



Consulta 9

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

Respuesta

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. En concreto, se cuestiona el tratamiento contable de este "bonus" y de las cuotas de la seguridad social a cargo de la empresa asociadas al mismo.

El Marco Conceptual de la Contabilidad (MCC), recogido en la primera parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en el apartado 5º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales, expresa que:

"El registro de los elementos procederá cuando, cumpliéndose la definición de los mismos incluida en el apartado anterior, se cumplan los criterios de probabilidad en la obtención o cesión de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos y su valor pueda determinarse con un adecuado grado de fiabilidad. Cuando el valor debe estimarse, el uso de estimaciones razonables no menoscaba su fiabilidad. En particular:

(...)

2. 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. El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo, la disminución de otro pasivo o el reconocimiento de un gasto u otros decrementos en el patrimonio neto."

Por su parte, el principio de devengo, contenido en el apartado 3º del MCC establece que:

"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."



De acuerdo con lo anterior, con independencia del momento efectivo del pago, el gasto por las remuneraciones a los empleados deberán registrarse en el ejercicio en que se devenga, es decir, en el año 2014, por la mejor estimación del importe a pagar a los empleados, pudiendo utilizar para ello la cuenta 640. "Sueldos y salarios", definida en la quinta parte del PGC, como remuneraciones, fijas y eventuales, al personal de la empresa; con abono a la cuenta 465. "Remuneraciones pendientes de pago".

En todo caso se recuerda lo dispuesto en el artículo segundo del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en relación con el carácter no vinculante de los movimientos contables incluidos en la quinta parte del PGC y los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte, excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.

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, que por imperativo legal (artículo 15. Obligatoriedad, de la Sección 2. Cotización, del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio), es una consecuencia directa del gasto por sueldos y salarios, y por lo tanto, se devenga simultáneamente al devengo de las remuneraciones.

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.

Por último señalar que 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 22^a. "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 y su efecto se imputará como ingreso o gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio, o cuando proceda, directamente en el patrimonio neto, imputando el eventual efecto sobre ejercicios futuros en el transcurso de los mismos. Adicionalmente se deberá incorporar la correspondiente información en la memoria cuando los cambios en las estimaciones contables hayan producido efectos significativos en el ejercicio actual o en ejercicios posteriores.