



BOICAC Nº 96/2013 Consulta 9

Sobre el tratamiento contable de un procedimiento de despido colectivo en una Entidad de Derecho Público que aplica el Plan General de Contabilidad.

Respuesta

Los hechos relativos al procedimiento, así como las fechas en que se producen, según se indica en la consulta, son los siguientes:

1. Con fecha 28 de noviembre de 2012, una entidad de derecho público inicia un procedimiento de despido colectivo mediante comunicación dirigida a los representantes de los trabajadores, a la autoridad laboral competente, y al resto de órganos de la Administración Pública.
2. Se llega a un preacuerdo con los representantes de los trabajadores el 28 de diciembre de 2012.
3. Con fecha 4 de enero de 2013, se comunica a la empresa el resultado del referéndum del acuerdo definitivo celebrado por los trabajadores.
4. El informe vinculante de la autoridad competente se realiza el 15 de febrero de 2013.
5. El día 20 de este mismo mes se formaliza el acuerdo.
6. La comunicación a la autoridad laboral competente se produce el 1 de marzo de 2013.
7. Finalmente, los primeros pagos por indemnizaciones se producen en los meses de marzo y abril de 2013.

A la vista de todos estos antecedentes, el consultante pregunta cuándo debe reconocerse la provisión por indemnizaciones a los trabajadores que van a salir de la entidad como consecuencia del procedimiento de despido colectivo.

La normativa aplicable al procedimiento descrito en los antecedentes es el Reglamento de los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos y reducción de jornada, aprobado por Real Decreto 1483/2012, de 29 de octubre, y en concreto el título III del mismo: Normas específicas de los procedimientos de despido colectivo del personal laboral al servicio de los entes, organismos y entidades que forman parte del sector público. En particular, en sus artículos 37 a 47 se regula la iniciación y finalización del procedimiento, que indica:

"Artículo 37. Comunicación de inicio.

El procedimiento de despido colectivo se iniciará por escrito mediante la comunicación de la apertura del período de consultas dirigida por el Departamento, Consejería, Entidad Local, organismo o entidad de que se trate, a los representantes de los trabajadores en el correspondiente ámbito, así como a la autoridad laboral y al órgano competente en materia de función pública en los términos recogidos en los artículos 42 y 43 respectivamente (...)"



Por su parte, el artículo 47 establece:

"Artículo 47. Comunicación de la decisión de despido colectivo en el ámbito de la Administración General del Estado y de la Administración de las Comunidades Autónomas.

1. A la finalización del período de consultas, el Departamento, Consejería, organismo o entidad de que se trate comunicará al órgano competente de su respectiva Administración, el resultado del mismo, acompañando, en su caso, el acuerdo que proponga suscribir o la decisión que proponga adoptar como resultado de dichas consultas, para que éste emita informe al respecto.

Este informe será vinculante en el caso de la Administración del Estado y en el de otras Administraciones Públicas en las que la normativa aplicable contemple, en el ámbito de sus respectivas competencias, la obligación de emitir un informe previo y favorable a la adopción de acuerdos, convenios, pactos o instrumentos similares de los que puedan derivarse costes u obligaciones en materia de personal a su servicio. Serán nulas de pleno derecho, las decisiones o acuerdos que se alcancen sin la concurrencia de dicho requisito (...)"

En virtud de lo anterior parece desprenderse que la entidad se encuentra "jurídicamente" obligada a pagar las indemnizaciones que resulten del procedimiento de despido colectivo una vez que el informe vinculante a que se refiere el artículo 47 se ha emitido, esto es, el 15 de febrero de 2013, suponiendo que es en ese momento cuando surge la obligación legal o contractual.

Ahora bien, el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre, en su primera parte "Marco conceptual de la Contabilidad" (MCC) enuncia el principio de prudencia, que en lo referente a la contabilización de los riesgos de empresa, señala que:

"(...) se deberán tener en cuenta todos los riesgos con origen en el ejercicio o en otro anterior, tan pronto sean conocidos, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre de las cuentas anuales y la fecha en que éstas se formulen. En tales casos se dará cumplida información en la memoria, sin perjuicio de su reflejo, cuando se haya generado un pasivo y un gasto, en otros documentos integrantes de las cuentas anuales. (...)"

Al amparo de este principio, y de los criterios de reconocimiento de los elementos en las cuentas anuales, los gastos deben registrarse en la cuenta de pérdidas y ganancias en el momento que se incurren reconociendo como contrapartida la disminución de un activo o el correspondiente pasivo.

En particular, la norma de registro y valoración (NRV) 15ª "Provisiones y contingencias", contenida en la segunda parte del PGC, dispone:



"La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el MCC, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en la que se cancelarán. Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. En este último caso, su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla."

En el caso de la presente consulta, con el inicio del procedimiento de despido colectivo y el acuerdo alcanzado con los representantes de los trabajadores, puede considerarse que nace una obligación implícita o tácita, ya que el origen de la misma se encuentra en el hecho de la expectativa válida generada por la empresa al haber dado publicidad al plan de reestructuración, hechos que se producen en el ejercicio 2012, aunque la finalización del presente procedimiento no se produzca hasta el ejercicio 2013.

En definitiva, el registro de una provisión por causa de un expediente de regulación de empleo se debe producir tan pronto se cumplan los requisitos apuntados, siempre y cuando, a su vez, se considere probable que los acuerdos alcanzados entre la empresa y los trabajadores cumplen con los requisitos que la autoridad laboral competente exige para emitir el correspondiente informe favorable, que será el que otorgue eficacia jurídica al compromiso implícitamente asumido.

En cuanto a su valoración, y de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de la NRV 15ª, se realizará, de acuerdo con la información disponible en cada momento, 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 del pasivo como un gasto financiero conforme se vayan devengando, excepto si se trata de provisiones con vencimiento igual o inferior a un año y el efecto financiero no sea significativo, en cuyo caso no será necesario realizar ningún tipo de descuento.

Por su parte, la norma de registro y valoración 23ª. "Hechos posteriores al cierre del ejercicio", establece lo siguiente:

"Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria o ambos."



Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales.

No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.”

De acuerdo con lo anterior, una vez aprobado el expediente de regulación de empleo por la autoridad administrativa competente, la empresa informará de esta circunstancia en la memoria pero, en todo caso, a la vista de la información facilitada en la consulta el pasivo debería lucir en el balance al cierre del ejercicio 2012.