

# Registro de los hechos posteriores al cierre del ejercicio

**E**l PGC RD 1514/2007 en su Norma de registro y valoración 23ª [Hechos posteriores al cierre del ejercicio] establece: *Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria o ambos.*

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales; no obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso, en la formulación de las cuentas anuales deberá tenerse en cuenta toda información que pueda afectar a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento. En consecuencia, las cuentas anuales no se formularán sobre la base de dicho principio si los gestores, aunque sea con posterioridad al cierre del ejercicio, determinan que tienen la intención de liquidar la empresa o cesar en su actividad o que no existe una alternativa más realista que hacerlo.

Veamos ahora con unos ejemplos la aplicación práctica de lo establecido en dicha norma.

## PRIMER EJEMPLO

Ejercicio económico coincidente año natural. Factura por gasto con fecha 15 de diciembre de 2012, recibida el 25 de abril del 2013. Importe 100, IVA soportado 21%, total factura: 121. Tipo impositivo IS ejercicio 2012 el 25%.

### Asientos no registrados en 2012:

- Cargo en la cuenta (629) por importe de 100 y Cargo en la cuenta (472) por importe de 21 con abono a la cuenta (410) por importe de 121.
- Cargo en la cuenta (129) por importe de 100 con abono a la cuenta (629) por importe de 100.
- Cargo en la cuenta (4752) por importe de 25 con abono a la cuenta (6300) por importe de 25.
- Cargo en la cuenta (6300) por importe de 25 con abono a la cuenta (129) por importe de 25.

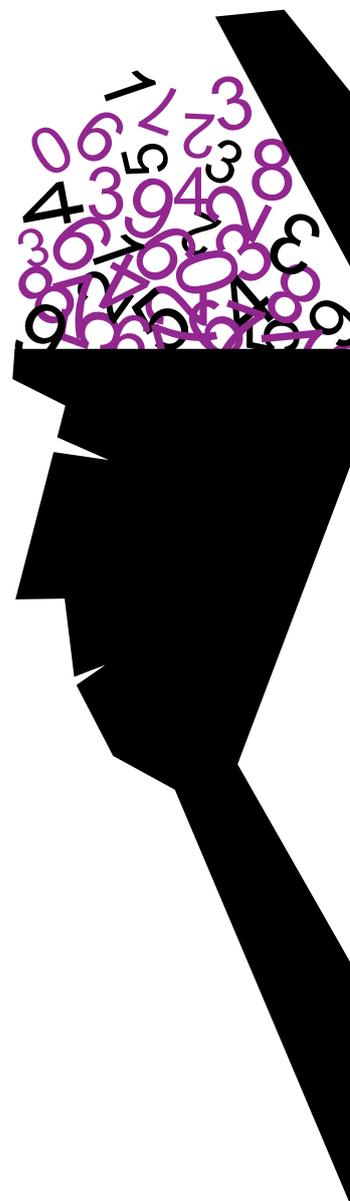
### Asientos registrados en 2013 (el 25 de abril):

- Cargo en la cuenta (113) por importe de 100 y Cargo en la cuenta (472) por importe de 21 con abono a la cuenta (410) por importe de 121.
- Cargo en la cuenta (4752) por importe de 25 con abono a la cuenta (113) por importe de 25.

Por tanto y como consecuencia de lo anterior:

### Información en la memoria:

Ha habido hechos posteriores a la formulación de las cuentas anuales que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, y que han dado lugar a los siguientes ajustes y la reformulación de las cuentas anuales:



**Ajustes en balance:**

- Disminución cuenta (129) por valor de 75 (-100+25) **Disminución fondos propios.**
- Incremento cuenta (472) por valor de 21 **Aumento derecho frente HP.**
- Incremento cuenta (410) por valor de 121 **Aumento pasivo.**
- Disminución cuenta (4752) por valor de 25 **Disminución pasivo.**

**Ajustes cuenta de pérdidas y ganancias:**

- Incremento cuenta (629) por valor de 100 **Disminución cuenta 129.**
- Disminución cuenta (6300) por valor de 25 **Aumento cuenta 129.**

**Ajuste en ECPN:**

- Disminución cuenta (129) Resultado Ejercicio por valor de 75.

