitucional dispone en el mismo fundamento jurídico que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha.

Trasladando lo anterior al caso objeto de consulta, tal como se ha indicado anteriormente, el hecho imponible del IIVTNU se ha realizado con la transmisión de la propiedad del terreno de naturaleza urbana y se ha devengado el impuesto. Sin embargo, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos reguladores de la base imponible del impuesto imposibilitan, tal y como señala el Tribunal Constitucional, la liquidación y exigibilidad del impuesto, hasta la fecha en la que el legislador estatal lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31.3 de la Constitución puestas de manifiesto en los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales anulados.

Y esta modificación de la normativa legal del impuesto no se ha producido hasta la aprobación del Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el

Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, que se publicó en el BOE el 9 de noviembre, entrando en vigor al día siguiente de su publicación.

*En consecuencia, el consultante **estará obligado a la presentación de la declaración del IIVTNU**, ya que el hecho imponible se ha realizado y se ha devengado el impuesto, **pero no está obligado al pago del impuesto**, de acuerdo con lo establecido por el Tribunal Constitucional en su sentencia 182/2021.*

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Posibilidad de elegir IRPF entre aplicar mínimo por descendientes o régimen de anualidades por alimentos en divorcio.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante está divorciado conforme a sentencia judicial de divorcio de mutuo acuerdo de fecha 29 de junio de 2020, en la que se aprueba el Convenio Regulador de 12 de marzo de 2020. De acuerdo con dicha sentencia, se le atribuye a la madre la guarda y custodia de los dos hijos menores fruto del matrimonio, estando obligado el consultante a pagar una pensión por alimentos a favor de sus hijos, así como a pagar otras cuantías destinadas a comprar ropa y calzado para sus hijos, así como para sufragarles otros gastos (farmacéuticos, de ortodoncia, etc).

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si en su declaración de IRPF puede elegir entre, aplicar el mínimo por descendientes o bien aplicar el régimen de anualidades por alimentos.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 86 del Código Civil establece:

“Se decretará judicialmente el divorcio, cualquiera que sea la forma de celebración del matrimonio, a petición de uno solo de los cónyuges, de ambos o de uno con el consentimiento del otro, cuando concurren los requisitos y circunstancias exigidos en el artículo 81.”.

No obstante, el artículo 87 del Código Civil, según la nueva redacción dada por la disposición final primera, de la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria (BOE de 3 de julio), dispone lo siguiente:

“Los cónyuges también podrán acordar su divorcio de mutuo acuerdo mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario, en la forma y con el contenido regulado en el artículo 82, debiendo concurrir los mismos requisitos y circunstancias exigidas en él. Los funcionarios diplomáticos o consulares, en ejercicio de las funciones notariales que tienen atribuidas, no podrán autorizar la escritura pública de divorcio.”.

Por su parte, el citado artículo 82 del Código Civil, en cuanto al contenido del convenio regulador, se remite al artículo 90, que respecto a la obligación del pago de alimentos y la pensión compensatoria, señala en su apartado 1 lo siguiente:

“Artículo 90.

1. El convenio regulador a que se refieren los artículos 81, 82, 83, 86 y 87 deberá contener, al menos y siempre que fueran aplicables, los siguientes extremos:

(...)

d) La contribución a las cargas del matrimonio y alimentos, así como sus bases de actualización y garantías en su caso.

(...)

f) La pensión que conforme al artículo 97 correspondiere satisfacer, en su caso, a uno de los cónyuges.

(...).”.

Asimismo, la disposición adicional primera de la citada Ley 15/2015, “Referencias contenidas en la legislación”, establece en su apartado 2:

“2. Las referencias que figuren en normas de fecha anterior a esta Ley a separación o divorcio judicial se entenderán hechas a separación o divorcio legal. En el mismo sentido las referencias existentes a «separación de hecho por mutuo acuerdo que conste fehacientemente» deberán entenderse a la separación notarial.”.

Por lo tanto, a partir de las modificaciones introducidas por la citada Ley 25/2015, el Código Civil equipara al decreto judicial de divorcio, el acuerdo de los cónyuges mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario.

Por lo que se refiere a la normativa tributaria, a partir del 1 de enero de 2015, como consecuencia de la aprobación de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), en adelante LIRPF, en relación al mínimo por descendientes establece lo siguiente:

“1. El mínimo por descendientes será, por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, de:

2.400 euros anuales por el primero.

2.700 euros anuales por el segundo.

4.000 euros anuales por el tercero.

4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

A estos efectos, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable. Asimismo, se asimilará a la convivencia con el contribuyente, la dependencia respecto de este último salvo cuando resulte de aplicación lo dispuesto en los artículos 64 y 75 de esta Ley.

