

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

---

## **LUGAR DE CELEBRACIÓN:**

**Jaén 15 de octubre, 2014**

**Sala Guadiel del Recinto**

**Provincial de Ferias y Congresos**

**De Jaén (IFEJA). Prolongación**

**Ctra. Granada, s/n (Jaén)**

## **Ponente:**

Don José Ángel Borja Banqueri

Abogado especializado en Derecho Mercantil y Tributario

**Delegado Provincial de la Asociación Española de Asesores Fiscales en Jaén**

## **ORGANIZA**



## **COLABORA**





# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

---

- **OBJETIVOS:**

- IDENTIFICACIÓN SISTEMA ACTUAL AMORTIZACIONES INMOVILIZADO Y REPLANTEAMIENTO
- GESTIÓN ALTERNATIVA DE LOS GASTOS GENERALES DE CAMPAÑA

- **CONTENIDO:**

- AMORTIZACIONES ACTUALES Y PROPUESTAS DE CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE
- LA PROBLEMÁTICA DE IMPUTACIÓN DE GASTOS GENERALES EN CAMPAÑAS DE ESCASA PRODUCCIÓN

- **METODOLOGÍA:**

- PARTICIPATIVA DE LOS ASISTENTES

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## SÍNTESIS:

---

### **BLOQUE I: GESTIÓN DE AMORTIZACIONES**

- 1. ¿QUÉ PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?:**
  - DOTACIÓN DEL PORCENTAJE MÁXIMO
  - DOTACIÓN DEL PORCENTAJE MÍNIMO
  - ¿Y POR QUÉ NO UN PORCENTAJE FLEXIBLE?
- 2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE (REPLANTEAMIENTO SISTEMA DE AMORTIZACIONES PARA ELEMENTOS DE INMOVILIZADO YA ADQUIRIDOS).**
  - CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONSERVADOR"
  - CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONTINGENTE"
- 3. OTRAS CONSIDERACIONES A TENER EN CUENTA PARA LAS AMORTIZACIONES DE LOS ELEMENTOS DE INMOVILIZADO MATERIAL**
- 4. MEDIDAS COMPLEMENTARIAS PARA PALIAR CONTABLEMENTE LOS "AÑOS MALOS" DE CAMPANA AGRÍCOLA**



# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## SÍNTESIS:

---

### **BLOQUE II: GESTIÓN DE GASTOS GENERALES**

1. **PROBLEMÁTICA EN CAMPAÑAS DE ESCASA PRODUCCIÓN AGRARIA**
2. **PROPUESTAS DE PLANTEAMIENTO PARA SU GESTIÓN**

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 1. ¿QUÉ PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?

---

- Ejemplo de adquisición elemento de inmovilizado material con los siguientes datos:
- LÍNEA DE DESCARGA DE ACEITUNA
- PORCENTAJE MÁXIMO/MÍNIMO PERMITIDO DE AMORTIZACIÓN (Grupo 012.Manipulación y envasado de frutos, hortalizas plantas ANEXO Reglamento I.S.):
  - **12%**, coeficiente lineal máximo en un periodo de 8,33 años
  - 5,55%, se amortizaría el bien en un periodo máximo de **18 años**.
- Ambas opciones no reflejan el **deterioro** del inmovilizado en función del volumen de aceituna molturada; ¿es lógico este criterio?.

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 1. ¿Qué PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?

---

### ¿Y POR QUÉ NO UN PORCENTAJE FLEXIBLE?

- **Relación** entre el **volumen de molturación** de cada campaña y el **porcentaje de amortización** aplicado en ese ejercicio, de modo que a mayor volumen de molturación, mayor porcentaje de amortización aplicado, y viceversa.
- Determinar volumen de molturación por referencia a las últimas campañas (al menos 5) y hacerlo coincidir con el "*porcentaje medio*" que nos está permitido aplicar según tablas, *por ejemplo*:
  - *Media de Kg. de aceituna molturados en las últimas campañas → 15,54 Mill Kg.*
  - *Porcentaje medio de amortización permitido →  $(12\% + 5,55\%)/2 = 8,78\%$*
- A partir de aquí confeccionamos una escala de amortización según volumen de molturación y *ejemplo siguiente*:

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 1. ¿Qué PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?