**SEGUNDO EJEMPLO**

Ejercicio económico coincidente año natural. Factura ingreso dejado de registrar por despiste, que detectamos el 15 de mayo. Importe 100, IVA soportado 21%, total factura 121. Tipo impositivo IS ejercicio 2012 el 25%.

**Asientos no registrados en 2012:**

- Cargo en la cuenta (430) por importe de 121 y abono en la cuenta (477) por importe de 21 con abono a la cuenta (700) por importe de 100.
- Abono en la cuenta (129) por importe de 100 con cargo a la cuenta (700) por importe de 100.
- Abono en la cuenta (4752) por importe de 25 con cargo a la cuenta (6300) por importe de 25.
- Abono en la cuenta (6300) por importe de 25 con cargo a la cuenta (129) por importe de 25.

**Asientos registrados en 2013 (el 15 de mayo):**

- Abono en la cuenta (113) por importe de 100 y abono en la cuenta (477) por importe de 21 con cargo a la cuenta (430) por importe de 121.
- Abono en la cuenta (4752) por importe de 25 con cargo a la cuenta (113) por importe de 25.

Por tanto y como consecuencia de lo anterior:

**Información en la memoria:**

Ha habido hechos posteriores a la formulación de las cuentas anuales que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, y que han dado lugar a los siguientes ajustes y la reformulación de las cuentas anuales:

**Ajustes en balance:**

- Aumento cuenta (129) por valor de 75 (-100+25) **Aumento fondos propios.**
- Incremento cuenta (477) por valor de 21 **Aumento obligación frente HP.**
- Incremento cuenta (430) por valor de 121 **Aumento activo.**
- Aumento cuenta (4752) por valor de 25 **Aumento pasivo.**

**Ajustes cuenta de pérdidas y ganancias:**

- Incremento cuenta (700) por valor de 100 **Aumento cuenta 129.**
- Aumento cuenta (6300) por valor de 25 **Disminución cuenta 129.**

**Ajuste en ECPN:**

- Aumento cuenta (129) Resultado Ejercicio por valor de 75.

**TERCER EJEMPLO**

Nos damos cuenta de la no deducibilidad de un gasto registrado por importe de 100 en el 2012 y que tratamos como deducible al realizar el asiento del impuesto de sociedades y el cierre del ejercicio. Impuesto 25%.

- 1º.- En el 2012 lo contabilizamos, como debía hacerse pues si cumple la definición de gasto el PGC así determina su registro.
- 2º.- Ojo con la deducibilidad del IVA y posible complementaria.

**Asientos registrados en 2013(el 25 de junio):**

Como da lugar a una diferencia permanente solo hay que registrar el impacto en la cuota del impuesto.

- Abono en la cuenta (4752) por importe de 25 con cargo a la cuenta (113) por importe de 25.

Por tanto y como consecuencia de lo anterior:

**Información en la memoria:**

Ha habido hechos posteriores a la formulación de las cuentas anuales que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, y que han dado lugar a los siguientes ajustes y la reformulación de las cuentas anuales:

**Ajustes en balance:**

- Disminución cuenta (129) por valor de 25 **Disminución fondos propios.**
- Aumento cuenta (4752) por valor de 25 **Aumento pasivo.**

**Ajustes cuenta de pérdidas y ganancias:**

- Aumento cuenta (6300) por valor de 25 **Disminución cuenta 129.**

**Ajuste en ECPN:**

- Disminución cuenta (129) Resultado Ejercicio por valor de 25.

