

BOICAC N° 91/2012 Consulta 5

Sobre la vigencia del criterio incluido en la consulta 2 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) n° 53, de marzo de 2003, a raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Respuesta:

La consulta 2 del BOICAC n° 53 establece el tratamiento contable de la cantidad recibida por una empresa de un proveedor, con la condición de asumir el compromiso de compra en exclusiva de un volumen preestablecido de productos durante un período de tiempo determinado. En su respuesta, este Instituto calificaba la operación como un *rappel* cobrado por anticipado a contabilizar en “Ingreso a distribuir en varios ejercicios”, que debía imputarse a resultados del ejercicio a medida que se fuese devengando por cumplir los requisitos estipulados en el contrato, y de acuerdo, a su vez, con el principio de correlación de ingresos y gastos.

El consultante pregunta cómo se deberá reconocer la contraprestación recibida, que de acuerdo con el Plan de 1990 y el criterio previsto en la consulta n° 2 del BOICAC n° 53 se registraba como “ingresos a distribuir en varios ejercicios.”

El nuevo PGC define los pasivos en su primera parte “Marco Conceptual de la Contabilidad” (MCC), apartado 4º, como:

“Obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro.”

Adicionalmente, en el apartado 5º se indica que:

“Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando sea probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad (...).”

Respecto al principio de correlación de ingresos y gastos incluidos en la primera parte del Plan de 1990, el último párrafo de este apartado 5º dispone que:

“Se registrarán en el período a que se refieren las cuentas anuales, los ingresos y gastos devengados en éste, estableciéndose en el caso en que sea pertinente, una correlación entre ambos, que en ningún caso puede llevar al registro de activos o pasivos que no satisfagan la definición de éstos.”

Por su parte, el principio de devengo se enuncia en el nuevo Plan como sigue:

“Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.”

La interpretación sistemática de todo lo anterior debe llevar a concluir que la correlación entre ingresos y gastos se contempla en el PGC siempre supeditada a que proceda reconocer el correspondiente pasivo.

Por ello, este Instituto considera en vigor el criterio recogido en la consulta 2 del BOICAC nº 53 en el marco del nuevo PGC, siempre que a la vista del acuerdo suscrito con el proveedor deba concluirse que, en caso de incumplimiento, la empresa deba entregar o ceder recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros.

Para contabilizar o reclasificar el citado importe, la empresa podrá emplear una cuenta del subgrupo 18 con adecuada denominación, que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias según se vaya devengando el rappel.