

Consultas ICAC

BOICAC 125-126 Marzo-Junio 2021

1. BOICAC 125 CONSULTA 1 CONTABILIDAD.....	2
SOBRE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS REDUCCIONES DE RENTAS ACORDADAS EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO OPERATIVO DE LOCAL DE NEGOCIO POR CAUSA DE LAS MEDIDAS EXTRAORDINARIAS ADOPTADAS POR EL GOBIERNO PARA HACER FRENTE A LOS EFECTOS DE LA CRISIS SANITARIA DEL COVID-19.	
2. BOICAC 125 CONSULTA 2 CONTABILIDAD.....	3
SOBRE LA CONTABILIZACIÓN DE UNA AYUDA ASOCIADA AL AVAL DE UN PRÉSTAMO CONCEDIDO POR EL ICO.	
3. BOICAC 125 CONSULTA 3 CONTABILIDAD.....	5
SOBRE LA OBLIGATORIEDAD DE PRESENTAR EL ESTADO DE INFORMACIÓN NO FINANCIERA Y SU PUBLICACIÓN EN LA PÁGINA WEB.	
4. BOICAC 126 CONSULTA 1 CONTABILIDAD.....	7
SOBRE LA APLICACIÓN DEL RESULTADO EN EL SOCIO CUANDO LA SOCIEDAD PARTICIPADA Y CUALQUIER SOCIEDAD DEL GRUPO PARTICIPADA POR ESTA ÚLTIMA NO APLICAN PGC.	
5. BOICAC 126 CONSULTA 2 CONTABILIDAD.....	9
SOBRE LOS COMPONENTES DE LA CIFRA DE NEGOCIOS.	

1. BOICAC 125 CONSULTA 1 CONTABILIDAD

SOBRE EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS REDUCCIONES DE RENTAS ACORDADAS EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO OPERATIVO DE LOCAL DE NEGOCIO POR CAUSA DE LAS MEDIDAS EXTRAORDINARIAS ADOPTADAS POR EL GOBIERNO PARA HACER FRENTE A LOS EFECTOS DE LA CRISIS SANITARIA DEL COVID-19.

Respuesta

La cuestión planteada por el consultante versa sobre la correcta calificación de las rebajas negociadas con los arrendatarios por causa de los cierres impuestos por la legislación o por el efecto de la reducción abrupta de la actividad.

En concreto, se pregunta si tales descuentos deben calificarse a efectos contables como un incentivo al arrendamiento, circunstancia que llevaría a diferir la rebaja en el periodo remanente del contrato, o si por el contrario deben considerarse rentas contingentes negativas e imputarse, íntegramente, a la cuenta de pérdidas y ganancias a medida que se devengue la correspondiente mensualidad.

El Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para la economía, en su preámbulo señala que la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos no prevé causa alguna de exclusión del pago de la renta de un local de negocio por fuerza mayor o por declaración de estado de alarma u otras causas.

Por ello, continúa el preámbulo indicando que el objetivo del Real Decreto-ley es aprobar una regulación específica en línea con la cláusula «rebus sic stantibus», de elaboración jurisprudencial, que permita la modulación o modificación de las obligaciones contractuales si concurren los requisitos exigidos: imprevisibilidad e inevitabilidad del riesgo derivado, excesiva onerosidad de la prestación debida y buena fe contractual. Sin embargo, la medida expresa que se adopta en la parte dispositiva solo afecta a la moratoria en el pago, pero en ningún caso a la reducción de cuotas.

De lo anterior cabe inferir que la interpretación del legislador ha sido considerar que la reducción unilateral de cuotas no tendría amparo en la cláusula «rebus sic stantibus» y, en todo caso, requeriría del acuerdo expreso del arrendador.

La Norma de Registro y Valoración (NRV) 8ª Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, respecto a los arrendamientos operativos, expresa:

“(...) Los ingresos y gastos, correspondientes al arrendador y al arrendatario, derivados de los acuerdos de arrendamiento operativo serán considerados, respectivamente, como ingreso y gasto del ejercicio en el que los mismos se devenguen, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias (...)”

Y el principio de devengo se enuncia en el apartado 3 del Marco Conceptual de la Contabilidad del PGC como sigue:

“Devengo. Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.”

De acuerdo con lo anterior, en los supuestos en los que el contrato incluyese una cláusula sobre la posibilidad de reducir las cuotas en casos de caídas o cierre de la actividad impuesta por una disposición legal o reglamentaria, la reducción en el pago y el cobro en el arrendatario y arrendador, respectivamente, es claro que deberá tratarse como una renta contingente.

