

Empresa de que procedan la mayoría de los socios trabajadores de la Sociedad Anónima Laboral.

c) Igual bonificación, por el concepto Actos Jurídicos Documentados, para las que se devenguen por operaciones de constitución de préstamos sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso los representados por obligaciones, cuando su importe se destine a la realización de inversiones en activos fijos necesarios para el desarrollo de su actividad.

Los citados beneficios tributarios se conceden por un plazo de cinco años, contados desde el otorgamiento de la escritura de constitución, y podrán ser prorrogados en los supuestos previstos en el artículo 4.º del Real Decreto 2696/1986.

Segundo.-Igualmente gozará de libertad de amortización, referida a los elementos del activo, en cuanto estén afectos a su actividad, durante los cinco primeros años improrrogables, contados a partir del primer ejercicio económico que se inicie una vez que la Sociedad haya adquirido el carácter de Sociedad Anónima Laboral, con arreglo a la Ley 15/1986, de 25 de abril.

Madrid, 16 de diciembre de 1991.-P. D. (Orden de 31 de julio de 1985), el Director general de Tributos, Miguel Cruz Amorós.

Excmo. Sr. Secretario de Estado de Hacienda.

1085 *ORDEN de 23 de diciembre de 1991 por la que se dispone el cumplimiento de la sentencia del Tribunal Supremo, dictada con fecha 19 de julio de 1991, en el recurso contencioso-administrativo número 112/1987, interpuesto contra Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de diciembre de 1986 por la Empresa «Intercontinental Química, Sociedad Anónima».*

En el recurso contencioso-administrativo número 112/1987, en única instancia ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, entre la Empresa «Intercontinental Química, Sociedad Anónima», como demandante, y la Administración General del Estado, como demandada, contra Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de diciembre de 1986, sobre desestimación de solicitud de los beneficios de la Gran Área de Expansión Industrial de Andalucía, se ha dictado con fecha 19 de julio de 1991 sentencia, cuya parte dispositiva es como sigue:

«Fallamos: Que en el recurso contencioso-administrativo promovido en única instancia por la representación procesal de «INTERQUISA» contra la Administración del Estado para impugnar el Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de diciembre de 1986, confirmatorio en reposición de otro anterior, por el que se denegaba la concesión de los beneficios solicitados a través de su participación en el concurso comercial para la Gran Área de Expansión Industrial de Andalucía, mediante Real Decreto 3361/1983. Decretamos de oficio la nulidad de actuación del expediente iniciado, desde el momento inmediatamente posterior a la presentación de la solicitud inicial, con la documentación correspondiente, con retroacción del procedimiento a aquel momento del trámite. Sin costas.»

En su virtud, este Ministerio ha tenido a bien disponer se cumpla en sus propios términos la referida sentencia, publicándose el aludido fallo en el «Boletín Oficial del Estado», todo ello en cumplimiento de lo previsto en el artículo 105 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de fecha 27 de diciembre de 1956.

Lo que comunico a V. I. para su conocimiento y demás efectos.
Madrid, 23 de diciembre de 1991.-P. D., el Subsecretario de Economía y Hacienda, Enrique Martínez Robles.

Ilmo. Sr. Subsecretario de Economía y Hacienda.

1086 *RESOLUCION de 16 de mayo de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas, por la que se fijan criterios generales para determinar el «importe neto de la cifra de negocios».*

El Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, establece, en su disposición final quinta, que el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas, mediante resolución, podrá dictar normas de obligado cumplimiento que desarrollen dicho texto.

El concepto de importe neto de la cifra anual de negocios se establece en nuestra legislación en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, que en su artículo 191 lo define de la siguiente forma:

«El importe de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes

a las actividades ordinarias de la Sociedad, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la mencionada cifra de negocios.»

Es necesario delimitar los términos empleados en la definición anterior, debido a la trascendencia que tiene el alcance que puede darse a cada uno de ellos.

En relación a la expresión utilizada de «actividad ordinaria» de la Sociedad, debe precisarse su significado. Así, podría definirse como aquella actividad que es realizada por la Empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico. Sin embargo, en determinadas ocasiones, en la realidad empresarial se produce la realización simultánea de varias actividades, lo que podemos denominar multiactividad. En este caso, en relación a la determinación del concepto que se trata, hay que entender que los ingresos producidos por las diferentes actividades de la Empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular y periódica, y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la Empresa, es decir, de la circulación de bienes, y servicios que son objeto del tráfico de la misma. De esta forma, estos ingresos deberán formar parte, en todo caso, de la cifra de ventas o ingresos obtenidos por prestaciones de servicios, por lo que cuanto el Plan General de Contabilidad establece la partida de «Otros ingresos de explotación», que queda excluida del importe neto de la cifra de negocios, se está refiriendo a ingresos que no se obtienen con carácter periódico.