2. Cuando el descendiente sea menor de tres años, el mínimo a que se refiere el apartado 1 anterior se aumentará en 2.800 euros anuales.

En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes.”.

Mientras que el artículo 61 de la LIRPF establece en cuanto a las normas comunes para la aplicación del mínimo del contribuyente y por descendientes, ascendientes y discapacidad:

“Para la determinación del importe de los mínimos a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de esta Ley, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

1.^a Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad, respecto de los mismos ascendientes o descendientes, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación del mínimo corresponderá a los de grado más cercano, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las

exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

2.ª No procederá la aplicación del mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad, cuando los ascendientes o descendientes que generen el derecho a los mismos presenten declaración por este Impuesto con rentas superiores a 1.800 euros.

3.ª La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta a efectos de lo establecido en los artículos 57, 58, 59 y 60 de esta Ley, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto.

4.ª No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en caso de fallecimiento de un descendiente o ascendiente que genere el derecho al mínimo por descendientes o ascendientes, la cuantía será de 2.400 euros anuales o 1.150 euros anuales por ese descendiente o ascendiente, respectivamente.

5.ª Para la aplicación del mínimo por ascendientes, será necesario que éstos convivan con el contribuyente, al menos, la mitad del período impositivo o, en el caso de fallecimiento del ascendiente antes de la finalización de este, la mitad del período transcurrido entre el inicio del período impositivo y la fecha de fallecimiento.”.

Por otro lado, el artículo 64 de la Ley del Impuesto, referente a especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos, establece que:

“Los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general. La cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley, a la parte de la base

liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración.”.

En el mismo sentido se manifiesta el artículo 75 de la Ley del Impuesto para el cálculo de la cuota íntegra autonómica.

Conforme con esta regulación legal, el progenitor o progenitores que tengan la guarda y custodia de los hijos podrán aplicarse el mínimo por descendientes, por ser las personas con la que los descendientes conviven, y no podrán aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto. En caso de que se extinga la guarda y custodia sobre un hijo por alcanzar éste la mayoría de edad, se aplicará lo anteriormente reflejado mientras que el contribuyente progenitor de que se trate mantenga la convivencia con el hijo.

*Por otro lado, **los progenitores que no convivan con los hijos, pero les presten alimentos por resolución judicial, podrán optar a partir de 2015 por la aplicación del mínimo por descendientes, al sostenerles económicamente, o por la aplicación del tratamiento previsto por la Ley del Impuesto para las referidas anualidades por alimentos.***

En este caso, por sentencia judicial de 29 de junio de 2020, se atribuye la guarda y custodia de los dos hijos en común menores de edad a la madre, estableciéndose que el otro progenitor –el consultante– viene obligado a satisfacer una pensión por alimentos a favor de los dos hijos en común por resolución judicial.

De acuerdo con lo anterior, la madre puede aplicar el mínimo por descendientes, por ser la persona con la que los descendientes conviven, y no puede aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.

*Puesto que, tal como ya se ha explicado, desde el 1 de enero de 2015 se asimila a la convivencia la dependencia económica, el padre – el consultante – puede aplicar el mínimo por descendientes respecto a los dos hijos menores a los que está abonando la anualidad por alimentos, siempre que no se acoja, – dado que viene establecido la obligación de pago de dicha pensión por alimentos a favor de sus dos hijos **por decisión judicial** –, a la especialidad establecida en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto para dicha anualidad.*

En caso de optar por la aplicación del mínimo, éste se prorrateará por partes iguales entre los progenitores, en virtud de lo establecido en el primer párrafo de la norma 1ª del artículo 61 de la LIRPF que se acaba de reproducir.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

ICAC aclara el registro contable de las Ventas con derecho a devolución en las Pymes.



Recientemente (concretamente el 1 de febrero de 2022) han sido publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas -ICAC- cuatro nuevas consultas de contabilidad pertenecientes al **BOICAC 128, diciembre 2021**; a

efectos del presente comentario nos interesa centrar nuestra atención en la **Consulta nº 3** del referido BOICAC donde se plantean diversas cuestiones

relacionadas con la aplicación de la [Resolución de 10 de febrero de 2021 del ICAC](#), por la que se dictan **normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios** -RICAC de ingresos- por una **empresa que aplica el PGC de PYMES**.

