Consulta 4

Sobre el tratamiento contable que debe darse a la creación de un programa informático específico para un organismo oficial, por parte de una empresa cuya actividad es la realización de este tipo de programas.

Respuesta

La operación descrita en la consulta se asimila a un servicio prestado por encargo y con contrato por una empresa, pudiendo presentar cierta similitud, en cuanto a los elementos que la definen (al margen del plazo en el que se realiza la prestación), con las características de las empresas constructoras; solicitud de prestación de un servicio, y existencia de un acuerdo que vincula a las partes al cumplimiento de las obligaciones respectivas. La contestación se realiza bajo la hipótesis reseñada, por lo que ésta no comprende situaciones en las que concurrieran circunstancias que llevasen a calificar la operación de forma distinta.

El tratamiento contable de este tipo de servicios, y en particular el reconocimiento de los ingresos que de ellos se derivan, viene recogido en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas constructoras, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 27 de enero de 1993, en concreto, en la norma de valoración 18^a. "Ventas, ingresos por obra ejecutada y otros ingresos", de su quinta parte "Normas de valoración". La citada disposición prevé que, en relación con las obras realizadas por encargo y con contrato, cuando se cuente con los medios de control necesarios para hacer estimaciones razonables y fiables de los presupuestos de los contratos, así como de los ingresos, costes y grado de terminación en un momento determinado, y adicionalmente no existan riesgos anormales o extraordinarios en el desarrollo del proyecto, ni dudas acerca de la aceptabilidad del servicio por parte del cliente, se reconozca el ingreso basándose en el grado de realización del contrato al final de cada periodo contable. Dicho porcentaje puede determinarse por la relación entre los costes incurridos hasta la fecha y los costes totales previstos para la realización del contrato.

Sin embargo, de no cumplirse las condiciones anteriores, al amparo del principio de prudencia, la empresa no debe reconocer el ingreso hasta que los trabajos se encuentren sustancialmente terminados, se hayan prestado al cliente o hayan sido aceptados por éste, debiéndose registrar hasta dicho momento en una cuenta de existencias por el coste incurrido.

A este respecto, la Resolución de 9 de mayo de 2000, del Instituto de Contabilidad y

Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, delimita con claridad que la misma será de aplicación para la determinación del coste de producción de los productos, entendiéndose como tales tanto los bienes producidos como los servicios prestados por la empresa. En particular, la norma primera se expresa en este sentido al disponer el siguiente ámbito de aplicación:

"Aplicación. La presente Resolución será de aplicación, con carácter general, para la determinación del coste de producción de los productos - bienes y servicios - comprendidos en las existencias, que sean o hayan sido fabricados o elaborados por la propia entidad."

Por tanto, y de acuerdo con lo referido anteriormente, los servicios que están en curso de ejecución al cierre del ejercicio, deberán figurar como proyectos o trabajos en curso realizados para terceros dentro de las existencias, aplicando para ello la norma de valoración decimotercera de la quinta parte del Plan General de Contabilidad, así como la Resolución anteriormente citada, sin perjuicio de las especiales características y peculiaridades que puedan tener los citados trabajos con respecto a las mercaderías y productos realizados por las empresas para su venta.

Por lo que se refiere a su reflejo en las cuentas anuales, se registrarán dentro del balance (según modelos del Plan), en una partida específica creada al efecto, en la agrupación D) Activo Circulante, epígrafe II. Existencias.

Como conclusión, la empresa, atendiendo a las circunstancias que concurran en el desarrollo de su actividad, deberá registrar los ingresos en sintonía con los términos indicados más arriba.