

06 de febrero de 2014



BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO



Núm. 32

Jueves, 6 de febrero de 2014

MINISTERIO DE JUSTICIA

Registro Mercantil. Modelos de cuentas anuales Resolución de 28 de enero de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que modifica el modelo establecido en la Orden JUS/1698/2011, de 13 de junio, **por la que se aprueba el modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas.**

[PDF \(BOE-A-2014-1215 - 5 págs. - 320 KB\)](#)

Resolución de 28 de enero de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los modelos establecidos en la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, **por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.**

[PDF \(BOE-A-2014-1216 - 13 págs. - 447 KB\)](#)

Pág. 3



Jueves, 6 de febrero de 2014

Decreto Foral 3/2014, del Consejo de Diputados de 28 de enero, **que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones** a efectos de los ITP y AJD, sobre ISD e IEDMT.

Decreto Foral 1/2014, del Consejo de Diputados de 21 de enero, de modificación del Reglamento del IVA, aprobado por Decreto Foral 124/1993, de 27 de abril.

Pág. 5



DOG

Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya

DOG

C núm. 6556

Jueves, 6 de febrero de 2014

CORRECCIÓ D'ERRADES a la Llei 2/2014, del 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOG núm. 6551, de 30.1.2014).

[Text i fitxa](#) [PDF \(35.36 KB\)](#)

No afecta al tributs ceditis

Pág. 5



Govern de les Illes Balears

BUTLLETÍ OFICIAL DE LES ILLES BALEARS
nº 18

Jueves, 6 de febrero de 2014

Resolució del conseller d'Hisenda i Pressuposts de 28 de gener de 2014 per la qual es publica l'actualització de les bases, els tipus de gravamen i les quotes tributàries dels tributs propis de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2014.

Pág. 5



navarra.es BOLETÍN Nº 25 -
6 de febrero de 2014

ORDEN FORAL 9/2014, de 14 de enero, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, **por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales**

06 de febrero de 2014



Consulta de interés

IRPF. Comunidad de bienes de 2 partícipes. Uno de los socios trabaja y el otro se ha jubilado. Cobran el 50% de los rendimientos cada uno. Se pregunta cómo tributa en el IRPF

[NUM-CONSULTA V3400-13 de 21/11/2013](#)

IVA. Adquisición de 9 localidades de un palco en estadio deportivo para atención a clientes. Dichas localidades son utilizadas por el departamento comercial y de marketing de la compañía para invitar a clientes.

[NUM-CONSULTA V3412-13 de 21/11/2013](#)

[Pág. 8](#)

icac Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

BOICAC

**BOICAC 96/DICIEMBRE 2013 CONSULTA 3
Consulta: Sobre el tratamiento contable de un contrato de intercambio de gas entre comercializadoras del sector.**

[Pág. 11](#)

[y Actos Jurídicos Documentados y Especial sobre Determinados Medios de Transporte.](#)

[Pág. 7](#)



Sentencia de la AN de interés

**Recargo por declaración extemporánea.
[Sentencia de la Audiencia Nacional de 19/12/2013](#)**

[Pág. 9](#)



Comunicado del TSJUE

Un impuesto que desfavorece a las empresas vinculadas, dentro de un grupo de empresas, a sociedades establecidas en otro Estado miembro constituye una discriminación indirecta por razón del domicilio.

[Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-385/12](#)

[Pág. 10](#)

Boletines Oficiales consultados:



Boletín Oficial de Aragón

Bizkaia.Net - Boletín Oficial de Bizkaia

BOE.es

BOIB

BOC - Página principal

Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya

EUR-Lex

Galicia



Gipuzkoako Foru Aldundia

Govern de les Illes Balears

BOCM

Diari Oficial de la Comunitat Valenciana

navarra.es

06 de febrero de 2014



Jueves, 6 de febrero de 2014

MINISTERIO DE JUSTICIA

Registro Mercantil. Modelos de cuentas anuales

Resolución de 28 de enero de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que modifica el modelo establecido en la Orden JUS/1698/2011, de 13 de junio, por la que se aprueba el modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las **cuentas anuales consolidadas**, y se da publicidad a las traducciones de las lenguas cooficiales propias de cada Comunidad Autónoma.