Pues bien, de las distintas cuestiones planteadas en la referida [Consulta nº 3](#) *"hoy pondremos nuestro foco"* en el registro contable de las **Ventas con derecho a devolución**. En concreto, **la cuestión a resolver se centró en:**

Si una sociedad que efectúa ventas con derecho a devolución, conforme a lo regulado en el artículo 24 de la RICAC de ingresos, en sus cuentas anuales, puede elegir entre reconocer o no registrar el pasivo por reembolso estimado, o bien está obligada a aplicar la normativa de dicha RICAC y reconocer en su inventario las existencias que se estiman serán devueltas.

En realidad el consultante que plantea su cuestión al **ICAC** refiere que la [Resolución de 10 de Febrero de 2021 del ICAC](#) por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios, refiere en el apartado III de su introducción:

(...) la presente Resolución se podrá aplicar de forma subsidiaria por las empresas que apliquen el PGC de PYMES en ausencia de un desarrollo expreso de la operación en su marco de información financiera. (...)

El **ICAC** muestra su criterio al entender que **ya existe un tratamiento expreso para este tipo de operaciones** (ventas con derecho a devolución), en

concreto en la **Norma de Registro y Valoración (NRV) 17.ª Provisiones y contingencias del PGC de PYMES**, para establecer que:

i/c/a/c/

La empresa debe reconocer el ingreso de la venta y en base a su experiencia histórica debe dotar la correspondiente provisión debiendo ésta ser contemplada en la **cuenta 4999. Provisión para otras operaciones comerciales**; esta cuenta recogerá la provisión para cobertura de gastos por devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otros conceptos análogos.

Ejemplo

La entidad Supercontable.com, SA concesionaria de vehículos de la marca "Supercontable", entre las condiciones de venta de sus productos incluye una garantía de reparación y mantenimiento durante 24 meses. Las ventas con garantías realizadas responden al siguiente cuadro explicativo:

Ejercicio	Ventas	Gastos de reparación y mantenimiento
20XX	10.000.000	150.000
20X1	12.000.000	180.000
20X2	11.500.000	180.000
20X3	15.000.000	230.000
20X4	15.000.000	220.000

- Determinar el Registro y Valoración de la Provisión por garantías.

Solución

De acuerdo a la **Norma de Valoración 17^a** del Plan General Contable Pyme "... *La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán. Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. ...*".

En este caso nos encontramos ante una obligación implícita o contractual y por el texto de la problemática altamente probable, por lo que si procederá registrar una provisión. En este sentido, habríamos de estar a lo establecido en la mencionada norma de valoración de forma que "... *las provisiones se valorarán en la fecha de cierre del ejercicio, por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización de la provisión como un gasto financiero conforme se vayan devengando. Cuando se trate de provisiones con vencimiento inferior o igual a un año, y el efecto financiero no sea significativo, no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento. ...*".

Por otro lado a partir del enunciado, habríamos de ver que provisión es la que deseamos registrar, pues **la mejor estimación posible** en este caso vendrá determinada por los datos de que dispongamos (si fuésemos a realizar la estimación de 20X5 dispondríamos de 5 ejercicios, mientras la estimación de 20XX no tendría una justificación similar). Así, suponiendo que deseamos registrar las provisiones durante los años 20X2, 20X3 y 20X4, podríamos realizar la estimación en base a los 3 últimos años, sería un criterio válido y los registros vendrían dados por:

Ejercicio	Ventas	Gastos de reparación y	% Gastos/Ventas	% medio 3 años
-----------	--------	---------------------------	--------------------	-------------------

mantenimiento

20XX	10.000.000	150.000	1,5	
20X1	12.000.000	180.000	1,5	
20X2	11.500.000	180.000	1,565	1,52
20X3	15.000.000	230.000	1,533	1,53
20X4	15.000.000	220.000	1,466	1,52

- *Registro al cierre del ejercicio 20X2: $(11.500.000 * 1,52\%) = 174.800$ euros.*

174.800	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales (6959)	
	Provisión para otras operaciones comerciales (4999)	174.800

- *Registro al cierre del ejercicio 20X3, eliminando anterior provisión y dotando la nueva: $(15.000.000 * 1,53\%) = 229.500$ euros.*

174.800	Provisión para otras operaciones comerciales (4999)	
	Exceso de provisión para otras operaciones comerciales (7954)	174.800

229.500	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales (6959)	
	Provisión para otras operaciones comerciales (4999)	229.500

- *Registro al cierre del ejercicio 20X4, eliminando anterior provisión y dotando la nueva: $(15.000.000 * 1,52\%) = 228.000$ euros.*

229.500	Provisión para otras operaciones comerciales (4999)	
	Exceso de provisión para otras operaciones comerciales (7954)	229.500

228.000	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales (6959)	
	Provisión para otras operaciones comerciales (4999)	228.000

¿Cómo se computa el plazo para reclamar por despido en el caso de los trabajadores fijos-discontinuos?