En ausencia de tal previsión, este Instituto opina que, en el contexto excepcional producido por el COVID-19, cuando el arrendatario y el arrendador hayan llegado a un acuerdo para reducir las rentas, cabría optar por considerar que el hecho económico desencadenante de la disminución en el precio de la cesión del derecho de uso no guarda relación con los ejercicios posteriores, sino con la situación económica actual, circunstancia que llevaría a no calificar dicho pacto como un incentivo al arrendamiento sino como un ajuste temporal de la renta a la situación económica sobrevenida y otorgarle, en consecuencia, el tratamiento previsto para las rentas contingentes.

2. BOICAC 125 CONSULTA 2 CONTABILIDAD

SOBRE LA CONTABILIZACIÓN DE UNA AYUDA ASOCIADA AL AVAL DE UN PRÉSTAMO CONCEDIDO POR EL ICO.

Respuesta:

La sociedad ha solicitado un préstamo ICO por Covid-19, que ya ha sido recibido y contabilizado por la sociedad. Dicho préstamo lleva asociado un aval concedido por el ICO, por un importe que equivale al 80% de la operación de financiación. Se cuestiona cómo debe contabilizarse el importe de la ayuda resultante de la concesión de la garantía debido a que la sociedad no ha recibido ningún ingreso.

Del texto de la consulta parece desprenderse que el importe de la ayuda tiene como fondo económico el ingreso que la sociedad ha recibido en forma del pago del aval por el ICO para cubrir el gasto de aval necesario para la concesión del crédito, con independencia de que no se haya producido la corriente monetaria de cobro e ingreso por parte del receptor de la ayuda.

En primer lugar, la ayuda recibida por el ICO, que se ha formalizado como un aval, se registrará conforme a los criterios establecidos en el apartado 1. Subvenciones, donaciones y legados otorgados por terceros distintos a los socios o propietarios de la Norma de Registro y Valoración (NRV) 18.^a Subvenciones, donaciones y legados

recibidos, del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre:

“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.”

Por su parte, el apartado 1.3. Criterios de imputación a resultados de la NRV 18ª establece:

“La imputación a resultados de las subvenciones, donaciones y legados que tengan el carácter de no reintegrables se efectuará atendiendo a su finalidad.

A efectos de su imputación en la cuenta de pérdidas y ganancias, habrá que distinguir entre los siguientes tipos de subvenciones, donaciones y legados:

(...)

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 (...)

Por lo tanto, se irá contabilizando el ingreso por la ayuda recibida a medida que se va devengando el gasto del aval. En este sentido, el Marco Conceptual de la Contabilidad contenido en la primera parte del PGC establece el principio contable de no compensación, indicando:

“Salvo que una norma disponga de forma expresa lo contrario, no podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo o las de gastos e ingresos, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales.”

Respecto al devengo del gasto por aval, la operación de concesión de un aval es un contrato de garantía financiera y está regulada en el apartado 5.5 de la NRV 9.ª Instrumentos financieros del PGC. Además, sobre el tratamiento contable de los gastos asociados a la obtención de un aval este Instituto ha recogido su opinión en la consulta publicada en la consulta 1 del BOICAC número 82, de junio de 2010 en los siguientes términos:

“(...) Con carácter general, los gastos en los que incurra la empresa relacionados con el aval deberán guardar sintonía con el contrato principal y se reconocerán en la cuenta pérdidas y ganancias como un gasto de la explotación, sin perjuicio de que al cierre del ejercicio deba reconocerse la correspondiente periodificación.

No obstante lo anterior, en aquellos supuestos en que el aval esté directamente relacionado con una operación financiera, por ejemplo, cuando el tipo de interés dependa del otorgamiento del aval, la obtención del préstamo y la formalización del aval pueden considerarse una sola operación de financiación para la empresa, en la medida en que el aval es requisito indispensable para obtener el préstamo, circunstancia que

debería llevar a incluir en el cálculo del tipo de interés efectivo de la operación todos los desembolsos derivados del aval (...)”

De acuerdo con esta interpretación el importe avalado se reconocerá como un menor valor de la deuda, afectando de esta forma al tipo de interés efectivo de la operación, con abono a una subvención que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con el criterio expresado en la consulta 1 del BOICAC 81 de marzo de 2010 *sobre el tratamiento contable de la concesión de un préstamo a tipo de interés cero o a un tipo de interés inferior al de mercado, en virtud de una ayuda o subvención otorgada por una entidad pública.*

3. BOICAC 125 CONSULTA 3 CONTABILIDAD

SOBRE LA OBLIGATORIEDAD DE PRESENTAR EL ESTADO DE INFORMACIÓN NO FINANCIERA Y SU PUBLICACIÓN EN LA PÁGINA WEB.