[PDF \(BOE-A-2014-1215 - 5 págs. - 320 KB\)](#)

Los cambios en el modelo de presentación de cuentas anuales consolidadas son consecuencia de la promulgación de normas de naturaleza contable. En primer lugar, la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, **estableció la posibilidad de practicar una actualización de balances.** Con carácter voluntario, en su artículo 9, establece la opción, para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español a través de un establecimiento permanente, de realizar una actualización de balances. **Asimismo, la consulta publicada en el BOICAC (92/DICIEMBRE 2012, Consulta 5) aclara que la actualización de balances surtirá efectos retroactivos, contables y fiscales, sin solución de continuidad, a partir del 1 de enero de 2013.**

La Resolución de 28 de mayo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible, **establece nuevos detalles a suministrar por las empresas en el balance, y la cuenta de pérdidas y ganancias del modelo de depósito de cuentas consolidadas.**

Resolución de 28 de enero de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los modelos establecidos en la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las **cuentas anuales** de los sujetos obligados a su publicación,

06 de febrero de 2014

y se da publicidad a las traducciones a las lenguas cooficiales propias de cada Comunidad Autónoma.

[PDF \(BOE-A-2014-1216 - 13 págs. - 447 KB\)](#)

Los cambios en los modelos de presentación de cuentas anuales son consecuencia de la promulgación de normas de naturaleza contable y fiscal. En primer lugar, la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, **estableció la posibilidad de practicar una actualización de balances.** Con carácter voluntario, en su artículo 9, establece la opción, para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español a través de un establecimiento permanente, de realizar una actualización de balances. Asimismo, la consulta publicada en el BOICAC (92/DICIEMBRE 2012, Consulta 5) **aclara que la actualización de balances surtirá efectos retroactivos, contables y fiscales, sin solución de continuidad, a partir del 1 de enero de 2013.**

La Resolución de 28 de mayo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible, **establece nuevos detalles a suministrar por las empresas en el balance, y la cuenta de pérdidas y ganancias del modelo normal de depósito de cuentas individuales.**

La Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, modifica, en su artículo 25, 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, estableciendo que, **si se han realizado actividades económicas al amparo de dicha Ley, se debe hacer constar en la memoria información sobre la deducción por inversión de beneficios.** Por otra parte, el artículo 49 de la citada Ley14/2013, de 27 de septiembre, modifica el apartado 1 del artículo 257 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, **actualizando los umbrales para la formulación de cuentas anuales abreviadas.**

Como consecuencia de varias consultas recibidas en el ICAC sobre la información a suministrar en la cuenta de pérdidas y ganancias por las **sociedades holding**, basándose en la publicada en el BOICAC 79/SEPTIEMBRE 2009, Consulta 2, se ha considerado pertinente proceder a la apertura de determinados desgloses que, exclusivamente, las sociedades holding deben suministrar en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por último, y con el fin de homogeneizar las hojas de datos generales de identificación de los modelos de cuentas individuales y consolidadas, **se incorpora la dirección de e-mail de contacto de la empresa.**

06 de febrero de 2014



DOGC
 Diari Oficial
 de la Generalitat de Catalunya

Av. de Jaume Terradellas, 20
 Tel. 93 230 24 30
 Fax 93 230 24 30
 08038 Barcelona
 ISSN 1136-2006
 DL B-38014-2007

DOGC núm. 6556

Jueves, 6 de febrero de 2014

CORRECCIÓ D'ERRADES a la Llei 2/2014, del 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC núm. 6551, de 30.1.2014).

[Text i fitxa](#) [PDF \(35.36 KB\)](#)

No afecta al tributs cedits



Govern de les Illes Balears **BUTLLETÍ OFICIAL DE LES ILLES BALEARS** n° 18

Jueves, 6 de febrero de 2014

Resolució del conseller d'Hisenda i Pressuposts de 28 de gener de 2014 per la qual es publica l'**actualització de les bases, els tipus de gravamen i les quotes tributàries dels tributs propis** de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2014.



Jueves, 6 de febrero de 2014

Decreto Foral 3/2014, del Consejo de Diputados de 28 de enero, **que aprueba los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones** a efectos de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte.

Decreto Foral 1/2014, del Consejo de Diputados de 21 de enero, de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 124/1993, de 27 de abril.

06 de febrero de 2014

En primer lugar dicha adaptación del desarrollo reglamentario a las modificaciones legales, se produce entre otros en los siguientes supuestos:

- **La supresión de la exigencia legal de solicitud de autorización previa** por la Administración Tributaria del requisito para la aplicación de determinadas exenciones.

- La regulación de los nuevos **supuestos de inversión del sujeto pasivo**, previstos en las letras e) y f) del artículo 84.Uno.2.º de la Norma del Impuesto sobre el Valor Añadido, que obliga a desarrollar normas relativas a su aplicación, como la regulación de las comunicaciones entre los empresarios y destinatarios intervinientes en las operaciones afectadas por la inversión del sujeto pasivo.