Como ya hemos señalado en anteriores comentarios, la **relación laboral de los trabajadores fijos-discontinuos** siempre genera incertidumbre, dada su peculiar configuración y la tendencia generalizada a compararla con una relación laboral ordinaria. Además, y por si

fuera poco, la **regulación ha sido modificada por la reforma laboral** recientemente aprobada.

Una de las cuestiones que más dudas provoca es la **extinción de la relación laboral**, especialmente en relación con el llamamiento.

En esta ocasión, y con base en una reciente **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 20 de Enero de 2022**, vamos a ocuparnos de un aspecto de la extinción laboral del fijo-discontinuo: el referido al despido y al cómputo del plazo para reclamar contra el mismo por parte del empleado.

En el caso concreto de la **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 20 de Enero de 2022** se analiza la extinción de la relación laboral de la empleada de limpieza de un colegio privado, articulada mediante un contrato temporal por obra o servicio determinado para **"realizar trabajos propios de su categoría mientras dure el curso escolar 2015/2016 y 2016/2017"**, y que, entre el 13 de septiembre 2016 y el día 20 de febrero de

2.018 estuvo en situación de incapacidad temporal (IT) por enfermedad común.

El día 30 de junio de 2.017 la actora firma documento de saldo y finiquito, por finalización de contrato temporal. No obstante, el 1 de marzo de 2.018, la actora remite burofax a la empresa en el que interesaba la reincorporación en su puesto de trabajo tras haber sido dada de alta por el INSS.



La empresa responde diciendo que la relación laboral había finalizado el 30 de junio de 2.017, recibiendo y firmando la empleada los documentos que así lo atestiguan, por lo que **no procede la reincorporación**".

La trabajadora demanda y la Sentencia del Juzgado de lo Social desestima la reclamación apreciando la excepción de **caducidad de la acción de despido**.

En el Recurso de Suplicación, el TSJ de Galicia estima el mismo señalando que no concurre la caducidad de la acción y entendiendo que la demandante es una trabajadora fija-discontinua en situación de IT.

El argumento de la Sala del TSJ se apoya en la doctrina recogida en la STS de 8 de junio de 1992, rcud 1016/1991, que sostiene que mientras dura la IT, en la que el contrato está suspendido, la empresa no podía a llamar a la trabajadora al inicio de la campaña sino tras el alta médica, siendo a partir de este momento cuando empieza el cómputo del plazo de caducidad, como instante en el que se manifiesta una voluntad clara de la empresa de no proceder a la reincorporación de la actora.

En consecuencia, la cuestión que se eleva al Tribunal Supremo es **si el inicio del plazo de para reclamar por despido debe situarse en el día en que se debió producir el llamamiento, al inicio del curso escolar, o si**, dado que la

situación de IT persistía en el momento del llamamiento y la empresa no podía llamar, el inicio del plazo debe computarse tras el alta médica, como instante en el que se manifiesta una voluntad clara de la empresa de no proceder a la reincorporación de la empleada.

El Alto Tribunal, para resolver la cuestión comienza señalando que:

*... para apreciar la caducidad es necesario que la empresa manifieste su voluntad extintiva **"mediante conducta inequívoca, expresada mediante actos claros y concluyentes, sin que pueda atribuirse este efecto a actuaciones ambiguas, pues la caducidad es una medida excepcional del ordenamiento***



jurídico que protege el interés general derivado de la pronta certidumbre de determinadas situaciones de pendencia que, por su propia naturaleza, no pueden ser objeto de interpretaciones extensivas, no favorecer a quienes, con incumplimiento del principio de buena fe que debe presidir la relación entre las partes del contrato de trabajo, generan una situación de inseguridad de la que no pueden luego prevalerse".

*Sentado lo anterior, el TS añade que la caducidad de la acción de despido, tratándose de trabajadores fijos discontinuos, ha sido ya analizada por el Alto Tribunal, concluyendo que **el plazo de caducidad se inicia el día en que el trabajador tuviera conocimiento de la falta de convocatoria**, como regla general; pero que cabe que puedan concurrir circunstancias que obliguen y permitan retrasar ese momento.*

En el caso de la situación de IT, la Sala, tras repasar toda su jurisprudencia al respecto, termina señalando, como doctrina correcta a aplicar, que **el día inicial del plazo de caducidad de la acción de despido**, cuando el trabajador fijo discontinuo está en situación de IT y la empresa no lo ha llamado al comienzo de la campaña, **se inicia en cuanto este tiene conocimiento de que no ha sido llamado** y no cuando, tras el alta médica, el empresario no acepta la reincorporación al trabajo solicitada por el trabajador.