VOLUMEN DE MOLTURACION (KILOS)		% ANUAL AMORTIZACION
DESDE	HASTA	
19.500.001	En adelante	12,00
17.500.001	19.500.000	11,00
<b>13.500.001</b>	<b>17.500.000</b>	<b>8,78</b>
11.500.001	13.500.000	7,00
9.500.001	11.500.000	5,55
0	Hasta 9.500.000	3,00

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 1. ¿Qué PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?

---

### OBSERVACIONES:

- **Cobertura legal** del sistema de amortización propuesto: artículo 11. Uno a) y artículo 19.3 R.D. Leg. 4/2004, 5 de marzo, Ley I.S.; artículo 2 Reglamento I.S.; Resolución ICAC NRV Inmovilizado Material e Inversiones Inmobiliarias, de 01/03/2013.
- Franjas de volumen de molturación **orientadoras**, según informe de ingeniería facilitado a la Sociedad y detalle de datos históricos de producción.
- Los **años “malos”** de escasa cosecha (por debajo de 9.500.000 Kg. molturados, ejemplo), estaríamos aplicando un **porcentaje de amortización por debajo del mínimo** según tablas (art. 2.1, último párrafo, Reglamento I.S.).
- **Contingencia** relativa al exceso del periodo máximo de amortización (artículo 2.2 Reglamento I.S) **muy improbable**, siquiera por razones estadísticas de producción tenidas en cuenta y las previsibles.

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 1. ¿Qué PORCENTAJES DE AMORTIZACIONES DEBEMOS EMPLEAR?

MOLTURACION KG	EJERCICIO	% AMORTIZ
9 Mill Kg	2013	3,00
19,6 Mill Kg	2014	12,00
9,4 Mill kg	2015	3,00
15 Mill Kg	2016	8,78
16 Mill Kg	2017	8,78
15,5 Mill, Kg	2018	8,78
9,6 Mill Kg	2019	5,55
18,5 Mill Kg	2020	11,00
13,8 Mill Kg	2021	8,78
14 Mill Kg	2022	8.78
8 Mill Kg	2023	3,00
19,7 Mill Kg	2024	12,00
19,1 Mill Kg	2025	11,00
14 Mill Kg	2026-resto	4,33
<b>TOTALES</b>	<b>13 ~</b>	<b>100,00</b>

NO EXCEDEMOS 18 AÑOS  
(Período de vida útil del elemento)

NO SE AMORTIZA EN PLAZO MINIMO  
(8,33 años)

AMORTIZACIÓN EN 13 AÑOS  
(aproximadamente)

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## **BLOQUE I - 2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE (REPLANTEAMIENTO SISTEMA DE AMORTIZACIONES PARA ELEMENTOS YA ADQUIRIDOS)**

---

- La filosofía de amortizaciones flexibles (de acuerdo al volumen de molturación) trasladada a elementos de inmovilizado ya adquiridos y pendientes de amortizar.
- Ello conlleva el replanteamiento de los cuadros de amortización (**cambio de estimación contable**) conforme las siguientes **dos alternativas**:
  - Cambio de estimación contable "CONSERVADOR"
  - Cambio de estimación contable "CONTINGENTE"

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.1. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONSERVADOR"

- Media de molturación últimas campañas = % mínimo amortización tablas
- *Ejemplo: 15,54 Mill. Kg. = 5,55 % amortización anual*

VOLUMEN DE MOLTURACION (KILOS)		% ANUAL AMORTIZACION
DESDE	HASTA	
21.500.001	En adelante	12,00
19.500.001	21.500.000	8,78
17.500.001	19.500.000	7,00
<b>13.500.001</b>	<b>17.500.000</b>	<b>5,55</b>
11.500.001	13.500.000	4,00
9.500.001	11.500.000	3,00
0	Hasta 9.500.000	2,00

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.1. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONSERVADOR"

---

### ○ EJEMPLO: LINEAS DESCARGA:

- Fecha de adquisición: 01-07-2010
- Coste de adquisición 500.000 €
- % amortización máxima 12%
- % amortización acumulada a 31-12-2013: 42%

