



BOICAC Nº 135/2023 Consulta 2

Sobre la información a incluir en las cuentas anuales del 2022 de la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos aprobada por el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo.

Respuesta:

La consulta versa sobre la información a incluir en memoria por la subvención al gasoil.

La interpretación de este Instituto sobre el tratamiento contable de la bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos se publicó en la consulta 4 del BOICAC número 129, de marzo de 2022, en la que se establece lo siguiente:

“Respecto al beneficiario o consumidor final, cabe indicar que desde el punto de vista contable la bonificación que se hace efectiva a través de una reducción del precio del producto tiene naturaleza de subvención. No obstante, puede admitirse que dicho importe minore el gasto ocasionado por este concepto, siempre y cuando de acuerdo con el principio de importancia relativa la variación que ocasione este registro contable sea poco significativa, en línea con lo señalado en la consulta 5 del BOICAC Nº 94/2013 Sobre el reflejo contable de los desembolsos incurridos por cursos de formación de los trabajadores de una empresa que disfrutaran de una bonificación en las cotizaciones de la seguridad social, o bien la Consulta 1 del BOICAC Nº 122/2020 Sobre el adecuado tratamiento contable de las decisiones adoptadas por el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, en relación con los costes a asumir por las empresas en los expedientes de reducción temporal de empleo.”

A estos efectos, señalar que, el reflejo en cuentas anuales de las subvenciones, donaciones y legados se regula en las Normas de Elaboración de las Cuentas Anuales (NECAS), contenidas en la tercera parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Así, en el punto 15 de la NECA 6ª. *Balance*, se establece:

“15. Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables otorgados por terceros distintos a los socios o propietarios, que estén pendientes de imputar a resultados, formarán parte del patrimonio neto de la empresa, registrándose en la subagrupación A-3. “Subvenciones, donaciones y legados recibidos”.

(...)”

La NECA 7ª. *Cuenta de pérdidas y ganancias*, en su punto 4 indica:



“4. Las subvenciones, donaciones y legados recibidos que financien activos o gastos que se incorporen al ciclo normal de explotación se reflejarán en la partida 5. b). “Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio”, mientras que las subvenciones, donaciones y legados que financien activos del inmovilizado intangible, material o inversiones inmobiliarias, se imputarán a resultados, de acuerdo con la norma de registro y valoración, a través de la partida 9. “Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras”. Las subvenciones, donaciones y legados concedidos para cancelar deudas que se otorguen sin una finalidad específica, se imputarán igualmente a la partida 9. “Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras”. Si se financiase un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el resultado financiero incorporándose, en caso de que sea significativa, la correspondiente partida con la denominación “Imputación de subvenciones, donaciones y legados de carácter financiero”.

De acuerdo con el apartado 4 de la NECA 7ª del PGC (NECA 6ª.4 del PGC-PYMES), las subvenciones donaciones y legados que financien activos no corrientes, salvo inversiones financieras, y las subvenciones concedidas para cancelar deudas que se otorguen sin una finalidad específica deben mostrarse en el margen de explotación, reflejándose en la partida 9 de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Las subvenciones donaciones y legados que financien los intereses de un pasivo financiero o un activo de naturaleza financiera deben mostrarse en el margen financiero, por lo general, en las partidas 13. *Gastos financieros* y 16. *Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros*, respectivamente, minorando el gasto subvencionado. Si se trata de un ingreso significativo debe incorporarse en una partida separada creada al efecto en el margen financiero.

El resto de las subvenciones donaciones y legados deben mostrarse en el margen de explotación, reflejándose en la partida 5 de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Respecto a la memoria, la nota 18 del modelo normal de memoria de la Tercera Parte. *Cuentas Anuales* del PGC, establece:

“18. Subvenciones, donaciones y legados.

Se informará sobre:

- 1. El importe y características de las subvenciones, donaciones y legados recibidos que aparecen en el balance, así como los imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias.*
- 2. Análisis del movimiento del contenido de la subagrupación correspondiente del balance, indicando el saldo inicial y final así como los aumentos y disminuciones. En particular se informará sobre los importes recibidos y, en su caso, devueltos.*
- 3. Información sobre el origen de las subvenciones, donaciones y legados, indicando, para las primeras, el Ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional.*



4. Información sobre el cumplimiento o no de las condiciones asociadas a las subvenciones, donaciones y legados.”

En el modelo abreviado de memoria del PGC y en el PGC-PYMES, la nota 10. *Otra información*, apartado 3 establece:

“Se incluirá información sobre:

3. El importe y la naturaleza de determinadas partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales. En particular, se informará de las subvenciones, donaciones o legados recibidos, indicando para las primeras el Ente público que las concede, precisando si la otorgante de las mismas es la Administración local, autonómica, estatal o internacional. “

Por lo tanto, en base a la normativa anterior, la bonificación de los 20 céntimos en la gasolina recibe el tratamiento contable de subvención y como tal deberá informarse en las cuentas anuales por los importes en los que se hubiera beneficiado. No obstante, en la medida en que, por aplicación del principio de importancia relativa, se hubiera considerado dicha bonificación como menor importe del gasto ocasionado en la adquisición de la gasolina no habrá que aportar información adicional sobre este concepto en las cuentas anuales.