Y esta regla general **no presenta excepciones que vengan recogidas por norma alguna**, ya imponiendo un día inicial del plazo diferente o una interrupción del plazo en circunstancias especiales o particulares.

Aunque es cierto que el trabajador se encuentra en IT, con el contrato suspendido y que en esa situación no son exigibles las obligaciones de las partes, en relación con la prestación de servicios y pago del salarios, ello no exonera a la empresa de retomar la relación laboral, en la situación que se encuentre -ya de actividad, mediante la incorporación del trabajador, o de inactividad por estar en IT, pero con obligaciones en materia de seguridad social, propias de dicha situación-.

Esto es así porque, señala el TS, si la empresa no procede al llamamiento del trabajador, aunque se encuentre en IT, incurre en un incumplimiento a partir del cual el trabajador puede reclamar por despido, iniciándose el plazo de caducidad.

Conclusión:

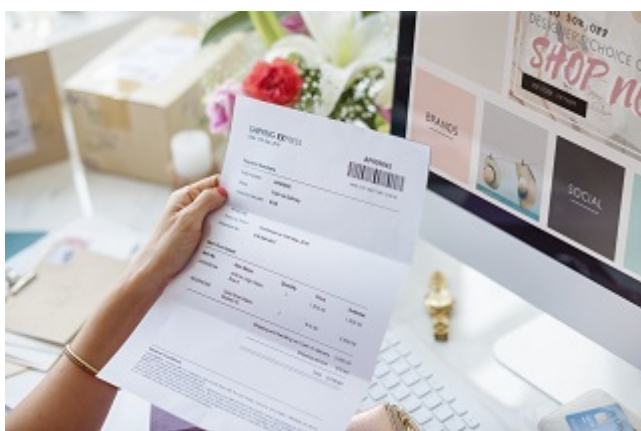
El trabajador en IT, si al inicio de la campaña no es llamado, puede ya plantear demanda por despido sin necesidad de esperar al alta médica.



Por tanto, **el plazo para reclamar por despido se inicia en el momento en el que el trabajador, aunque se encuentre en IT, conoce que no ha sido llamado para incorporarse a la actividad.**

Cómo proceder si nos encontramos facturas de años anteriores sin contabilizar.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 11/02/2022



Ya sea porque la factura nunca nos llegó, porque se traspapeló, porque se dejó para más tarde el apunte y se olvidó o por cualquier otro motivo, no es de extrañar que **una vez cerrado el ejercicio** salga a relucir algún **gasto o pérdida que no se llegó**

a contabilizar en su debido momento y nos asalten las dudas de cómo proceder ahora para su registro contable y su posible deducción fiscal.

1. Registro contable:

La falta de contabilización de un gasto en el ejercicio correspondiente a su devengo **se considera un error y como tal debemos tratarlo**, aun cuando la demora en el registro contable se haya debido a causas ajenas a nosotros. En este sentido, la **norma de registro y valoración 22ª del PGC (NRV 21ª del PGC PYME)** sobre los cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables establece:

Cuando se produzca un cambio de criterio contable, que sólo procederá de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformidad, se aplicará

de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información.

El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores que se derive de dicha aplicación motivará, en el ejercicio en que se produce el cambio de criterio, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas salvo que afectara a un gasto o un ingreso que se imputó en los ejercicios previos directamente en otra partida del patrimonio neto. Asimismo se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio de criterio contable.

En la subsanación de errores relativos a ejercicios anteriores serán de aplicación las mismas reglas que para los cambios de criterios contables.

Por tanto, **para registrar un gasto de un ejercicio anterior no podemos utilizar la cuenta del grupo 6 que correspondería según su naturaleza sino que utilizaremos la cuenta 113 de reservas voluntarias**, que se cargará por el importe resultante del efecto neto deudor de los cambios experimentados por la corrección del error contable, con abono a las respectivas cuentas representativas de los elementos patrimoniales afectados, incluyendo las relacionadas con la contabilización del efecto impositivo del ajuste.

El asiento tipo a realizar por una factura de un ejercicio anterior vendría dado de la siguiente forma:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(113) Reservas voluntarias (por el importe del gasto)	XXX	
(472) Hacienda Pública, IVA soportado (en su caso)	XXX	
a (400) Proveedores		XXX
a (410) Acreedores por prestaciones de servicios		XXX
a ...		XXX

Además, a la hora de formular las **cuentas anuales** del ejercicio en que se produzca la subsanación del error, **se debe incorporar en la redacción de la memoria la correspondiente reseña**, concretamente en el apartado 2 sobre las bases de presentación de las cuentas anuales.

