



ALERTA CONTABLE

Contestaciones del ICAC publicadas
en su BOICAC N° 98

Septiembre de 2014

Alerta Contable

Septiembre 2014

CONTESTACIONES A CONSULTAS PUBLICADAS POR EL ICAC EN SU BOICAC N° 98

Consulta 1

Sobre el tratamiento contable de una póliza de crédito y un descubierto en cuenta corriente

- i. ¿Cómo tratar contablemente una póliza de crédito concedida a la sociedad? y, en particular, ¿Cómo registrar contablemente las cantidades dispuestas?

La empresa deberá reconocer un pasivo financiero por la póliza de crédito a medida que se realiza la disposición de efectivo.

Debe	Haber
Bancos	Deudas con entidades de crédito LP/CP

- ii. ¿Cómo reflejar en contabilidad un saldo negativo en la cuenta corriente (descubierto)?

El saldo negativo de una cuenta corriente representa, desde un punto de vista económico, un pasivo para la sociedad.

Debe	Haber
Tesorería/Deudas	Deudas con entidades de crédito LP/CP
	Bancos

Consulta 2

Sobre la contabilización del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero regulado en la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras

¿Se debe registrar el impuesto como un mayor ingreso para evitar discrepancias entre las cifras de ventas y las bases imponibles del IVA, ya que sobre el impuesto consultado se debe repercutir este último impuesto?

Al ser un impuesto indirecto que grava el consumo de los gases fluorados y que debe repercutirse por el sujeto pasivo, el impuesto no formará parte de los ingresos de la empresa, debiéndose reflejar un pasivo.

Debe	Haber
Derecho sobre la Administración Tributaria	Deudas con la Administración Tributaria

Consulta 3

Sobre el registro contable de una factura en un determinado contrato de arrendamiento operativo

¿Cómo registrar un factura que incluye unos importes que corresponden al arrendamiento de un módulo de oficina, gastos suplidos a cuenta del consumo eléctrico, regularización por dicho consumo eléctrico, IVA y retención a cuenta del arrendador?

El gasto por arrendamiento debe reconocerse en función de la corriente real del servicio incurrido.

Alerta Contable

Septiembre 2014

Debe	Haber
Gasto por arrendamiento	Acreedores

La cantidad que figura como gastos suplidos, si se trata de cantidades que ha pagado el arrendador por cuenta del arrendatario pero correspondientes a a este último, deberán registrarse como gastos de conformidad con el principio de devengo.

Debe	Haber
Gasto por suministros	Acreedores

Las cuotas de IVA soportadas que no tengan la consideración de deducibles fiscalmente formarán parte del precio de adquisición de los activos corrientes y no corrientes, así como de los servicios, que sean objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En cuanto a las cuotas de IVA soportadas deducibles, se registrará como un activo.

Debe	Haber
Hacienda Pública Iva soportado	Acreedores

Por último, la retención que el arrendatario práctica a cuenta del impuesto personal del arrendador, se registrará como un pasivo.

Debe	Haber
Acreedores	Bancos Hacienda Pública por retenciones practicadas

Consulta 4

Sobre el registro contable de la modificación de la base imponible del IVA, en virtud de la emisión de una factura rectificativa

i. ¿Cómo tratar contablemente la emisión de una factura rectificativa?

La emisión de una factura rectificativa, contablemente, solo dará lugar a los ajustes derivados de las operaciones que hayan motivado su expedición.

ii. La LIVA, permite reducir la base imponible de este impuesto en ciertos casos, como los créditos incobrables, si no se ha hecho efectivo por parte del cliente el pago de las cuotas repercutidas y concurren una serie de circunstancias. ¿cómo registrar esta situación contablemente?

La empresa registrará una disminución de su deuda con la Hacienda Pública por las cuotas de IVA devengadas con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios. La contrapartida será un ingreso que figurará en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Debe	Haber
Hacienda Pública IVA repercutido	Ingreso por impuestos

Si en cualquier momento posterior se produce el cobro total o parcial del crédito, se procederá a revertir el deterioro de valor de los créditos. En relación con las cuotas de IVA, si la legislación fiscal considera que el cobro total o parcial del crédito supone una modificación al alza de la base imponible, se registrará un gasto y una mayor deuda con la Hacienda Pública.

Alerta Contable

Septiembre 2014

Consulta 5

Sobre el adecuado tratamiento contable de un programa de fidelización de clientes mediante la entrega de vales regalo y puntos canjeables por descuentos en ventas futuras

¿Cómo registrar contablemente los vales regalos y puntos canjeables por descuentos en ventas futuras?

El importe de la contraprestación recibida se tendrá que asignar, por un lado, en proporción al valor razonable relativo a los elementos entregados, o servicios prestados, en este momento, reconociendo el correspondiente ingreso; por otro lado, en proporción al valor razonable de las entregas o prestaciones futuras, reconociendo un pasivo.

Debe	Haber
Cientes	Ingresos por ventas Anticipo de clientes

El pasivo se dará de baja cuando el cliente, en el ejercicio del derecho recibido, exija al proveedor el cumplimiento de la citada obligación.

Debe	Haber
Anticipo de clientes	Ingresos por ventas

Consulta 6

Sobre el tratamiento contable de ciertas cantidades reclamadas a la empresa por la Hacienda Pública, en concepto de retenciones mal practicadas en las nóminas de ejercicios anteriores

En la medida que la deuda frente a la Hacienda Pública origine el nacimiento de un derecho de cobro frente a los trabajadores, el pagador contabilizará un activo frente al trabajador y un pasivo

frente a la Hacienda Pública, sin que los hechos descritos, por lo tanto, afecten al patrimonio de la entidad; todo ello sin perjuicio del resultado que posteriormente pueda derivarse de la obligación de estimar el posible deterioro del derecho de cobro frente a los trabajadores.

