



BOICAC Nº 139/2024 Consulta 1

Sobre el tratamiento contable del importe abonado por una sociedad a otra por la cesión de un contrato público de obra con una Administración Pública.

Respuesta:

Según se indica en la consulta, con la previa aprobación de la Administración contratante, la sociedad A cede su posición de contratista a otra sociedad mercantil constructora, sociedad B, sin ninguna vinculación, a cambio de un precio que es fijo y que no depende en absoluto de sucesos posteriores a la cesión. La obra ejecutada por la sociedad A será cobrada en su integridad por ésta y la sociedad B se encargará de la ejecución del resto de la obra. Con la cesión del contrato, la sociedad A pierde toda posibilidad de intervención y/o control en la evolución futura de la obra. La adquisición se realiza a través de un establecimiento permanente que la sociedad B tiene en el país extranjero en el que se realiza la obra y la cuestión concreta que se plantea es el tratamiento por parte de B de la cantidad que ha satisfecho a la sociedad A por la cesión del contrato.

La Resolución de 10 de febrero de 2021 del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios (RICAC de ingresos), en su artículo 21. *Costes incrementales de la obtención de un contrato*, indica lo siguiente:

“Artículo 21. Costes incrementales de la obtención de un contrato.

1. Los costes incrementales de la obtención de un contrato son los desembolsos en los que incurre la empresa para obtener un contrato con un cliente y en los que no habría incurrido de no haberse obtenido el contrato.

2. Salvo que a la vista de su naturaleza se deban incluir en el alcance de otra norma, estos costes se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias de forma sistemática y coherente con la transferencia de los bienes y servicios con los que se relacionan por lo que serán, en su caso, objeto de periodificación si la empresa espera recuperar ese importe a través de la contraprestación recibida por la realización del contrato.

3. Los costes de obtener un contrato en los que se habría incurrido con independencia de si se obtiene el contrato o no, se registrarán como un gasto cuando se devenguen salvo que la empresa tenga un derecho de cobro frente al cliente por haber incurrido en tales desembolsos.”

Por tanto, de acuerdo con lo indicado, en principio, el importe pagado se calificaría como un gasto periodificable a presentar en la partida 7. *Otros gastos de explotación*, subpartida d) *Otros gastos de gestión corriente* del modelo normal de la cuenta de pérdidas y ganancias, o en la partida 7. *Otros gastos de explotación* del modelo abreviado, en función de las características del contrato y la transferencia al cliente de los bienes o servicios.

No obstante, dicho importe se deberá activar como un inmovilizado intangible si cumple los criterios para el reconocimiento de este tipo de activos establecidos en la Norma de Registro y Valoración (NRV) 5.^a *Inmovilizado intangible* incluida en la Segunda Parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, desarrollada por la Resolución de 28 de mayo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas,



por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

En particular, en relación con el reconocimiento de un inmovilizado de naturaleza intangible, la NRV 5.ª exige que además de cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de Contabilidad (MCC), contenido en la primera parte del PGC, cumpla el criterio de identificabilidad, lo que implica reunir alguno de los dos siguientes requisitos:

- a) Sea separable, esto es, susceptible de ser separado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o intercambiado.
- b) Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones.

De acuerdo con la normativa mencionada, la sociedad B registrará el importe abonado por la cesión del contrato como un inmovilizado intangible si cumple la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento contable incluidos en el MCC de la primera parte del PGC, y a su vez cumple el citado criterio de identificabilidad contenido en la NRV 5.ª *Inmovilizado intangible* del PGC. En caso contrario, el desembolso incurrido se registrará como un gasto periodificable.