No obstante, atendiendo al **principio de importancia relativa**, **si se trata de un importe pequeño se puede optar por contabilizar el gasto como si correspondiera al ejercicio actual.**

2. Deducción en el Impuesto sobre Sociedades:

Una vez registrado el gasto de un ejercicio anterior la siguiente duda que nos viene a la cabeza es sobre su deducibilidad fiscal y de ser deducible, en qué liquidación debe incluirse, en la correspondiente al ejercicio de registro o en la de devengo. Para responder a estas cuestiones debemos dirigirnos al **artículo 11.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades**, que respecto de la Imputación temporal e inscripción contable de ingresos y gastos establece lo siguiente:

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente

en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.

2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.

No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.

*En consecuencia, siempre que no se produzca una tributación inferior a la que hubiese correspondido, **podremos deducirnos ese gasto en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio actual** (el de registro).*

*Sin embargo, como el gasto está contabilizado en una cuenta de patrimonio neto debemos realizar el pertinente **ajuste extracontable negativo** al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades (**casilla 356 de la página 12**).*

*Por el contrario, si la imputación del gasto al ejercicio en que se ha realizado el registro contable conllevase una tributación inferior a la que hubiese correspondido en el ejercicio de devengo, por ejemplo porque ha aumentado el tipo impositivo, para poder deducirlo tendremos que presentar un escrito solicitando la **rectificación de la declaración** del ejercicio en que debió haberse*

incluido e instando la devolución de ingresos indebidos si fuera el caso y siempre que no haya prescrito el derecho a su deducción.

3. Deducción del IVA soportado:

*En cuanto a las cuotas de IVA soportadas en ejercicios anteriores, el **artículo 99.3 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido**, señala respecto del ejercicio del derecho a la deducción:*

Tres. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

*Así, no hay ningún problema en **incluir este IVA soportado como deducible en el modelo 303 del periodo en que se registre la factura**, aunque no corresponda al de devengo de la operación, siempre que no hayan pasado cuatro años.*

Recuerde:

*Con el **Servicio PYME de SuperContable.com** conocerá en todo momento cual es el asiento que debe realizar en cada situación, así como su implicación fiscal, además de resolver cualquier otra duda en materia contable, laboral o tributaria de forma rápida y sencilla.*

¿Qué ocurre si el trabajador ya ha disfrutado todas las vacaciones y el contrato finaliza

antes de alcanzar el año?.



Desde SuperContable hemos abordado distintos aspectos del **régimen jurídico de las vacaciones**: su regulación legal, **cuál es su duración mínima, el acuerdo y el desacuerdo para fijar la fecha de su disfrute**; e incluso nos hemos planteado **cómo afecta el Covid-19 y la situación de ERTE al periodo vacacional**.

Como sabemos, es muy común la **compensación económica de las vacaciones** no disfrutadas en el momento de la finalización de contratos temporales o cuando se produce el cese de un trabajador.

Pero, en relación con las vacaciones y la finalización del contrato de trabajo vamos a ocuparnos en este Comentario de una cuestión distinta:

Si en el momento de extinguirse el contrato el trabajador ha disfrutado más días de vacaciones de los que le corresponderían por la duración de la relación laboral, ¿se podría reducir el salario del empleado en el finiquito para compensar ese exceso?.

Esta cuestión ha llegado a los Juzgados y sobre la misma se ha pronunciado la **Sala Social del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Canarias** en la **STSJ 560/2021, de 20 de Julio**, que resuelve un recurso de suplicación frente a la Sentencia 4/2021 del Juzgado de lo Social Nº 7 de Santa Cruz de Tenerife, respecto de un asunto en el que la trabajadora, en el momento en el que se produjo su cese, **había disfrutado de un número de días de vacaciones superior** al que legalmente establece anualmente el **Artículo 38.1 del Estatuto de los Trabajadores**, que respecto a las vacaciones anuales retribuidas, señala:

En ningún caso la duración será inferior a **treinta días naturales**.

Partiendo de la redacción literal del citado artículo, nuestros usuarios y suscriptores deben tener en cuenta que **los 30 días de vacaciones anuales actúan como el mínimo que se debe respetar**, lo que no será óbice para que las partes acuerden un periodo superior, ya sea a través de convenio o pacto individual.

Y esta es la clave que utiliza la sentencia citada para declarar, en el caso concreto de esta trabajadora que había disfrutado de 19 días de vacaciones cuando en la fecha de su despido solo le correspondía 15, **que no es acorde a derecho recortar la última nómina de la trabajadora aludiendo precisamente al hecho de haber disfrutado de más días de descanso**.