Debe	Haber
Crédito con empleados	Hacienda pública acreedora

Consulta 7

Sobre el tratamiento contable de los créditos fiscales que pueden surgir con ocasión de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de febrero de 2014, por la que se declara la ilegalidad del IVMDH

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 27 de febrero de 2014, ha venido a declarar contraria al Derecho europeo la normativa reguladora del IVMDH procediendo, en consecuencia, la solicitud de devolución de las cantidades satisfechas por dicho impuesto. ¿En qué momento procede registrar los posibles créditos fiscales y cuál es la contrapartida de los mismos?

El reconocimiento del activo por la devolución de impuestos solo se producirá cuando la Administración tributaria reconozca la citada deuda una vez que la empresa haya hecho valer, en tiempo y forma, su expectativa de derecho.

En este caso, no se puede hablar de error contable o cambio de criterio, en la medida que los pagos fueron realizados en cumplimiento de nuestro ordenamiento jurídico interno, pagos que ahora, en virtud del pronunciamiento del Alto Tribunal comunitario, resultan indebidos.

El activo por devolución de impuestos se realizará con abono a una cuenta de ingresos del ejercicio de carácter

Alerta Contable

Septiembre 2014

excepcional, ya que, si bien, el ingreso referido tiene naturaleza tributaria, se trata de un ingreso de cuantía significativa y carácter excepcional que no debe considerarse periódico al evaluar los resultados de la empresa.

Debe	Haber
Activo por devolución de impuestos	Ingresos excepcionales

Consulta 8

Sobre la calificación contable del mobiliario adquirido por una empresa destinado a la exposición en tiendas y ferias

Una empresa dedicada a la compraventa de mobiliario de viviendas, ha adquirido mobiliario destinado a la exposición en tiendas y ferias y que, posteriormente, pasados dos años podría vender. ¿Este mobiliario de exposición debe estar contabilizado en el activo de la empresa como inmovilizado material o como existencias?

El registro contable de un elemento como inmovilizado o como parte de las existencias se determinará en función del destino al que va a servir de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa. En otras palabras, es la función que desempeña en relación con la actividad objeto de explotación, la causa determinante para establecer su pertenencia al inmovilizado, con preferencia sobre la naturaleza del bien concreto u otras consideraciones, como pudiera ser el plazo.

Teniendo en cuenta lo señalado, tendrá la consideración contable de existencias todo el mobiliario destinado a incorporarse o que se haya incorporado al ciclo de comercialización, que constituye el objeto propio de la actividad económica de la empresa. Por el contrario, el mobiliario

destinado a la exposición en tienda y ferias que ha sido objeto de utilización para un fin distinto del de la actividad ordinaria y, por lo tanto, no va a ser vendido en el curso normal de la explotación, tendrá, a efectos contables, la naturaleza de inmovilizado.

Consulta 9

Sobre el registro contable de los “bonus” o salarios variables en función de objetivos abonados por una empresa a sus empleados

Una empresa va a abonar a sus empleados un “bonus” (salario variable en función de objetivos alcanzados) que se devenga a lo largo del ejercicio 2014, pero la determinación del importe a abonar y el pago no se producirán hasta el ejercicio siguiente. ¿Cuál es el tratamiento contable de este “bonus” y de las cuotas de la seguridad social a cargo de la empresa asociadas al mismo?

El gasto por las remuneraciones a los empleados deberán registrarse en el ejercicio en que se devenga, es decir, en el ejercicio 2014, con independencia del momento efectivo del pago, por la mejor estimación del importe a pagar a los empleados.

Debe	Haber
Gastos de personal	Remuneraciones pendientes de pago

Del mismo modo, el gasto ocasionado por la cotización a la seguridad social a cargo del empleador deberá registrarse cuando se devengue la obligación frente a la Hacienda Pública. La seguridad social a cargo de la empresa es un gasto de personal, consecuencia directa del gasto por sueldos y salarios y, por lo tanto, se devenga simultáneamente al devengo de las remuneraciones.

Alerta Contable

Septiembre 2014

En consecuencia, la seguridad social a cargo del empleador se devengará y registrará en el mismo momento del devengo y registro de las remuneraciones a los empleados.

Debe	Haber
Seguridad social a cargo de la empresa	Organismos seguridad social acreedores

Si con posterioridad al registro de la deuda con los empleados, se produce un cambio de estimación, será de aplicación la norma de registro y valoración 22ª. “Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables” del PGC. La norma señala que, la corrección derivada del cambio de estimación se efectuará de forma prospectiva.

Por incremento de los importes estimados:

Debe	Haber
Gastos de personal	Remuneraciones pendientes de pago
Seguridad social a cargo de la empresa	Organismos Seguridad Social acreedores

Por reducción de los importes estimados:

Debe	Haber
Remuneraciones pendientes de pago	Gastos de personal
Organismos Seguridad Social acreedores	Seguridad social a cargo de la empresa

Alerta Contable

Septiembre 2014

ABREVIATURAS

BOICAC: Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

IVMDH: Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

LIVA: Ley 37/1992, del 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

LSC: texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

PGC: Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

NRV: Norma de Registro y Valoración.

GTA VILLAMAGNA
ABOGADOS

C/ Marqués de Villamagna
núm. 3, 5º Madrid 28001
www.gtavillamagna.com