
SUPUESTO Nº 4 NAVIERASA

La sociedad NAVIERASA se dedica al alquiler de yates de lujo por periodos largos a empresas y magnates que desean disfrutar de la suficiente exclusividad y privacidad. Los alquileres se realizan en dos modalidades, con tripulación y sin tripulación, los primeros normalmente por periodos más cortos y los segundos más largos.

El tipo de interés de mercado para los años 20X3 y 20X4 es del 6 %.

Las operaciones que realiza durante los años 20X3 y 20X4 son, entre otras, las siguientes:

Operaciones del año 20X3.

1. A 1 de julio de 20X3 formaliza una operación de alquiler de 3 yates de lujo con una empresa financiera propietaria de los mismos. El valor de mercado de los tres es de 2.400.000 euros. La operación se formaliza mediante un alquiler a 2 años con opción de compra al finalizar este periodo.
2. NAVIERASA abonará el alquiler mediante cuatro cuotas semestrales de 300.000 euros cada una. Al finalizar el periodo de alquiler tiene opción de compra sobre los yates abonando 300.000 euros por yate adicionales. La vida útil de estos yates se estima en 10 años y su valor de mercado al finalizar el periodo de alquiler en 400.000 euros cada uno. NAVIERASA no tiene intención de ejercer la opción de compra en la fecha de formalización del contrato.
3. El 1 de julio abona, por banco, la cuota correspondiente al alquiler de los yates.
4. Los alquileres realizados hasta el 1 de octubre ascienden a 230.000 euros, cobrados por banco. Además, se han concedido bonos a los clientes por valor de 5.000 euros a descontar de alquileres a efectuar en el año 20X4. Se espera que al menos un 80% de los clientes utilicen dichos bonos.
5. El 1 de noviembre aceptan una oferta de una empresa que se dedica a organizar excursiones en yate por las islas del Caribe por la que les ofrece alquilar dichos yates durante 4 meses (de noviembre a finales de febrero). La empresa externa se hace cargo de todos los gastos excepto una cobertura de seguro adicional cuyo importe es de 8.000 euros y que se abona, por banco, con fecha 1 de noviembre para los 4 meses de duración del contrato.
6. El alquiler se fija en 180.000 euros que se pagarán el 60% al inicio del contrato, un 20% antes del 31 de diciembre y el resto al finalizar el contrato, el 28 de febrero. Con fecha 1 de noviembre se recibe la transferencia.
7. A 31 de diciembre se recibe la transferencia correspondiente al segundo pago del alquiler de los yates del punto 5.

Operaciones del año 20X4

8. A fecha 1 de enero se abona la cuota correspondiente al alquiler de los yates al arrendador.
9. El 28 de febrero se recibe el último pago del alquiler de los yates y se reciben los mismos desde el Caribe.
10. A fin de adecuarlos para la nueva entrada en servicio, la empresa acomete unas obras de mantenimiento, pintura y puesta a punto de los yates por los que abona, por banco, 20.000 euros.
11. El 1 de julio abona, por banco, la cuota de alquiler de los yates.
12. Durante el año 20X4 las ventas por alquileres de los yates ascienden a 680.000 euros. Titulares de bonos descuento por valor de 3.500 euros dándose por perdido el resto de los que estaban en vigor.
13. Con respecto a las ventas de este año, se han otorgado bonos por valor de 7.300 euros.
14. Ante el positivo resultado de los yates, decide ejercer la opción de compra sobre dos de ellos, por lo que abonará al proveedor 600.000 euros el 1 de enero de 20X5 junto con el arrendamiento correspondiente al segundo semestre de 20X4.
15. Además, ha puesto en marcha un sistema de bonos que otorgan la posibilidad de hacer un total de 20 viajes por un total de 2.500 euros el bono. Durante el año ha vendido 30 bonos de este tipo, siendo los viajes totales disfrutados de 500 y quedando pendientes de disfrute para el año 20X5.

TRABAJO A REALIZAR:

Anotaciones contables de la Sociedad NAVIERASA que se deduzcan de la información suministrada para los años 20X3 y 20X4

En la resolución del supuesto deberá tener en cuenta lo siguiente:

En caso de que el opositor estime que no es necesaria anotación contable en algún punto deberá hacerlo constar.

En las respuestas deberán identificarse claramente las cuentas de cargo y de abono, sin que sea suficiente limitarse a señalar códigos de cuentas exclusivamente.

No deberán tenerse en cuentas las implicaciones fiscales.

Por la operación de alquiler de los tres YATES

1. El enunciado nos indica que existe una opción de compra pero no va a ejercerse.

Al comparar la duración del alquiler con la vida útil de los yates no se cubre la mayor parte de la vida útil

El valor actual de los pagos mínimo que al no ejercerse la opción de compra serán solo los pagos semestrales y no cubre el valor de mercado de los Yates

Estaríamos ante un arrendamiento operativo

2. / 3. 01/07/20x3 Por el pago semestral del arrendamiento de los yates

300.000	621 Arrendamientos y cánones		
		572 Bancos	300.000

4. Por los alquileres cobrados

BOICAC 98/JUNIO 2014-5

Sobre el adecuado tratamiento contable de un programa de fidelización de clientes mediante la entrega de vales regalo y puntos canjeables por descuentos en ventas futuras

El Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, regula el tratamiento contable de los ingresos por ventas y prestaciones de servicios (.....)“Adicionalmente, cuando en el acuerdo de compra se recogen un conjunto de prestaciones, como puede suceder en el caso que nos ocupa, como paso previo al registro contable, es necesario analizar las obligaciones que asume la empresa con sus clientes. Por ejemplo, cabría considerar que existen dos o más “objetos contractuales” (obligaciones de cumplimiento), la entrega/prestación presente y la futura, en cuyo caso habría que asignar el importe de la contraprestación recibida en proporción al valor razonable relativo de los elementos entregados, o servicios prestados, y reconocer los correspondientes ingresos de acuerdo con las normas de registro y valoración aplicables a la entrega de bienes y a la prestación de servicios, según proceda. En este sentido se pronuncia la NRV 14ª “Ingresos por ventas y prestación de servicio” del PGC, cuando expresa que: “(...) Con el fin de contabilizar los ingresos atendiendo al fondo económico de las operaciones, puede ocurrir que los componentes identificables de una misma transacción deban reconocerse aplicando criterios diversos, como una venta de bienes y los servicios anexos; a la inversa, transacciones diferentes pero ligadas entre sí se tratarán

contablemente de forma conjunta.” Pues bien, **los vales regalo que se entregan por la empresa en el momento de realizar la venta del producto, y los puntos canjeables por descuentos en ventas o prestaciones de servicios futuras**, constituyen para el cliente el medio de pago que en el futuro aceptará la empresa a cambio de la correspondiente entrega de bienes o prestación de servicios, circunstancia que pone de manifiesto el **nacimiento de un pasivo en el momento inicial** que se dará de baja cuando el cliente, en ejercicio del derecho recibido, exija a la empresa el cumplimiento de la citada obligación. En consecuencia, y en respuesta a la duda planteada, si dichos contratos contienen, de manera implícita, varios acuerdos u obligaciones de cumplimiento a ejecutar en diferentes momentos, la empresa deberá asignar el importe de la contraprestación recibida en proporción al valor razonable relativo de las citadas obligaciones, y reconocer el correspondiente pasivo en la medida que de acuerdo con las normas de registro y valoración aplicables a la entrega de bienes y a la prestación de servicios no se hubieran cumplido los requisitos para contabilizar el correspondiente ingreso. Para ello, **si el vencimiento de la obligación de cumplimiento diferido es igual o inferior al año y el efecto financiero no fuese significativo, en la valoración del pasivo no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento.**

El art. 16.1 de la RICAC 10/02/21 para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y prestación de servicios, nos comenta igualmente que: *"Cuando la empresa se comprometa con el cliente a cumplir diferentes obligaciones, el precio de la transacción se deberá distribuir entre cada una de ellas en el importe que represente la parte que la entidad espera recibir a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente".*

Por el cobro de los alquileres y por los bonos a descontar en alquileres futuros que se espera que se canjeen en menos de un 80%

$$5.000 \times 80\% = 4.000$$

230.000 572 Bancos

705 Prestación de servicios 226.000

438 Anticipo de clientes 4.000

5. / 6. 01/11/20X3 Por el pago del alquiler y periodificación

108.000	572 Bancos		
72.000	430 Clientes		
		705 Prestación de servicios	90.000
		485 Ingresos anticipados	90.000

Por los gastos que relacionados con el alquiler y que también periodificamos

4.000	625 Primas de seguros		
4.000	485 Gasto anticipado		
		572 Bancos	8.000

7. Por el segundo pago del cliente

36.000	572 Bancos		
		430 Clientes	36.000

8. 01/01/20X4 Por el pago semestral del arrendamiento de los yates

300.000	621 Arrendamientos y cánones		
		572 Bancos	300.000

Por los ingresos y gastos que periodificamos en 20X3

4.000	625 Prima de seguro		
		485 Gasto anticipado	8.000
90.000	485 Ingresos anticipados		
		705 Prestación de servicios	90.000

9. 28/02/20X4 Por el ultimo cobro pendiente

36.000	572 Bancos		
		430 Clientes	36.000

10. Por las reparaciones de los barcos

20.000	Reparaciones y conservación		
		572 Bancos	20.000

11. 01/07/20X4 Por el pago semestral del arrendamiento de los yates

300.000	621 Arrendamientos y cánones		
		572 Bancos	300.000

12. Por las prestaciones de servicios y el descuento de bonos que estaban en vigor

676.500	572 Bancos		
3.500	438 Anticipo de clientes		
		705 Prestación de servicios	680.000

Por los bonos otorgados este año

7.300	705 Prestación de servicios		
		438 Anticipo de clientes	7.300

Por los bonos que no se han usado

500	438 Anticipo de clientes		
		705 Prestación de servicios	500

14. El pago del segundo semestre se contabilizo en el punto 11

El ejercicio de la opción de compra es una operación de 20X5 y no nos piden contabilizar las operaciones de ese año en el enunciado.

15. Por la venta de 30 bonos para 20 viajes por 2.500 euros cada uno

Viajes totales $20 \times 30 = 600$, de los que se han consumido 500

Importe total cobrado $2.500 \times 50 = 75.000$

$500/600 \times 75.000 = 62.500$ valor de los servicios prestados

75.000 572 Bancos

705 Prestación de servicios	62.500
438 Anticipo de clientes	12.500