Destaca la sentencia que:

El exceso del periodo disfrutado de vacaciones, **no es un crédito del empresario frente al trabajador**, compensable en la liquidación final, ya que el periodo vacacional anual no tiene límite máximo legal, y su disfrute anticipado es una disposición o concesión voluntaria del empresario, sea por acto individual, o por pacto incluido en Convenio colectivo.



Se entiende, por tanto, que la empresa puede acordar las fechas de las vacaciones y si a consecuencia de esto se da la circunstancia de que el empleado disfruta de más días de descanso, puede considerarse un pacto, ya sea expreso o

tácito, entre ésta y el trabajador, que no será contrario al Estatuto de los Trabajadores.

Por ello, añade el Tribunal Superior de Justicia de las Islas Canarias en la **sentencia citada** que "... no hay base legal alguna para disminuir o compensar el tiempo de vacaciones disfrutadas, por concesión de la empresa, antes de finalizar la anualidad a que corresponden, cuando el contrato se extingue antes de dicho término anual".

Conclusión:

Por tanto, debe tener cuidado con la distribución de las vacaciones anuales, especialmente si algún contrato va a extinguirse antes de finalizar el año. Y debe tener en cuenta que, **si se produce el cese de un trabajador cuando ha disfrutado de más días de vacaciones de los que le corresponden en ese momento y procede a descontarlos de la última nómina o del finiquito**, podrá enfrentarse a una demanda por reclamación de cantidad por parte del empleado o empleada.



¿Debo declarar en el Modelo 347 una subvención recibida de la Administración? ¿Cómo?

Publicado: 15/02/2022

La respuesta es **Sí**. De acuerdo con el **artículo 33.1** del RD 1065/2007, 27 Julio, que aprueba el Reglamento General de los procedimientos de gestión e inspección, deberá relacionarse en la declaración anual **todas aquellas personas**



o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, con quienes hayan efectuado operaciones que en su conjunto para cada una de dichas personas o entidades **hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural** correspondiente.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, tendrán la consideración de operaciones tanto las entregas de bienes y prestaciones de servicios como las adquisiciones de los mismos. En ambos casos, se incluirán las operaciones típicas y habituales, las ocasionales, las operaciones inmobiliarias y **las subvenciones**, auxilios o ayudas no reintegrables que puedan otorgar. Al mismo tiempo, la consulta vinculante de la DGT **V0695-14**, responde en relación a la obligación de incluir el cobro de las **subvenciones recibidas de Administraciones Públicas**.

*(...) Se deberán incluir en la declaración informativa de operaciones con terceras personas **las subvenciones públicas recibidas si las mismas no son reintegrables**, se han percibido en relación con la actividad empresarial o profesional, y además el importe anual procedente de cada Administración Pública **supera los 3.005,06 euros** (...).*

Al mismo tiempo establece que a efectos de determinar si se supera o no el importe de 3.005,06 euros en el año natural, establece (como ya refleja el **artículo 35.4** del RD 1065/2007, de 27 de julio) que:

*(...) Las subvenciones, auxilios o ayudas que concedan los obligados tributarios a que se refiere el párrafo segundo del **artículo 31.2**, se entenderán satisfechos el día en que se expida la correspondiente orden*

de pago. De no existir orden de pago se entenderán satisfechas cuando se efectúe el pago (...).

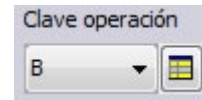
También la consulta vinculante de la DGT **V1340-09** señala que se consignarán tanto las subvenciones, auxilios o ayudas no reintegrables concedidas como las recibidas.

Al mismo tiempo señalar que para los contribuyentes a los que les resulten aplicables los regímenes de estimación objetiva del IRPF y régimen simplificado del IVA, la consulta nº 131080 de INFORMA (AEAT), aclara además **al respecto de las subvenciones recibidas** que, al estar incluidas dentro del cálculo de la cuota del régimen simplificado, no se tendrá la obligación de presentar el modelo 347 por las mismas; salvo por las operaciones por las que emitan factura y, **a partir del 1 de enero del 2014**

(**modelo 347-ejercicio 2014 y sig.**), por las adquisiciones de bienes y servicios que deban ser objeto de anotación en el Libro Registro de facturas recibidas.

Recuerde que...

Se consignarán con la **clave B** en el modelo 347



de entregas de bienes y prestaciones de servicios superiores a 3.005,06 euros, al asimilarse la subvención a un ingreso por ventas. **No utilizar clave E** reservada a Administraciones Públicas.

Recuerde que...

Si fuese el caso, también deben declararse las subvenciones otorgadas.