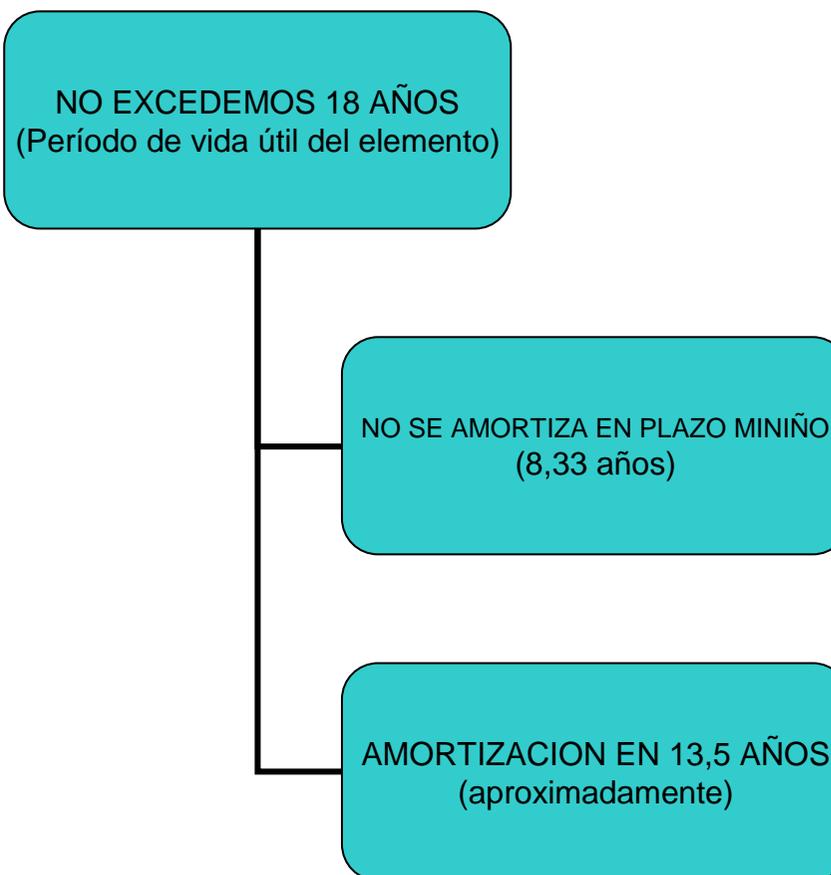
# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.1. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONSERVADOR"

### EJEMPLO PREVISIÓN CAMPAÑAS:

MOLTURACION KG	EJERCICIO	% AMORTIZ
	2013-acum.	42,00
19,6 Mill Kg	2014	8,78
9,4 Mill kg	2015	2,00
15 Mill Kg	2016	5,55
16 Mill Kg	2017	5,55
15,5 Mill, Kg	2018	5,55
9,6 Mill Kg	2019	3,00
18,5 Mill Kg	2020	7,00
13,8 Mill Kg	2021	5,55
14 Mill Kg	2022	5,55
8 Mill Kg	2023	2,00
19,7 Mill Kg	2024-resto	7,47
<b>TOTALES</b>	<b>13,5 ~</b>	<b>100,00</b>



# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.1. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONSERVADOR"

---

- Si se opta por el plan de amortización "CONSERVADOR", esto supondría que las medias de amortización históricas serían coincidentes con el % mínimo de amortización (5,55%, siguiendo con el ejemplo). Este plan "CONSERVADOR" podría originar una contingencia fiscal (exceso periodo máximo de amortización, art. 2.2 Reglamento I.S.), la cual consideramos que es muy poco probable, dado que aquella tendría como origen una sucesión de malas campañas agrícolas.