Respuesta:

La consulta versa sobre las siguientes cuestiones:

- Si todas las empresas sin importar el tipo (sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, etc.) deben presentar estado de información no financiera (EINF).
- En caso de ser así, si están todas las empresas obligadas a publicar el EINF en su página web, o solo deben hacerlo las que presenten cuentas anuales consolidadas.
- Y en último lugar, si en el caso de que la publicidad en la web sea obligatoria, es necesario publicar el EINF completo o es suficiente con publicar un resumen del mismo.

El artículo 262.5 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC) (modificado por la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad) establece lo siguiente:

“5. Las sociedades de capital deberán incluir en el informe de gestión un estado de información no financiera o elaborar un informe separado con el mismo contenido que el previsto para las cuentas consolidadas por el artículo 49, apartados 5, 6 y 7, del Código de Comercio, aunque referido exclusivamente a la sociedad en cuestión siempre que concurren en ella los siguientes requisitos:

- a) *Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 500.*

b) Que, o bien tengan la consideración de entidades de interés público de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

1. ° Que el total de las partidas del activo sea superior a 20.000.000 de euros.
2. ° Que el importe neto de la cifra anual de negocios supere los 40.000.000 de euros.
3. ° Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a doscientos cincuenta.

Las sociedades cesarán en la obligación de elaborar el estado de información no financiera si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos cualquiera de los requisitos anteriormente establecidos.

En los dos primeros ejercicios sociales desde su constitución, la sociedad estará obligada a elaborar el estado de información no financiera cuando al cierre del primer ejercicio se cumplan, al menos, dos de las tres circunstancias mencionadas en la letra b), siempre que al cierre del ejercicio se cumpla además el requisito previsto en la letra a).

Una sociedad dependiente de un grupo estará dispensada de la obligación establecida en este apartado si dicha empresa y sus dependientes, si las tuviera, están incluidas a su vez en el informe de gestión consolidado de otra empresa, elaborado conforme al contenido establecido en este artículo. Si una sociedad se acoge a esta opción, deberá incluir en el informe de gestión una referencia a la identidad de la sociedad dominante y al Registro Mercantil u otra oficina pública donde deben quedar depositadas sus cuentas junto con el informe de gestión consolidado o, en los supuestos de no quedar obligada a depositar sus cuentas en ninguna oficina pública, o de haber optado por la elaboración del informe separado, sobre dónde se encuentra disponible o se puede acceder a la información consolidada de la sociedad dominante.”

Asimismo, es preciso tener en cuenta los nuevos límites previstos en el apartado 3 de la Disposición transitoria. Aplicación de la Ley 11/2018, de 28 de diciembre:

“3. Transcurridos tres años de la entrada en vigor de esta Ley, la obligación de presentar el estado de información no financiera consolidado previsto en los apartados 49.5 b) del Código de Comercio y 262.5.b) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, será de aplicación a todas aquellas sociedades con más de 250 trabajadores que o bien tengan la consideración de entidades de interés público de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, exceptuando a las entidades que tienen la calificación de empresas pequeñas y medianas de acuerdo con la Directiva 34/2013, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las circunstancias siguientes:

- 1º. Que el total de las partidas del activo sea superior a 20.000.000 de euros.
- 2º. Que el importe neto de la cifra anual de negocios supere los 40.000.000 de euros.”

Por tanto, en relación con la cuestión concreta planteada y de acuerdo con la citada disposición transitoria, para los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021 todas aquellas sociedades que forman parte del ámbito de aplicación del TRLSC (sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la comanditaria por acciones, según el artículo 1 del TRLSC) con más de 250 trabajadores y que, o bien tengan la consideración de entidades de interés público, o bien, durante dos ejercicios

consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las dos circunstancias establecidas, tendrán la obligación de presentar el estado de información no financiera a nivel individual previsto en el apartado 262.5. del TRLSC.

En relación con la segunda y tercera cuestión planteadas, la Ley 11/2018 da nueva redacción al artículo 49 del Código de Comercio y, en concreto, añade el apartado 9, que dice lo siguiente:

“9. Sin perjuicio de los requisitos de divulgación aplicables al estado de información no financiera consolidado previstos en esta Ley, este informe se pondrá a disposición del público de forma gratuita y será fácilmente accesible en el sitio web de la sociedad dentro de los seis meses posteriores a la fecha de finalización del año financiero y por un período de cinco años.”

Sin embargo, el artículo 265 del TRLSC no recoge ningún precepto en este sentido.

Por tanto, la publicación del EINF en la página web sólo será obligatoria para las empresas que, de acuerdo con las disposiciones del artículo 49 del Código de Comercio queden obligadas a elaborar el EINF consolidado.