- La regulación de la **obligación de presentar dos declaraciones liquidaciones**, dividiendo el periodo normal de declaración en dos periodos según se trate de hechos imponible anteriores o posteriores al auto de declaración de concurso que se efectúa en el artículo 71 del Reglamento, de acuerdo con la previsión contenida en el artículo 99. Cinco de la Norma del Impuesto.

En segundo lugar, se considera conveniente realizar otras modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido para revisar los artículos relativos a las **exenciones ligadas a operaciones aduaneras**, para adaptarlos a los cambios en los procedimientos aplicables a tales operaciones.

Un tercer grupo de modificaciones se produce en el ámbito de la modificación de las bases imponibles. Así, la **modificación de la base imponible queda condicionada a la expedición y remisión de la factura rectificativa**, exigiendo al sujeto pasivo la acreditación de la remisión de la misma al destinatario, con libertad de medios, para no obstaculizar la facilidad que existe actualmente de utilización de medios electrónicos.

Un cuarto grupo de modificaciones obedecen al desarrollo reglamentario del nuevo régimen especial del criterio de caja, en lo que respecta al ejercicio de la inclusión y la renuncia al régimen, ésta última con efectos para un período mínimo de tres años.

Con el objetivo de conjugar los mecanismos para un efectivo control tributario con el menor incremento posible de obligaciones formales, se amplía la información a suministrar en los libros registro generales, para incorporar las referencias a las fechas de cobro o pago y del medio utilizado, para los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja, así como a los no acogidos pero que resulten ser destinatarios de operaciones afectadas por el mismo.

Por último, un grupo de modificaciones varias, entre las que se encuentran:

- La flexibilización del ámbito objetivo de aplicación del tipo impositivo del **4% a la adquisición de vehículos para el transporte habitual de personas con movilidad reducida o con discapacidad** en sillas de ruedas, por personas o entidades que presten servicios sociales de

06 de febrero de 2014

promoción de la autonomía personal y de atención a la dependencia y de integración social de las personas con discapacidad.

- **La simplificación del procedimiento para el ejercicio de la opción por la aplicación de la regla de prorata especial**, permitiendo su ejercicio en la última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural, con la excepción de los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado, en que la opción para su aplicación se mantiene en la declaración-liquidación correspondiente al período en el que se produzca dicho inicio; el ejercicio de dicha opción vincula al sujeto pasivo durante tres años naturales, considerando como primer año natural el correspondiente al que se refiere la opción ejercitada.

- La adaptación de las referencias del Reglamento del impuesto a las modificaciones habidas en materia de facturación, tras la entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, del nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 18/2013, de 28 de mayo.



navarra.es

BOLETÍN Nº 25 - 6 de febrero de 2014

ORDEN FORAL 9/2014, de 14 de enero, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Especial sobre Determinados Medios de Transporte.



Consulta de interés

IRPF. Comunidad de bienes de 2 partícipes. Uno de los socios trabaja y el otro se ha jubilado. Cobran el 50% de los rendimientos cada uno. Se pregunta cómo tributa en el IRPF

NUM-CONSULTA V3400-13 de 21/11/2013

De cumplirse dichos requisitos, los rendimientos de actividades económicas se entenderán obtenidos directamente por la entidad en régimen de atribución de rentas, **atribuyéndose a los comuneros o socios según las normas o pactos aplicables** y si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (artículo 89.3 de la LIRPF).

Por tanto, **si sólo algunos de los comuneros o socios desarrollaran la actividad económica, éstos deberán imputarse la totalidad de los rendimientos derivados de la actividad económica desarrollada.**

Por lo que respecta al socio que no desarrolla las funciones inherentes a la titularidad de la actividad económica, las cantidades satisfechas a éste no tendrían la naturaleza de rendimientos procedentes de la actividad económica, al no derivarse de una actividad económica desarrollada por él, sino de **rendimientos del capital.**

Correlativamente y por lo que respecta a la socia que desarrolla la actividad económica imputándose la totalidad de los rendimientos de la actividad, las cantidades efectivamente satisfechas al otro socio tendrán, en caso de que el rendimiento de la actividad económica se determine mediante el método de estimación directa, **lo que es el caso, el carácter de gastos deducibles para la obtención de los ingresos de la actividad económica realizada**, estando sometidos dichos pagos a retención en los términos establecidos en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto.

