

Cifra de negocios cuando se reciben subvenciones públicas (NECA 11.ª RICAC de 16 de marzo de 1991)

Análisis de la consulta 3 del BOICAC 122, de junio de 2020

José Alberto Toribio Temprado

Profesor del CEF.-

Extracto

- I Análisis práctico sobre la cifra de negocios cuando se reciben subvenciones públicas.

Consulta 3

Sobre el cálculo de la cifra de negocios cuando se reciben subvenciones públicas.

Respuesta

La actividad principal de la sociedad consultante está ligada al desarrollo de productos con financiación compartida entre recursos propios y otros procedentes de ayudas/subvenciones públicas para los distintos programas de I+D. Se pregunta si para determinar la cifra de negocios habría que considerar únicamente las ventas y prestación de servicios de carácter mercantil que se recogen en el subgrupo 70 o si también habría que incluir el importe neto de las ayudas recibidas y los trabajos propios realizados para la empresa, ya que la sociedad considera estos conceptos como «ordinarios» en las anualidades en que se están realizando las primeras fases de emprendimiento.

El Plan General de Contabilidad, aprobado por el [Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre](#) (PGC), define la cifra anual de negocios en la norma 11.ª de elaboración de las cuentas anuales, indicando:

11.ª Cifra anual de negocios. El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará deduciendo del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias

de la empresa, el importe de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas) y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas, que deban ser objeto de repercusión.

Respecto a los componentes de la cifra de negocio, en la norma segunda de la Resolución de 16 de mayo de 1991, del presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), por la que se fijan criterios generales para determinar el importe neto de la cifra de negocios, se establece:

SEGUNDA: Componentes positivos de la cifra de negocios.

La cifra anual de negocios se determinará de acuerdo a las normas contenidas en el Plan General de Contabilidad y demás legislación mercantil y en particular teniendo en cuenta, entre otras, las siguientes reglas:

a) Se incluirán las Ventas y Prestaciones de Servicios obtenidas de la actividad o actividades ordinarias de la empresa. Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la empresa con regularidad en el ejercicio de su giro o tráfico habitual o típico. Las citadas ventas se valorarán por el importe facturado en el caso de pago con vencimiento inferior a un año, mientras que si el aplazamiento del pago supera el año, se computarán con exclusión de los intereses implícitos que se devenguen en la operación. [...]

c) En ningún caso se incluirán como ventas o prestaciones de servicios las unidades de productos para la venta consumidos por la propia empresa, ni los trabajos realizados para sí misma, teniendo que estar contabilizados estos últimos en la rúbrica 3. «Trabajos efectuados por la empresa para el inmovilizado» del haber del modelo normal de Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y partida 1.b, del haber del modelo abreviado, contenidos en el Plan General de Contabilidad.

d) Las «Subvenciones» no integran el importe de la cifra anual de negocios. No obstante lo anterior, para aquellos casos en que la subvención se otorga en función de unidades de producto vendidas y que forma parte del precio de venta de los bienes y servicios, su importe estará integrado en la «cifra de ventas» o «prestaciones de servicios» a las que afecta, por lo que se computará en el importe neto de la cifra anual de negocios. [...].

Por tanto, las subvenciones no integran el importe de la cifra anual de negocios, salvo cuando la subvención se otorga en función de unidades de producto vendidas y forma parte del precio de venta de los bienes y servicios.

El ICAC reafirma una vez más en esta breve consulta los criterios contables sentados en la Resolución de 1991 sobre determinación del importe neto de la cifra de negocios, recordando que ni los trabajos realizados para la propia empresa ni las subvenciones deben formar parte de dicha magnitud. La única excepción a esta regla la representan las ayudas

públicas por unidad de producto vendida que forman parte del precio de venta, que deben en consecuencia contabilizarse como parte del ingreso por ventas o prestaciones de servicios.

Ejemplo

La sociedad ABC ha realizado, entre otras, las siguientes actividades durante el año 2020:

1. Ha invertido 100.000 um en un proyecto de investigación, y ha recibido una subvención de 40.000 um ligada a este programa. La sociedad opta por no activar los costes de investigación en los que incurre.
2. Ha incurrido en costes por valor de 120.000 um en la ejecución de un programa de desarrollo que ha cumplido en todo momento las condiciones de activación de costes establecidas en la norma de registro y valoración 6.^a del PGC. Ha obtenido una subvención de 50.000 um para financiar los costes de este proyecto, que aún no está terminado. La entidad subcontrata con terceros la ejecución de todos sus trabajos de I+D.
3. La sociedad produce y comercializa dos productos, denominados A y B. Durante el ejercicio se han vendido 10.000 unidades de A a 20 um/unidad, y 20.000 unidades de B, a 15 um/unidad. La entidad recibe una subvención de 2 um por cada unidad de B vendida.

Se pide:

Determinar el importe neto de la cifra de negocios e indicar las anotaciones contables a realizar en relación con las operaciones descritas.

Solución

Importe neto de la cifra de negocios:

Conforme al criterio de la Resolución del ICAC de 16 de mayo de 1991, la cifra de negocios de esta entidad será de 540.000 um y estará constituida por:

1. El ingreso por ventas del producto A: 200.000 (10.000 × 20).
2. El originado por venta del producto B: 300.000 (20.000 × 15).
3. Las subvenciones por unidad de B vendida: 40.000 (20.000 × 2).

No forman, por tanto, parte de esta magnitud:

1. Los trabajos realizados para el inmovilizado intangible que aparecen al activar los costes soportados en la ejecución del proyecto de desarrollo.

2. Ninguna de las subvenciones restantes, que se tratan como un ingreso imputado directamente al patrimonio neto en el caso de la ligada al proyecto de desarrollo y se presentan en la sección 5 «Otros ingresos de explotación» de la cuenta de pérdidas y ganancias (a través de la cuenta 740) en el caso de la subvención asociada a ejecución del programa de investigación.

Anotaciones contables

1. Proyecto de investigación:

Por los costes soportados:

Código	Cuenta	Debe	Haber
620	Gastos de investigación y desarrollo del ejercicio	100.000	
410	Acreedores por prestaciones de servicios		100.000

Por la subvención asociada:

Código	Cuenta	Debe	Haber
4708	Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas	40.000	
740	Subvenciones, donaciones y legados a la explotación		40.000

2. Programa de desarrollo:

Por los costes incurridos:

Código	Cuenta	Debe	Haber
620	Gastos de investigación y desarrollo del ejercicio	120.000	
410	Acreedores por prestaciones de servicios		120.000

Por la subvención asociada:

Código	Cuenta	Debe	Haber
4708	Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas	50.000	
940	Ingresos de subvenciones oficiales de capital		50.000



Para llevar al activo los costes soportados durante el ejercicio:

Código	Cuenta	Debe	Haber
200	Desarrollo	120.000	
733	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		120.000

3. Ventas de productos terminados:

Por las ventas de productos terminados A y B:

Código	Cuenta	Debe	Haber
430	Clientes	500.000	
701	Ventas de productos terminados [(10.000 × 20) + (20.000 × 15)]		500.000

Por la subvención asociada a ventas de producto B:

Código	Cuenta	Debe	Haber
4708	Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas	40.000	
701	Ventas de productos terminados (20.000 × 2)		40.000