

**D.G.T.**

**Nº Consulta: V1881-22**

**Imputación contable y fiscal de los trabajos en curso de una empresa de consultoría.**

**Fecha: 9 de agosto de 2022**

**Arts. 10-3, 11-1 y 11-4 L.I.S. (L27/2014)**

## **DESCRIPCIÓN DE HECHOS**

La entidad consultante tiene por objeto prestar servicios de consultoría, asesoramiento, asistencia y representación a consumidores y otros en sus pretensiones ante instancias judiciales o extra-judiciales.

En el ámbito financiero de su actividad habitual, la entidad reconoce los trabajos en curso (pleitos, reclamaciones, procedimientos promovidos por cuenta de sus clientes) en forma de existencias en su Balance de Situación.

Los criterios para determinar los honorarios que aplica la entidad se resumen de la siguiente forma: - regla general de fijación de honorarios: porcentaje de la cuantía de la reclamación; - regla general en relación con las costas: si el procedimiento finaliza con condena en costas en favor de los clientes y se reconoce judicialmente a éstos la cantidad reclamada, dichas costas se atribuyen como mayores honorarios. En caso contrario, la entidad consultante asume el importe de las costas como mayores costas del procedimiento seguido.

El cliente conoce y consiente desde el inicio la circunstancia de no percibir cantidad alguna hasta el término del procedimiento, de igual manera que la entidad consultante tampoco cobra honorario alguno hasta dicho momento. Además, ambas partes son conscientes y aceptan un horizonte temporal que normalmente se extiende más allá del año.

[www.gacetafiscal.com](http://www.gacetafiscal.com)

En cuanto al reconocimiento contable de los ingresos, la entidad sigue los criterios contables fijados en la NRV 14 apartado 3 del Plan General de Contabilidad, e imputa dichos ingresos a efectos del Impuesto sobre Sociedades, de conformidad con el criterio contable, esto es, a medida que se van reconociendo en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, a pesar de no haberse cobrado los mismos. Es decir, la entidad imputa como ingresos devengados en su Cuenta de Resultados una porción de los honorarios que espera obtener de los procedimientos en los que interviene, aun cuando el derecho a cobrar los mismos, así como su cuantía, está condicionado al éxito del procedimiento iniciado, al contenido de la estimación y a los intereses de demora y costas devengados, en su caso, a su favor.

El importe de estos ingresos por prestación de servicios se reconoce en tanto en cuanto pueden ser estimados con fiabilidad, sin perjuicio de las correspondientes modificaciones de dichas estimaciones a medida que el servicio se va prestado, de conformidad al criterio emanado del Informe del ICAC de 17 de septiembre de 2015.

Así, cada operación no da lugar a un único devengo, sino a varios, como consecuencia de la periodificación a lo largo de la vida del procedimiento, de modo correlativo a los gastos conexos que se van produciendo.

Como regla general, transcurre más de un año en el lapso temporal desde que se registra la primera porción de los ingresos correspondientes a un litigio, hasta el momento en que se pueden cobrar los honorarios ligados al mismo.

## **CUESTIÓN PLANTEADA**

Si los criterios de imputación temporal previstos en el artículo 11.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, pueden aplicarse por la entidad consultante a las rentas procedentes de los ingresos derivados de los procedimientos en los que media un lapso temporal de más de un año desde el inicio del devengo o reconocimiento contable parcial de sus honorarios, hasta que su cobro puede exigirse.

## **CONTESTACION**

El apartado 3 del artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que: *“en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

Por su parte, el artículo 11.4 de la LIS establece que:

*“En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.*

*Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado, aquellas cuya contraprestación sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos o mediante un solo pago, siempre que el período transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo sea superior al año.*

*En caso de producirse el endoso, descuento o cobro anticipado de los importes aplazados, se entenderá obtenida, en dicho momento, la renta pendiente de imputación.*

*No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos respecto de aquel importe que no haya sido objeto de integración en la base imponible por aplicación del criterio establecido en este apartado, hasta que esta se realice.”*

De acuerdo con lo anterior, se ha de considerar si la operación planteada es una operación a plazos o con precio aplazado a efectos de lo previsto en el artículo 11.4 de la LIS. A este respecto, las operaciones a plazos o con precio aplazado son aquellas en las que el precio es cierto en el momento de realizarse la operación y, en consecuencia, la renta se considera devengada. Sin embargo, aun cuando dicha renta esté contabilizada en el ejercicio en que tiene lugar la operación, su integración en la base imponible se difiere, a efectos fiscales, hasta el momento en que se percibe el precio aplazado generador de aquella renta.

En el caso objeto de consulta se señala que el derecho a cobrar los honorarios, así como su cuantía, está condicionado al éxito del procedimiento iniciado, al contenido de la estimación y a los intereses de demora y costas devengados, en su caso, a su favor y que, como regla general, transcurre más de un año desde que se registra la primera porción de los ingresos correspondientes a un litigio, hasta el momento en que se pueden cobrar los honorarios ligados al mismo.

De la información facilitada en el escrito de consulta parece deducirse que los importes se percibirán en un plazo indeterminado, y dependerán de unos hechos contingentes futuros, inciertos o probables que, de manifestarse, determinarán el derecho a percibir

unas cantidades adicionales que generarán una renta imputable al periodo impositivo en el que se produzcan tales hechos, lo que hace que no pueda entenderse que sea una operación a plazos o con precio aplazado a efectos de lo dispuesto en el artículo 11.4 de la LIS.

En este sentido, el artículo 11.1 de la LIS establece:

*“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.”*

De conformidad con lo anterior, en la medida en que la operación planteada no puede entenderse como una operación a plazos o con precio aplazado, resultará de aplicación el criterio de imputación temporal establecido por la norma contable, esto es, el criterio de devengo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11.1 de la LIS, anteriormente reproducido, sin que este Centro Directivo pueda pronunciarse, por exceder de sus competencias, sobre la procedencia de contabilización que describe el contribuyente en el escrito de consulta.

*Texto recuperado web MINHFP*