IVA. Adquisición de 9 localidades de un palco en estadio deportivo para atención a clientes. Dichas localidades son utilizadas por el departamento comercial y de marketing

06 de febrero de 2014

de la compañía para invitar a clientes, tour-operadores y agencias de viajes con el fin de promover su actividad.

NUM-CONSULTA V3412-13 de 21/11/2013

Por tanto, la entidad consultante **no podrá deducir, en ninguna medida ni cuantía**, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por ella, con ocasión de la adquisición de los servicios referidos en el escrito de consulta, por tratarse de servicios adquiridos para destinarlos a atenciones (servicios a título gratuito) a clientes o a terceras personas.

CONSEJO GENERAL
DEL PODER JUDICIAL

Sentencia de la AN de interés

Recargo por declaración extemporánea.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 19/12/2013

Resumen:

La entidad ingresó fuera de plazo la declaración del IS y el pago fraccionado de 2008, por importe de 1.362.508,26 euros.

Esta sentencia analiza la naturaleza jurídica del recargo por declaración extemporánea.

El régimen del sistema de recargos no permite una aplicación a la carta del mismo sobre la base de una pretendida infracción del principio de proporcionalidad que no es tal si se desmiente, tal y como la demanda sostiene.

Desde una óptica puramente indemnizatoria, que no es la pertinente en este caso, puede parecer injusto y, desde luego, desproporcionado, el sistema legal, pero es que, de una parte, la proporción la establece una norma con rango de ley formal, de suerte que sólo a ella, no a la Administración que la interpreta, le podría ser teóricamente imputada la vulneración de tal principio de proporcionalidad. **De otra parte, el diseño de la ley tampoco abre la puerta a posibles medidas de suavización o equidad en atención a los casos concretos concurrentes**, pues la previsión se limita a establecer el presupuesto de hecho, con los dos ingredientes de extemporaneidad y espontaneidad, y a fijar la consecuencia en función del tramo temporal afectado por la demora.

06 de febrero de 2014

En definitiva, estamos ante el ejercicio de una potestad estricta y agotadoramente reglada, por lo que tampoco el control judicial dispensado puede atenerse de un modo directo a una pretendida proporcionalidad en la aplicación del recargo, que no haría sino infringir abiertamente la ley, dados los términos taxativos de ésta.



Comunicado del TSJUE

Un impuesto que desfavorece a las empresas vinculadas, dentro de un grupo de empresas, a sociedades establecidas en otro Estado miembro constituye una discriminación indirecta por razón del domicilio de las sociedades

Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-385/12

Así podría suceder en el caso de un impuesto húngaro sobre el volumen de negocios del comercio al por menor en establecimientos, adeudado por el conjunto de todas estas empresas por razón de su volumen de negocios global

Según la **normativa húngara** relativa a un impuesto sobre el volumen de negocios del comercio al por menor en establecimientos, los sujetos pasivos que constituyan, dentro de un grupo de sociedades, empresas vinculadas deben sumar sus volúmenes de negocios antes de aplicar un tipo muy progresivo y de repartir la cuota impositiva obtenida de este modo entre ellas en proporción a sus volúmenes de negocios reales.

Hervis explota en Hungría tiendas de artículos deportivos y forma parte del grupo de empresas cuya sociedad matriz (SPAR Österreichische Warenhandels AG) está establecida en otro Estado miembro. En virtud de la normativa húngara, **Hervis ha de abonar una parte del impuesto específico adeudado por el conjunto de las empresas del grupo. Sin embargo, la aplicación de esta normativa produce el efecto de someter a Hervis a un tipo impositivo medio claramente superior al que correspondería a la base configurada únicamente por el volumen de negocios de sus propias tiendas.**

Dado que la Administración tributaria desestimó su reclamación dirigida a la exención del impuesto específico correspondiente al ejercicio 2010, Hervis interpuso un recurso judicial ante un tribunal húngaro. **Este tribunal pregunta al Tribunal de Justicia si la normativa húngara relativa al impuesto específico es compatible con los principios de libertad de establecimiento y de igualdad de trato**, puesto que tiene efectos potencialmente discriminatorios en perjuicio de los sujetos pasivos «vinculados», dentro de un grupo de empresas, a sociedades establecidas en otro Estado miembro.

06 de febrero de 2014

En la sentencia dictada hoy, el Tribunal de Justicia señala que la normativa húngara sobre el impuesto específico distingue entre los sujetos pasivos en función de su pertenencia o no a un grupo de sociedades. Aunque no establece ninguna discriminación directa (dado que el impuesto específico sobre el comercio al por menor en establecimientos grava en idénticas condiciones a todas las sociedades que ejerzan esa actividad en Hungría), dicho criterio tiene el efecto de desfavorecer a las personas jurídicas que estén vinculadas a otras sociedades en un grupo con respecto a las personas jurídicas que no pertenezcan a un grupo de sociedades de este tipo.