En todo caso, se exceptúan para el cómputo de la cifra citada los ingresos financieros, que sólo se tendrán en cuenta cuando corresponda a una Entidad de crédito.

Cuando se realicen ventas con pago aplazado a más de un año, produciéndose operaciones de crédito que generen ingresos financieros implícitos para la Empresa vendedora, y que contablemente deben tener su registro en una cuenta de ingresos a distribuir en ejercicios futuros, para proceder a imputar anualmente a resultados, con criterios financieros, la parte de ingreso financiero que corresponde al periodo no se computará en el importe de la cifra anual de negocios de la citada Empresa.

Delimitado el concepto de actividad ordinaria y debido a que el importe de las ventas e ingresos obtenidos por prestaciones de servicios van a conformar la parte principal de la cifra de negocios, conviene precisar que existen determinadas operaciones que no se considerarán ventas debido a las especiales características de las condiciones en que se efectúan. En particular, entre otras, hay que señalar las ventas con pacto de recompra en firme, que, teniendo en cuenta su naturaleza, suele responder a una operación de crédito con garantía real, por lo que no debe considerarse como venta.

Otro concepto que debe ser objeto de regulación son las «subvenciones», las cuales, en general, no deben incluirse en el importe neto de la cifra de negocios, si bien para casos excepcionales, que se producen en el marco de algunas actividades concretas en las que la subvención se concede individualizadamente, en función de unidades de producto vendidas, se tomará en consideración para formar parte de la cifra de negocios, debiendo contabilizarse en este último caso, junto con los ingresos a los que se vincula, es decir, ventas o ingresos por prestaciones de servicios. De esta forma se obtiene el mismo resultado que si el perceptor de las subvenciones fuera el comprador de los bienes o servicios cuyo precio está subvencionado. Deberá, no obstante, facilitarse información en la Memoria de las subvenciones recibidas.

Con respecto a los componentes que no deben formar parte de la cifra de negocios, conviene precisar lo relativo a los impuestos especiales. De acuerdo con la Ley 45/1985, de 23 de diciembre, se califican como impuestos especiales los siguientes: A) Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas; B) Impuesto sobre la Cerveza; C) Impuesto sobre Hidrocarburos, y D) Impuesto sobre las Labores de Tabaco. En la citada norma se establece que las Empresas fabricantes o importadoras de los bienes objeto de gravamen deben repercutir el impuesto al adquirente, por lo que al ser un tributo monofásico, para estas Empresas que lo repercuten debe eliminarse a efectos del cálculo de su cifra anual de negocios y no producirá ningún ajuste para las sucesivas Empresas que adquieran estos productos, reflejándose por estas últimas como un mayor importe de las adquisiciones que efectúen, de acuerdo a las normas de valoración relativas a las compras y otros gastos del Plan General de Contabilidad.

Es preciso realizar otra consideración sobre el alcance de esta Resolución en lo relativo a actividades especiales, cuyo tratamiento no se puede desarrollar en un único documento debido a que presentan características muy diferentes y que serán tratadas en futuras adaptaciones sectoriales o normas de este Instituto. Sin embargo, se han definido ciertas operaciones específicas debido a su destacada incidencia en el mundo empresarial, las cuales son objeto de regulación en esta Resolución. Así, en primer lugar, se regulan los negocios en participación, contenidos en los artículos 239 y siguientes del Código de Comercio. En ellos, el importe neto de la cifra de negocios del gestor estará formado por la totalidad de las ventas y prestaciones de servicios que realice en su actividad ordinaria, sin minorarla por la participación del resto de

participes, los cuales no deberán incluirse en su correspondiente cifra de negocios.

También son objeto de tratamiento las actividades que son gestionadas conjuntamente con otras Empresas. En estos casos, las Empresas que participen en la citada gestión conjunta incluirán en su importe neto de la cifra anual de negocios la parte proporcional de las ventas o prestaciones de servicios que le corresponde del negocio en común, y disminuirán la citada cifra en la parte proporcional de las ventas realizadas por la Empresa al negocio común. Igualmente, se eliminará, en la misma proporción, el resultado no realizado producido en dichas transacciones.