Este Instituto no entra a valorar la posibilidad de publicación de un documento resumen propuesto por el consultante. No obstante, sí hace constar que en ningún caso dicho documento resumen puede sustituir al EINF, y que solo puede recibir tal denominación aquel documento que haya sido elaborado de acuerdo con los requisitos previstos por la Ley de Información no financiera y diversidad.

4. BOICAC 126 CONSULTA 1 CONTABILIDAD

SOBRE LA APLICACIÓN DEL RESULTADO EN EL SOCIO CUANDO LA SOCIEDAD PARTICIPADA Y CUALQUIER SOCIEDAD DEL GRUPO PARTICIPADA POR ESTA ÚLTIMA NO APLICAN PGC.

Respuesta:

La consulta versa sobre la posibilidad, a efectos del cálculo del resultado individual devengado en cada filial, de utilizar información financiera elaborada bajo NIIF o NIIF-UE, y si dicha posibilidad queda sujeta a que la sociedad inversora que recibe el dividendo formule cuentas anuales consolidadas de conformidad con NIIF-UE.

En particular, el consultante hace referencia a la consulta 1 del BOICAC número 123, de septiembre de 2020, en la cual se expone, de acuerdo con el art. 31 de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (en adelante, RICAC) lo siguiente:

“(...) el elemento novedoso que incorpora la norma aprobada por este Instituto es la consideración, como beneficio a computar, de los resultados generados en cualquier sociedad participada por la que reparte el dividendo, circunstancia que, para el caso más evidente de las sociedades pertenecientes a un grupo, supone partir de la suma del resultado devengado en cada filial (...)”

El consultante plantea para determinados casos la dificultad práctica de disponer del resultado devengado individual en cada filial en un marco de información financiera

distinto del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y su normativa de desarrollo, teniendo que proceder a la homogeneización de ambos marcos (como puede suceder en filiales radicadas en el extranjero que elaboren información financiera según el marco de información financiera que establezca la jurisdicción de su país, sin perjuicio de que preparen cierta información financiera a efectos de su integración en un grupo de acuerdo con el marco de información financiera de dicho grupo, como puede ser las NIIF).

Tal sería el caso de un grupo que consolida en España aplicando las Normas Internacionales de Información financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), o de una sociedad obligada a consolidar en España y que se acoge a la dispensa de consolidación recogida en el art. 43.1.2ª del Código de Comercio y en el art. 9 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NFCAC), aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, y la matriz última en la que se integra dentro de la UE aplica las NIIF-UE en sus estados financieros consolidados.

Para otorgar un adecuado tratamiento contable a la cuestión que se plantea es oportuno recordar el criterio relativo a la obligación de homogenizar los fondos propios de filiales en el extranjero a los efectos de calcular la corrección de valor por deterioro incluido en la Norma de registro y valoración (NRV) 9ª.2.4.3 de la segunda parte del PGC según redacción dada por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, (en similares términos que la antigua NRV 9ª.2.5.3):

“(…) Salvo mejor evidencia del importe recuperable de las inversiones en instrumentos de patrimonio, la estimación de la pérdida por deterioro de esta clase de activos se calculará en función del patrimonio neto de la entidad participada y de las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración, netas del efecto impositivo. En la determinación de ese valor, y siempre que la empresa participada haya invertido a su vez en otra, deberá tenerse en cuenta el patrimonio neto incluido en las cuentas anuales consolidadas elaboradas aplicando los criterios del Código de Comercio y sus normas de desarrollo.

“Cuando la empresa participada tuviere su domicilio fuera del territorio español, el patrimonio neto a tomar en consideración vendrá expresado en las normas contenidas en la presente disposición. (…)”

Dicho planteamiento ya se contenía en la consulta 1 del BOICAC 56, de diciembre 2003 sobre el tratamiento contable del cálculo del valor teórico contable de la participación en moneda distinta del euro que una empresa española mantiene en una sociedad dependiente, que señalaba:

“En relación al cálculo del valor teórico, cabe indicar que en la medida en que la empresa dependiente haya seguido al amparo de las normas contables de aquel país, determinados principios y normas de valoración diferentes a los vigentes en España, (…), debe tenerse presente que los elementos que hubiesen seguido criterios no uniformes respecto a los aplicados en consolidación deberían ser valorados de nuevo conforme a los criterios de la sociedad dominante (realizándose los ajustes necesarios, salvo que el resultado de la nueva valoración ofrezca un interés poco relevante a los efectos de alcanzar la imagen fiel del grupo) y siempre de acuerdo con los principios y normas de valoración establecidos en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, Plan General de Contabilidad y demás legislación que le sea específicamente aplicable.