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONTINGENTE"

---

### ○ EJEMPLO: LINEAS DESCARGA:

- Fecha de adquisición: 01-07-2010
- Coste de adquisición 500.000 €
- % amortización máxima 12%
- % amortización acumulada a 31-12-2013: 42%
- % amortización pendiente:  $100 - 42 = 58\%$
- Años que restan de amortización hasta 18:  $18 - 3,5 = 14,5$  años
- % amortización medio 13,5 – 17,5 Mill. Kg:  $58\%/14,50$  años = 4,00%

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONTINGENTE"

VOLUMEN DE MOLTURACION (KILOS)		% ANUAL AMORTIZACION
DESDE	HASTA	
21.500.001	En adelante	10,00
19.500.001	21.500.000	8,00
17.500.001	19.500.000	6,00
<b>13.500.001</b>	<b>17.500.000</b>	<b>4,00</b>
11.500.001	13.500.000	3,00
9.500.001	11.500.000	2,00
0	Hasta 9.500.000	1,00

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONTINGENTE"

- SIGUIENDO EJEMPLO PREVISIÓN CAMPAÑAS RESULTARÍA:

MOLTURACION KG	EJERCICIO	% AMORTIZ
	2013-acum.	42,00
19,6 Mill Kg	2014	8,00
9,4 Mill kg	2015	1,00
15 Mill Kg	2016	4,00
16 Mill Kg	2017	4,00
15,5 Mill, Kg	2018	4,00
9,6 Mill Kg	2019	2,00
18,5 Mill Kg	2020	6,00
13,8 Mill Kg	2021	4,00
14 Mill Kg	2022	4,00
8 Mill Kg	2023	1,00
19,7 Mill Kg	2024	8,00
19,1 Mill Kg	2025	6,00
14 Mill Kg	2026	4,00
10 Mill Kg	2027	2,00
<b>TOTALES</b>	<b>16,5 ~</b>	<b>100,00</b>



# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 2.2. CAMBIO DE ESTIMACIÓN CONTABLE "CONTINGENTE"

---

- Esta opción de amortización "CONTINGENTE", desde 2014 (año del cambio de estimación contable) y hasta el periodo máximo de amortización previsto (01-07-2028), hace coincidir volúmenes medios de molturación (13,50 – 17,50 Mill. Kg.) con la relación del porcentaje pendiente de amortizar (58 %), entre los años que restan del periodo de vida útil total, esto es, 14,5 años (18 años – 3,5 años).
- Con esta opción de amortización es más probable que surja la contingencia fiscal de alargamiento de la vida útil del bien amortizado, que si se opta por el plan de amortización "CONSERVADOR", circunstancia que provocaría:
  - **La dotación de la amortización contable de los ejercicios excedidos NO sería FISCALMENTE DEDUCIBLE (art. 2.2 R.D. 1777/2004, Reglamento I.S.)**

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 3. OTRAS CONSIDERACIONES A TENER EN CUENTA PARA LAS AMORTIZACIONES DE LOS ELEMENTOS DE INMOVILIZADO MATERIAL

---

- Aplicar porcentajes de amortización en función del volumen de molturación de Kg. de aceituna a bienes de inmovilizado susceptibles de sufrir mayor o menor deterioro, **no tiene por qué aplicarse los mismos parámetros a todo el inmovilizado**; no se deteriora lo mismo una línea de descarga, que un decánter o un depósito.
- Las construcciones NO deben amortizarse en función del volumen de molturación.
- Si alteramos dotación de amortizaciones **alteramos también la imputación** a la cuenta de resultados de las **subvenciones** de capital.
- Hay que revisar la aplicación de beneficios fiscales relacionados con las amortizaciones, por ejemplo, amortizaciones aceleradas, libertad de amortización, etc.
- Las sociedades no PYMES tienen una limitación fiscal del 30% amortizaciones no deducibles en ejercicios 2013-2014; la recuperación de estas amortizaciones sería a partir del 2015 de forma lineal durante 10 años o periodo de vida útil que reste al elemento en cuestión.
- Imprescindible disponer del **informe de la ingeniería** que justifique y respalde los cuadros de amortización en función de volumen de molturación.
- Consenso replanteamiento de amortizaciones con **Auditor de Cuentas** de la Sociedad.
- El cambio de estimación contable debe informarse en la **Memoria de Cuentas Anuales**, sin perjuicio de aprobación en la Asamblea General.



# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE I - 4. MEDIDAS COMPLEMENTARIAS PARA PALIAR CONTABLEMENTE LOS “AÑOS MALOS” DE CAMPAÑA AGRÍCOLA

---

- Periodificación de gastos tales como gastos de constitución de póliza de campaña, seguros, etc.
- Anticipación de ventas, por ejemplo ventas de hueso, alpeorujo, etc.
- Activación de trabajos realizados por la sociedad para el inmovilizado.

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE II – GESTIÓN DE GASTOS GENERALES

### 1. PROBLEMÁTICA EN CAMPAÑAS DE ESCASA PRODUCCIÓN

---

- Socios que no suministran la aceituna o lo hacen en cuantías notoriamente inferiores a las esperadas; ¿motivos?
- Imputación de gastos generales a ejercicios siguientes quebraría **principios de valoración de las adquisiciones a los socios** (Norma Octava, Orden EHA/3360/2010 y art. 15 Ley 20/1990, Régimen Fiscal Cooperativas) **y de correlación de ingresos y gastos** (art. 19 RD.Leg. 4/2004, Ley Impuesto Sociedades)
- Principio de **prohibición de discriminación económico y social, según Estatutos Cooperativa** [art. 19.1.a) Ley 14/2011, Sociedades Cooperativas Andaluzas]

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE II – GESTIÓN DE GASTOS GENERALES 2. PROPUESTAS DE PLANTEAMIENTO PARA SU GESTIÓN

---

### 1.- Recordatorio o “aviso a navegantes” :

- La necesidad de contribuir al desarrollo social de la Cooperativa y por tanto la obligación de entregar toda su producción.
- Posibles sanciones al socio infractor, según previsiones estatutarias (multa pecuniaria, penalización de un % del valor del producto no entregado, suspensión temporal del derecho de voto y asistencia a las Asambleas Generales, sanción por exclusión, exigencia de daños y perjuicios irrogados).
- Criterio de imputación de gastos generales para Campaña 2014/2015 según se expone a continuación, **aprobado en Consejo Rector y sin perjuicio de su ratificación en Asamblea General.**

# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

## BLOQUE II – 2. PLANTEAMIENTO PARA SU GESTIÓN

---

### 2.- Aprobación en la Asamblea General:

#### - Criterio de imputación de gastos generales:

\* **Prioritariamente** según **Censo** de explotaciones agrarias actualizado.

\* **Subsidiariamente** y con carácter provisional, según **media** de entregas de aceituna de las **últimas campañas** (al menos las cinco anteriores); factores de ponderación para determinados supuestos.

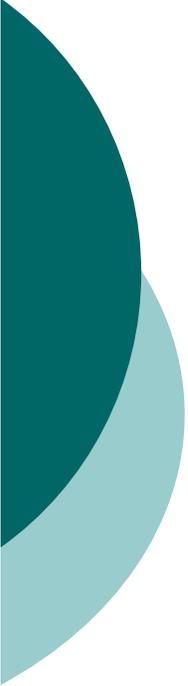
- **Periodo máximo de regularización y financiación de las liquidaciones negativas** (derechos de crédito de la Cooperativa frente a determinados socio).

### 3.- Otras consideraciones:

- **Registro contable de liquidaciones negativas:** cargo 447/448 y abono 756/762 (PGC y Orden EHA/3360/2010); ¿algún problema como derecho de crédito a favor de la Cooperativa?.

- ¿Devengo del **IVA** en dichas liquidaciones negativas?. **NO hecho imponible**, pues no entregas de bienes ni prestaciones de servicios (art. 4. Dos Ley 37/1992), sino aportaciones en términos de **"compensación de costes"**.

- Lo expuesto **al margen** de los **gastos** propios de **molturación**.



# GESTIÓN DE AMORTIZACIONES Y GASTOS GENERALES

Especial incidencia en las Campañas de escasa producción agraria

---

**MUCHAS GRACIAS POR VUESTRA ATENCIÓN Y PARTICIPACIÓN**

Este documento es meramente informativo, debiéndose interpretar conjuntamente con las explicaciones efectuadas a lo largo de esta Jornada