A este respecto, el Tribunal de Justicia explica que, por un lado, el tipo impositivo es muy marcadamente progresivo, en particular en su tramo superior. Por otro lado, el impuesto específico se calcula, para las empresas vinculadas, sobre la base del volumen de negocios consolidado del grupo, mientras que, en el caso de una persona jurídica que no forme parte de un grupo (como las franquicias independientes), se limita al volumen de negocios del sujeto pasivo de modo aislado.

El Tribunal de Justicia considera que la aplicación de la tarifa marcadamente progresiva a una base imponible consolidada de volumen de negocios puede perjudicar, en particular, a los sujetos pasivos vinculados a sociedades con domicilio social en otro Estado miembro. El Tribunal de Justicia insta al tribunal nacional a comprobar si es eso lo que sucede en el mercado húngaro. De ser así, corresponderá al tribunal nacional declarar que la normativa húngara introduce una discriminación indirecta por razón del domicilio de las sociedades y que esta discriminación no está justificada por razones imperiosas de interés general.



BOICAC 96/DICIEMBRE 2013

CONSULTA 3

BOICAC 96/DICIEMBRE 2013 CONSULTA 3

Consulta: Sobre el tratamiento contable de un contrato de intercambio de gas entre comercializadoras del sector.

Respuesta: La consulta plantea el tratamiento contable, en una entidad comercializadora de gas, de las transacciones realizadas al amparo de un contrato de “intercambio de gas” firmado con otras empresas comercializadoras del sector. Dicho contrato tiene por objeto garantizar las existencias mínimas de seguridad establecidas por la normativa reguladora del sector y por lo tanto el suministro.

A través del citado acuerdo, que según indica el consultante se instrumenta mediante “un contrato de compraventa tipo”, la entidad situada por debajo del mínimo permitido acude al “depósito común” para obtener las existencias necesarias de alguna de las comercializadoras que en ese momento tenga superávit. Con posterioridad, la entidad que acudió al depósito común cancelará su compromiso de devolución de gas cuando adquiera las correspondientes existencias de sus proveedores habituales.

La cuestión a dilucidar es si la consultante debe reconocer las existencias adquiridas bajo el citado acuerdo y la posterior venta cuando se produce la devolución, o si por el contrario los hechos descritos no deberían originar un incremento en el importe neto de la cifra de negocios de la entidad.

06 de febrero de 2014

El fondo económico y jurídico de las operaciones, o prevalencia del fondo sobre la forma siempre debe guiar cualquier interpretación de las norma de registro y valoración del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, de manera que la contabilización de las operaciones responda y muestre la sustancia económica y no sólo la forma jurídica utilizada para instrumentarlas.

A la vista de la descripción que realiza el consultante, el contrato de intercambio de gas parece constituir un instrumento que permite cumplir a la entidad con la obligación de mantener, en todo momento, un volumen de existencias mínimas o inventario de seguridad, y al mismo tiempo poder atender los compromisos de entrega a sus clientes, asumiendo la obligación de reponer el volumen de existencias recibido.

Pues bien, desde un punto de vista económico, este acuerdo en el que una parte recibe un activo no monetario asumiendo la obligación de entregar, en el futuro, otro activo de la misma naturaleza y función no encierra un verdadero intercambio económico entre una empresa y sus clientes, sino un simple mecanismo de colaboración entre las empresas comercializadoras para optimizar la gestión de sus inventarios.

En este sentido, para otorgar un adecuado tratamiento contable a la operación cabría traer a colación por analogía la norma de registro y valoración 14ª “Ingresos por ventas y prestación de servicios” del PGC, en cuya virtud “no se reconocerá ningún ingreso por la permuta de bienes o servicios, por operaciones de tráfico, de similar naturaleza y valor”, de lo que cabe concluir que la devolución de gas no debería reconocerse como un ingreso ni por lo tanto lucir como importe neto de la cifra de negocios de la consultante, sin perjuicio de la obligación de reconocer la correspondiente variación de existencias, y el compromiso de devolución formando parte de los acreedores comerciales, que se dará de baja aplicando este mismo criterio cuando se proceda a la devolución del gas con abono a una cuenta de variación de existencias.

Hasta ese momento, el compromiso que asume la empresa se valorará por su valor razonable contabilizando las variaciones de valor en la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con su naturaleza.