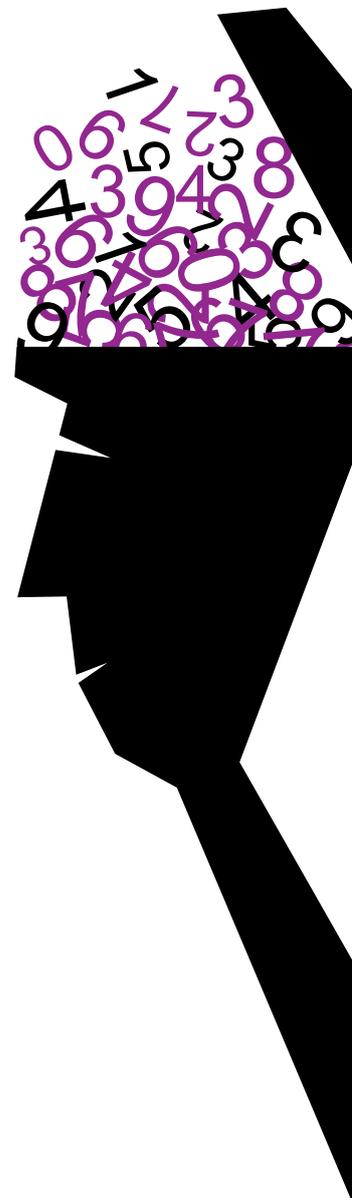
**CUARTO EJEMPLO**

Nos damos cuenta de que se ha contabilizado como gasto una inversión de bajo importe (100) en el 2012 y que tratamos como deducible al realizar el asiento del impuesto de sociedades y el cierre del ejercicio. Impuesto 25%. Vida útil 5 años.

- 1º.- En el 2012 contabilizamos el gasto en lugar de la inversión, como debía hacerse pues no cumple la definición de gasto del PGC que así determina su registro.
- 2º.- Ahora no hay problema en principio con la deducibilidad del IVA y no hay lugar a posible complementaria.

**Asientos no registrados en 2012:**

- Un cargo en una cuenta de activo por importe de 100.



- Y por la amortización función vida útil, tendríamos que haber realizado un cargo en la cuenta (68) con abono a la cuenta (28) por importe de 20.

#### Asientos mal registrados en 2012:

Un cargo en una cuenta de gastos por importe de 100.

#### Asientos registrados en 2013 (el 25 de junio):

- Cargo en la cuenta del grupo (2) con abono a la cuenta (113) por importe de 100.
- Cargo en la cuenta (113) con abono a la cuenta (28) por importe de 20.  
Por la diferencia temporaria que aparece (25% s/80).
- Abono en la cuenta (479) con cargo a la cuenta (113) por importe de 20.

Por tanto y como consecuencia de lo anterior:

#### Información en la memoria:

Ha habido hechos posteriores a la formulación de las cuentas anuales que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, y que han dado lugar a los siguientes ajustes y la reformulación de las cuentas anuales:

#### Ajustes en balance:

- Aumento cuenta (129) por valor de 60 **Aumento fondos propios.**
- Aumento cuenta (21) por valor de 100 **Aumento activo.**
- Aumento cuenta (28) por valor de 20 **Aumento pasivo.**
- Aumento cuenta (479) por valor de 20 **Aumento pasivo.**

#### Ajustes cuenta de pérdidas y ganancias:

- Disminuye la cuenta (62) por valor de 100 **Aumento cuenta 129.**
- Aumento cuenta (6301) por valor de 20 **Disminución cuenta 129.**
- Aumento cuenta (68) por valor de 20 **Disminución cuenta 129.**

#### Ajuste en ECPN:

- Aumento cuenta (129) Resultado Ejercicio por valor de 60.

Tras estos ejemplos y para terminar no olvidemos no confundir los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, con hechos pasados de ejercicios anteriores no registrados o registrados incorrectamente; en este último caso deberemos aplicar lo establecido en la norma de registro y valoración 22ª del PGC [RD 1514/2007] respecto a los errores:

*Cuando se produzcan errores que solo procederá de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformidad, se aplicará de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información.*

*El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores que se derive de dicha aplicación motivará, en el ejercicio en que se produce el cambio de criterio, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas salvo que afectara a un gasto o un ingreso que se imputó en los ejercicios previos directamente en otra partida del patrimonio neto. Asimismo se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el error.*

*A estos efectos, se entiende por errores las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente, información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formulación de dichas cuentas.*

El artículo del análisis y la explicación con ejemplos del contenido de esta norma de registro y valoración 22ª lo dejamos para un próximo número de CONT-4BL3.