



BOICAC Nº 141/2025 Consulta 2

Sobre el tratamiento contable de las ayudas directas y las subvenciones recibidas como consecuencia de la DANA y de las pérdidas de inmovilizado causadas por la DANA.

Respuesta:

La consulta hace referencia al Real Decreto Ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes en respuesta a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, que establece en su artículo 11 una línea de ayudas directas a empresas y profesionales especialmente afectados por la DANA.

Asimismo, con posterioridad se ha aprobado diversa normativa dirigida a paliar los efectos de la DANA, como el Real Decreto Ley 7/2024, de 11 de noviembre y el Real Decreto Ley 8/2024, de 28 de noviembre.

En el mismo sentido, se puede citar la normativa aprobada por la Generalitat Valenciana- el Decreto 172/2024, de 26 de noviembre, del Consell, por el que se aprueban las bases reguladoras y el procedimiento de concesión directa de ayudas urgentes dirigidas a facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica de las empresas que hayan sufrido daños por el temporal de viento y lluvias iniciado el 29 de octubre de 2024 en la Comunidad Valenciana-.

En primer lugar, desde un punto de vista contable cabe señalar que el registro de las operaciones debe realizarse atendiendo al fondo económico y jurídico que subyace en las mismas, con independencia de la forma empleada para instrumentarlas, una vez analizados en su conjunto todos los antecedentes y circunstancias de aquellas, cuya valoración es responsabilidad de los administradores y, en su caso, de los auditores de la sociedad. En este sentido, el artículo 34.2 del Código de Comercio establece que en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

En cuanto a las ayudas directas por la DANA, su contabilización se realizará en función de las características de las mismas, así, en la medida en que se realicen sin exigencia de contraprestación por parte del beneficiario, se registrarán conforme a lo establecido en la Norma de Registro y Valoración (NRV) 18.^a *Subvenciones, donaciones y legados recibidos*, recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre.

Esta NRV será de aplicación también a las subvenciones recibidas de la Generalitat Valenciana.

El apartado 1.1 de la NRV 18.^a establece lo siguiente en relación con el reconocimiento de subvenciones, donaciones y legados otorgados por terceros distintos a los socios o propietarios:

“Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables se contabilizarán inicialmente, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto y se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como ingresos sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención, donación o legado, de acuerdo con los criterios que se detallan en el apartado 1.3 de esta norma.



Las subvenciones, donaciones y legados que tengan carácter de reintegrables se registrarán como pasivos de la empresa hasta que adquieran la condición de no reintegrables. A estos efectos, se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado.”

Respecto a la valoración de las subvenciones no reintegrables, el apartado 1.2 de la citada norma determina lo siguiente:

“Las subvenciones, donaciones y legados de carácter monetario se valorarán por el valor razonable del importe concedido, y las de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor razonable del bien recibido, referenciados ambos valores al momento de su reconocimiento.”

Y en cuanto a los criterios de imputación a resultados, se efectuará atendiendo a su finalidad, así el apartado 1.3 de la norma indicada establece:

“a) Cuando se concedan para asegurar una rentabilidad mínima o compensar los déficits de explotación: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se concedan, salvo si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros, en cuyo caso se imputarán en dichos ejercicios.

b) Cuando se concedan para financiar gastos específicos: se imputarán como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

c) Cuando se concedan para adquirir activos o cancelar pasivos, se pueden distinguir los siguientes casos:

- Activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

- Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

- Activos financieros: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

- Cancelación de deudas: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.

d) Los importes monetarios que se reciban sin asignación a una finalidad específica se imputarán como ingresos del ejercicio en que se reconozcan.”

Por su parte, la disposición adicional única de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias, ha regulado con un alcance general, los criterios para calificar una subvención como no reintegrable:



“(...) una subvención se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión, y no existan dudas razonables sobre la recepción de la misma.”

De acuerdo con la normativa indicada, el registro contable deberá realizarse en el momento en que se produzca el acuerdo de concesión de la subvención, con independencia de que el cobro se materialice un momento posterior, siempre y cuando el derecho de la empresa frente a la entidad concedente cumpla los criterios para reconocer un activo regulados en el Marco Conceptual de la Contabilidad.

Una vez que la subvención pasa a ser no reintegrable y, por tanto, a contabilizarse directamente en el patrimonio neto, la imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias se realizará en función de la finalidad para la que fue concedida aplicando los criterios establecidos en el apartado 1.3 de la citada NRV 18ª del PGC.

Dicho lo anterior, en la medida en que las ayudas y subvenciones concedidas no se asignen a una finalidad específica, siendo la condición para obtener dichas ayudas que el beneficiario esté dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, es decir, que mantenga su actividad, se registrarán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de su reconocimiento.

Por otra parte, en cuanto al registro de las pérdidas de inmovilizado a causa de la DANA, será de aplicación lo establecido en la Norma Cuarta. *Baja en cuentas* de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias. En concreto el apartado 2.3 de la citada norma cuarta establece:

“2.3 Baja por siniestro.

1. La empresa dará de baja el valor en libros de los bienes del inmovilizado material que ya no puedan ser utilizados por causa de un incendio, inundación o cualquier otro siniestro mediante el reconocimiento de un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

2. Cuando el activo se encuentre asegurado y la compensación a recibir sea prácticamente cierta o segura, es decir, la empresa se encuentre en una situación muy próxima a la que goza el titular de un derecho de cobro, habrá que registrar contablemente la indemnización a percibir circunstancia que motivará el reconocimiento del correspondiente ingreso. Hasta que no desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización que finalmente se acuerde, la empresa solo podrá contabilizar un ingreso por el importe de la pérdida incurrida, salvo que el importe mínimo asegurado fuera superior, en cuyo caso, el ingreso se registrará por este último valor, siempre y cuando la entidad aseguradora hubiera aceptado el siniestro.”

A tal efecto, si los daños impiden que los bienes puedan ser utilizados y en consecuencia no se espera obtener beneficios económicos en el futuro, la empresa deberá dar de baja el activo siniestrado junto a su amortización acumulada a través del reconocimiento de un gasto en la cuenta 678. *Gastos excepcionales*, recogida en la quinta parte del PGC, *Definiciones y relaciones contables*, que lucirá con signo negativo en la partida 11. a) *Deterioros y pérdidas*, de la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que el importe resultase significativo, en cuyo caso será de aplicación el criterio incluido en la norma de elaboración de las cuentas anuales 7ª. *Cuenta de pérdidas y ganancias*, que requiere crear una partida con la denominación *Otros resultados*,



formando parte del resultado de explotación. En cualquier caso, el importe por el que debe contabilizarse la citada baja deberá ser valorado por la empresa y dependerá del deterioro que haya sufrido el activo como consecuencia del siniestro.

No obstante, se recuerda que según el artículo 2 del Real Decreto 1514/2007, por el que se aprueba el PGC, no tendrán carácter vinculante 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.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales individuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.