Este mismo planteamiento debe realizarse desde la perspectiva de las cuentas anuales individuales de la inversora a efectos del cálculo de la dotación a la provisión e independientemente de que el subgrupo español se acoja a la dispensa del artículo 9 de las NOFCAC. En caso contrario, las cuentas anuales de la sociedad dominante podrían quedar afectadas por criterios que no serían equivalentes a los que rigen en España.”

En consecuencia, y por analogía con lo previsto en la mencionada NRV 9ª.2.4.3 del PGC, el resultado devengado en cada filial debe calcularse de acuerdo con los criterios recogidos en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades de

Capital, Plan General de Contabilidad y demás legislación que le sea específicamente aplicable.

No obstante, teniendo en cuenta el proceso de armonización del PGC con las NIIF-UE, cabe presumir, salvo prueba en contrario, que el resultado calculado conforme a estas últimas normas puede utilizarse sin necesidad de introducir ajustes de homogeneización.

Todo ello, sin perjuicio de la solución simplificada considerada para un caso particular como es el contemplado en la consulta 3 del BOICAC 123, *sobre la aportación no dineraria a una empresa del grupo domiciliada en España de las acciones que otorga el control sobre otra empresa del grupo, que constituye un negocio, cuando la sociedad aportante y la filial, cuyas acciones son objeto de aportación, aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y están radicadas en el extranjero.*

En la memoria de las cuentas anuales se facilitará toda la información significativa sobre la operación, de forma que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

5. BOICAC 126 CONSULTA 2 CONTABILIDAD

SOBRE LOS COMPONENTES DE LA CIFRA DE NEGOCIOS.

Respuesta:

Una empresa que se dedica a la fabricación y venta de calzado percibe ingresos de carácter periódico que provienen, entre otras, de las siguientes actividades:

a) Arrendamiento de un almacén.

b) Dividendos procedentes de:

- Una sociedad dependiente al 100% dedicada al sector del calzado.
- Una sociedad anónima consi derada como asociada, posee el 30% y está dedicada a otro sector de actividad.

c) Ingresos financieros procedentes de la concesión de préstamos a la entidad dependiente y a la asociada.

La cuestión planteada versa sobre si los citados ingresos deben incluirse como componentes positivos de la cifra de negocios.

El artículo 34.1 de la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios (RICAC de reconocimiento de ingresos), fija los criterios generales para determinar el importe neto de la cifra de negocios, señalando que incluirá el importe de la contraprestación por la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con clientes u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa.

El último párrafo del artículo 34.2 define la actividad ordinaria como “(...) *aquella que es realizada por la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico.*”

Por otra parte, el artículo 34.10 referente a las sociedades “Holding” indica:

“En las sociedades cuya actividad ordinaria sea la tenencia de participaciones en el capital de sociedades dependientes, multigrupo o asociadas (sociedad holding), así como actividades de financiación de la actividad de estas participadas, se incluirán como componentes positivos de la cifra de negocios, con el adecuado desglose, los dividendos y los cupones e intereses devengados procedentes de la financiación concedida a las citadas sociedades.”

La RICAC de reconocimiento de ingresos incluye en el cómputo del importe neto de la cifra de negocios determinados ingresos financieros procedentes de las entidades participadas dependientes o asociadas de una entidad. Sin embargo, se establece el requisito de que la entidad poseedora de las participaciones sea una sociedad de tenencia de valores porque en este caso se entiende que dicha actividad debe calificarse como ordinaria.

Por lo anterior, los ingresos de carácter financiero no forman parte del resultado de la explotación salvo que procedan de la actividad ordinaria de la entidad ((como es el caso de una caso de una sociedad holding).

Respecto a los ingresos por arrendamiento, y la expresión «actividad ordinaria» de la sociedad utilizada en la definición de cifra de negocios, cabe señalar que en determinadas ocasiones en la realidad empresarial se produce la realización simultánea de varias actividades, lo que podría denominarse multiactividad.. En este caso, hay que entender que los ingresos producidos producidos por las diferentes actividades de la empresa se considerarán en el cómputo de las actividades ordinarias, en la medida en que se obtengan de forma regular y periódica y se deriven del ciclo económico de producción, comercialización o prestación de servicios propios de la empresa, es decir, de la circulación de bienes y servicios que son objeto del tráfico de la misma.

La reproducción, copia, uso, distribución, comercialización, comunicación pública o cualquier otra actividad que se pueda realizar con el contenido de este documento, incluida su publicación en redes sociales, queda condicionada a previa autorización de la AEDAF.