NOTA: No obstante lo anterior, enfatizar nuevamente que **no habrán de presentar la declaración anual por operaciones con terceras personas (Modelo 347 de la AEAT) los obligados tributarios que no hayan realizado operaciones que en su conjunto, respecto de otra persona o**

entidad, hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente o de 300,51 euros durante el mismo periodo, cuando, en este último supuesto, realicen la función de cobro por cuenta de terceros de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial o de autor u otros por cuenta de de sus socios, asociados o colegiados (artículo 32 del RD 1065/2007).

¿Los gastos previos a la posible adquisición de un inmovilizado deben activarse o llevarse directamente al resultado del ejercicio?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 11/02/2022



*Ante la adquisición o producción de un inmovilizado es común tener cierta desconfianza sobre **qué hacer con los gastos accesorios o paralelos relacionados con tal activo**, dudando entre si deben llevarse directamente a la cuenta de resultados o si por el contrario deben aumentar el valor de adquisición o el coste de producción del inmovilizado en cuestión. Una duda que se acentúa conforme más difusa es la relación entre el propio gasto y el inmovilizado.*

*En este sentido se nos plantea cómo registrar los **gastos previos a la adquisición de un inmovilizado** necesarios para conocer si se va a realizar tal adquisición, como pueden ser los **gastos de prospección, peritaje o por pruebas de funcionamiento**, con el fin de saber si el inmovilizado que se va a adquirir cumple las necesidades de la empresa o es mejor desechar su adquisición.*

La lectura de la [Resolución de 1 de marzo de 2013](#), del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias no es muy esclarecedora en este supuesto, dejando pues a la interpretación del propio contable según la naturaleza del gasto que se decante por una u otra opción.

Primera. Valoración inicial.

[...]

6. Formarán parte del precio de adquisición o del coste de producción del inmovilizado, los gastos en los que se incurra con ocasión de las pruebas que se realicen para conseguir que el activo se encuentre en condiciones de funcionamiento y pueda participar de forma plena en el proceso productivo.

7. En particular formarán parte del precio de adquisición o del coste de producción de un bien del inmovilizado material, los costes por desmantelamiento o retiro y los costes de rehabilitación en los términos previstos en el apartado siguiente de esta norma.

8. Por el contrario, los gastos y los ingresos relacionados con las actividades accesorias que pudieran realizarse con el inmovilizado, antes o durante el periodo de fabricación o construcción, se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con su naturaleza siempre que no sean imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento.

[...]

Como se puede ver el punto ocho nos lleva a incluirlo como un gasto más del ejercicio, mientras que el punto seis nos puede dar pie a considerar el gasto como

un mayor precio de adquisición **si lo entendemos necesario para la puesta en funcionamiento del inmovilizado**, hecho a tener en cuenta ya que sin el mismo no se habría llegado a su adquisición.

Por tanto, ante la innegable conexión entre el gasto previo y la propia adquisición del bien, no podemos dejar de lado el resultado final de la operación, de tal forma que **el gasto realizado deberá incluirse en el ejercicio directamente en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando no sea previsible la adquisición del inmovilizado mientras que debería activarse en caso de que sí se adquiriera durante el ejercicio o si al finalizar el mismo se pueden apreciar indicios que permitan considerar probable su adquisición.**

Así, el **registro contable** de los gastos previos a la adquisición del inmovilizado vendría dado de la siguiente forma:

- Por los gastos previos a la adquisición del terreno:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(62-) Gastos previos a la adquisición	XXX	
a (410) Empresa que realiza el trabajo		XXX

Si tras los resultados se decide que no se va a adquirir el inmovilizado ya hemos terminado, pero si por el contrario se decide comprar deberíamos activar el gasto.

- Al realizar la compra o al final del ejercicio si esta es más que probable:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(21-) Inmovilizado material	XXX	
a (731) Trabajos para el inmovilizado material (por el mismo importe del gasto)		XXX

Como indicábamos, este asiento debería realizarse como muy tarde el último día del mismo ejercicio. En el caso de no haber adquirido el inmovilizado aun pero estar seguro de que sí se va a producir su compra podemos utilizar la cuenta de

Inmovilizado material en curso (23-) y con la adquisición abonarla con cargo a la cuenta de inmovilizado correspondiente.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) llega a una **conclusión similar** en su **consulta 3 del BOICAC N° 99/2014**, sobre el tratamiento contable de los gastos de estudio y exploración de recursos mineros.

LIBROS GRATUITOS

	Libro Cierre Contable DESCARGAR GRATIS		Operaciones intracomunitarias DESCARGAR GRATIS
		45 Casos Prácticos DESCARGAR GRATIS	

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright © 2019 Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