Finalmente, es tratado el negocio en comisión y las actividades en régimen de depósito de mercancías, estableciéndose que si los ingresos obtenidos como consecuencia de la realización de estas actividades no tienen carácter accidental, y responden a una actividad ordinaria de la Empresa, deben tenerse en cuenta en la determinación de su cifra anual de negocios.

Por último, al ser el importe neto de la cifra de negocios uno de los conceptos que nuestra legislación mercantil prevé como determinante del cumplimiento de determinadas obligaciones, relativas a la confección de los modelos de las cuentas anuales y a su sometimiento a la auditoría de cuentas, surge el problema del carácter anual de la misma, por lo que para ejercicios económicos inferiores al año se considerará como importe neto de la cifra anual de negocios el obtenido en el período que corresponde al ejercicio.

Por todo lo anterior, con el objeto de delimitar el concepto del importe neto de la cifra de negocios, este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en virtud de la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, dicta la siguiente resolución:

Primera. Importe neto de la cifra de negocios.—El importe neto de la cifra anual de negocios, que aparece en las partidas 1 y 1, a), del haber de las Cuentas de Pérdidas y Ganancias correspondientes a los modelos normal y abreviados incluidos en el Plan General de Contabilidad, respectivamente, se obtendrá de la agregación de las ventas, prestaciones de servicios y se minorará por el importe de las devoluciones y «Rappels» sobre ventas.

Segunda. Componentes positivos de la cifra de negocios.—La cifra anual de negocios se determinará de acuerdo a las normas contenidas en el Plan General de Contabilidad y demás legislación mercantil, y, en particular, teniendo en cuenta, entre otras, las siguientes reglas:

a) Se incluirán las «Ventas» y «Prestaciones de Servicios» obtenidas de la actividad o actividades ordinarias de la Empresa. Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la Empresa con regularidad en el ejercicio de su giro o tráfico habitual o típico. Las citadas ventas se valorarán por el importe facturado en el caso de pago con vencimiento inferior a un año, mientras que, si el aplazamiento del pago supera el año, se computarán con exclusión de los intereses implícitos que se devenguen en la operación.

b) Las entregas de mercaderías o productos destinados a la venta y prestaciones de servicios que las Empresas efectúen a cambio de activos no monetarios o como contraprestación de servicios que representen gastos para ella, formarán parte de la cifra anual de negocios y se valorarán por el precio de adquisición o coste de producción de los bienes o servicios entregados o por el valor de mercado de lo recibido si es menor que aquél, debiéndose contabilizar como «ventas» o «prestaciones de servicios».

c) En ningún caso se incluirán como ventas o prestaciones de servicios las unidades de productos para la venta consumidos por la propia Empresa ni los trabajos realizados para sí misma, teniendo que estar contabilizados estos últimos en la rubrica 3, «Trabajos efectuados por la Empresa para el inmovilizado» del haber del modelo normal de Cuenta de Pérdidas y Ganancias, y partida 1.b, del haber del modelo abreviado, contenidos en el Plan General de Contabilidad.

d) Las «Subvenciones» no integran el importe de la cifra anual de negocios.

No obstante lo anterior, para aquellos casos en que la subvención se otorga en función de unidades de producto vendidas y que forma parte del precio de venta de los bienes y servicios, su importe estará integrado en la «cifra de ventas» o «prestaciones de servicios» a las que afecta, por lo que se computará en el importe neto de la cifra anual de negocios.

e) Los ingresos financieros derivados de ventas a plazos de bienes y servicios no formarán parte de la cifra anual de negocios.

f) El «Impuesto sobre el Valor Añadido» no formará parte de la cifra anual de negocios, no incluyéndose como «ventas» o ingresos por «prestaciones de servicios».

g) El importe de los «Impuestos Especiales» que gravan la fabricación o importación de ciertos bienes deberá excluirse de la cifra de ventas del correspondiente fabricante o importador.

Tercera. Componentes negativos de la cifra de negocios.—Del importe obtenido de acuerdo con lo previsto en la norma segunda se deducirán, en todo caso, las siguientes partidas para obtener el importe neto de la cifra anual de negocios:

a) Los importes de las «Devoluciones de ventas».

b) Los «Rappels» sobre ventas o prestaciones de servicios.
c) Los descuentos comerciales que se efectúen en los ingresos objeto de cómputo en la cifra anual de negocios.

Cuarta. Cuentas en participación.—1. La cifra anual de negocios para las Empresas en cuyas operaciones se interesen otras Empresas mediante cuentas en participación, reguladas en los artículos 239 y siguientes del Código de Comercio, estará formada por la totalidad de las ventas o prestaciones de servicios realizados, sin disminuir en la parte correspondiente a otros participes distintos del gestor.

2. Las Empresas que participen en otras a través de las referidas cuentas no integrarán en su cifra anual de negocios el importe obtenido como resultado de la citada participación.

Quinta. Negocios en común.—1. Las Empresas que realicen una actividad gestionada conjuntamente con otra u otras deberán incluir en su cifra de negocios la parte proporcional que les corresponda de acuerdo con su participación en el negocio conjunto.

2. Estas Empresas no computarán en su cifra de negocios la parte proporcional a su participación en el negocio conjunto de las transacciones realizadas con dicho negocio.

Sexta. Comisionistas.—Las Empresas que obtengan como actividad ordinaria ingresos procedentes de comisiones integrarán en su cifra anual de negocios el importe de las mismas devengadas en el período.

Séptima. Actividades en régimen de depósito.—Cuando las Empresas realicen operaciones de ventas a terceros, actuando, además, como depositarios de las mercancías sin asumir los riesgos de las cosas vendidas, computarán como importe neto de su cifra de negocios la retribución percibida como mediador de la operación anterior.

Octava. Ejercicios inferiores al año.—Si el ejercicio económico fuera de duración inferior al año, el importe neto de la cifra anual de negocios será el obtenido durante el período que abarque dicho ejercicio.

Madrid, 16 de mayo de 1991.—El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ricardo Bolufer Nieto.

1087

RESOLUCION de 30 de julio de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado material.

El Plan General de Contabilidad en su parte quinta desarrolla los principios contables contenidos en dicho texto, estableciendo las normas de valoración a que deben ajustarse los diferentes hechos y elementos objeto de las operaciones económicas. Asimismo, este desarrollo constituye la norma reglamentaria de los criterios de valoración contenidos en el Código de Comercio y en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

Además de estas normas obligatorias de valoración, la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, prevé la posibilidad de que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas mediante resolución pueda desarrollar con objeto de complementar las reglas de valoración contenidas en el Plan siendo asimismo de obligado cumplimiento.

En virtud de lo anterior, esta resolución constituye la regulación de aspectos concretos de las normas de valoración en relación a determinadas operaciones que se realizan con el inmovilizado material.

En primer lugar, se establecen los criterios de valoración que han de regir en las diferentes formas de transmisión del inmovilizado material. Entre éstas se regulan las entregas gratuitas de estos activos, así como las permutas de los mismos y las entregas de estos bienes como pago parcial en la adquisición de otro inmovilizado. En relación a estas normas, se han observado dentro de lo permitido por el Plan General de Contabilidad las concepciones doctrinales elaboradas en nuestro país y aceptadas plenamente, así como los pronunciamientos de las distintas organizaciones internacionales.

También son objeto de regulación las transmisiones de activos del inmovilizado material realizadas como consecuencia de aportaciones no dinerarias en la constitución o ampliación del capital de las Sociedades anónimas, estableciéndose el criterio contenido en el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, consistente en valorar dichos activos según el valor otorgado en escritura, sin perjuicio de que se deba proceder a su corrección valorativa para el caso de que ese valor fuera mayor que el valor de mercado al finalizar el ejercicio en que tuvo lugar la operación. En relación a lo anterior, no es objeto de esta resolución las reglas aplicables para la contabilización de dichas aportaciones no dinerarias por la Sociedad que realiza la entrega del bien, posponiéndose su tratamiento para futuros desarrollos normativos de este Instituto.

Además de otras operaciones relacionadas con los inmovilizados materiales, se desarrollan finalmente los criterios aplicables en relación con la opción de capitalizar los gastos financieros como complemento del valor contable del inmovilizado material. A estos efectos se establecen las normas de valoración contenidas en el Plan General de Contabilidad lo siguiente:

«Se permite la inclusión de los gastos financieros en el precio de adquisición o el coste de producción, siempre que tales gastos se hayan