

Caso práctico sobre tratamiento contable de la bonificación en el combustible.

04/04/2022

Gregorio Labatut Serer

<http://gregorio-labatut.blogspot.com.es/>

Universidad de Valencia.

El Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, contempla entre diversas medidas para mitigar los efectos de la guerra de Ucrania. Entre ellas, una bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos, que se regulan en CAPÍTULO VI de la norma (artículos 15 a 20).

En el artículo 15, “Se aprueba una bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos, en los términos establecidos en este capítulo.

2. Serán beneficiarios de esta bonificación las personas y entidades que adquieran los productos a que se refiere el apartado 3, siempre que los adquieran, entre los **días 1 de abril y 30 de junio de 2022**, ambos incluidos, a los colaboradores en la gestión de esta bonificación.

3. Los productos cuya adquisición dará derecho a la bonificación regulada en este capítulo, que son los siguientes.....:

- a) Gasolina (G95E5, G95E10, G95E5+, G98E5 y G98E10).
- b) Gasóleo de automoción habitual o «gasóleo A» (GOA) y gasóleo de automoción de características mejoradas o «gasóleo A+» (GOA+).
- c) Gasóleo B (GOB).
- d) Gasóleo para uso marítimo (MGO).
- e) GLP (gases licuados de petróleo para propulsión de vehículos).
- f) GNC (gas natural comprimido licuado para propulsión de vehículos).
- g) GNL (gas natural licuado para propulsión de vehículos).
- h) Bioetanol.
- i) Biodiésel.
- j) Mezclas de gasolina con bioetanol o de gasóleo con biodiésel que requieran etiquetado específico”.

La cuantía de la bonificación **será de 0,20 euros y se aplicará sobre el precio de venta al público.**

El procedimiento según el artículo 16, se realiza transmitiendo la gestión de esta bonificación a los **titulares de los derechos de explotación de las instalaciones de suministro de combustibles al por menor (gasolineras)** del modo siguiente: “1. **Serán colaboradores** en la gestión de esta bonificación quienes ostenten la titularidad de los derechos de explotación de las instalaciones de suministro de combustibles y carburantes al por menor, así como las empresas que realicen ventas directas a los consumidores finales de los productos objeto de la bonificación.

La colaboración consistirá en efectuar, en cada suministro que se realice en las condiciones señaladas en el artículo anterior, **un descuento sobre el precio de venta al público, impuestos incluidos, equivalente al importe de la bonificación.**

Los colaboradores en la gestión de la bonificación podrán solicitar la devolución de las bonificaciones efectuadas, en los términos previstos en el artículo siguiente.

2. El colaborador en la gestión deberá hacer constar en todos los documentos que expida con ocasión del suministro al menos una de las siguientes informaciones:

– El importe de la operación, distinguiendo el precio antes de aplicar el descuento y después de aplicar la bonificación, así como el importe de la bonificación aplicada.

– Referencia expresa a la aplicación de la bonificación recogida en este real decreto-ley.”

De este modo los colaboradores deberán adelantar este descuento, que después será recuperado de la Agencia Tributaria, tal y como se indica en el artículo 17 de la norma, “1. A los efectos de este artículo, se entenderá por Administración competente la Agencia Estatal de Administración Tributaria, respecto de los suministros de los productos objeto de la bonificación que hayan tenido lugar en territorio común, y la administración foral que corresponda, en el caso de los suministros de dichos productos que hayan tenido lugar en la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

.....

2. El colaborador presentará mensualmente, en los primeros 15 días naturales de los meses de mayo, junio y julio de 2022, ante la Administración competente, una solicitud de devolución de las bonificaciones efectuadas en el mes anterior, por el importe que resulte de aplicar el descuento al volumen de litros o kilogramos, según corresponda, que haya suministrado a los consumidores finales en el periodo de referencia.

En el caso de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la solicitud se presentará en su Sede Electrónica, rellenando el formulario electrónico que a tal efecto ponga a disposición la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados siguientes, la Administración competente procederá a la devolución, previa comprobación de consistencia de la información de suministro de combustible en el periodo de referencia.

La devolución acordada se abonará mediante transferencia bancaria, entendiéndose notificado el acuerdo de devolución por la recepción de la transferencia.

Transcurrido el plazo de un mes, contados desde el fin del plazo para la presentación de la solicitud de devolución, sin haberse efectuado la devolución, la solicitud podrá entenderse desestimada. Contra esta desestimación presunta se podrá interponer recurso de reposición y reclamación económico-administrativa, en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria....”

No obstante, se contempla en la norma la realización de un anticipo por parte de la AEAT, de tal modo que en el apartado 3 del artículo 17, se indica “ 3. El colaborador podrá solicitar a la Administración competente, con anterioridad al 15 de abril de 2022, un anticipo a cuenta, por el importe máximo de la bonificación que, de acuerdo con el apartado 4 del artículo 15, correspondería al 90% del volumen medio mensual de productos incluidos en el ámbito objetivo de esta bonificación vendidos por dicho colaborador en el ejercicio 2021, reportado al censo de empresas que realizan ventas directas a consumidores finales, según lo establecido en la Orden ITC/2308/2007, de 25 de julio. El importe de este anticipo a cuenta no podrá ser superior a 2.000.000 euros ni inferior a 1.000 euros.

A tal efecto, en el caso de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el colaborador deberá registrarse en su Sede Electrónica **con anterioridad al 15 de abril de 2022**, completando el formulario electrónico que se ponga a disposición a tal efecto.

4. En caso de haber solicitado un anticipo, cuando se presente la solicitud correspondiente al último mes cubierto por esta bonificación, la Administración competente procederá a minorar, de la devolución mensual correspondiente, el importe del anticipo a que se refiere el apartado anterior. Si el importe de la devolución fuera inferior al importe del anticipo, el colaborador deberá ingresar, en los términos que establezca la Administración competente, la diferencia en el plazo previsto en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, computado desde que se le notifique esta circunstancia”.

Como resumen, el procedimiento será el siguiente:

1. Es una medida temporal de tres meses que se aplicará desde el 1 de abril y 30 de junio de 2022.
2. El colaborador (gasolineras) realizan un descuento de 0,20 euros por litro de combustible que se aplicará sobre el precio de venta al público, que debe constar por separado en la factura o ticket correspondiente.
3. El colaborador presentará mensualmente, en los primeros 15 días naturales de los meses de mayo, junio y julio de 2022, ante la Administración competente una solicitud de devolución de las bonificaciones efectuadas en el mes anterior.
4. No obstante, es contempla en la norma la realización de un anticipo por parte de la AEAT. Para ello, el colaborador podrá solicitar a la Administración competente, con anterioridad al 15 de abril de 2022, un anticipo a cuenta, por el importe máximo de la bonificación que ascenderá al 90% del volumen medio mensual de productos incluidos en el ámbito objetivo de esta bonificación vendidos por dicho colaborador en el ejercicio 2021, con un máximo de 2.000.000 euros y un mínimo de 1.000 euros.

Contabilidad desde el punto de vista del colaborador (gasolineras):

El problema se puede plantear en que las gasolineras que quieran solicitar el anticipo, como la norma se aplica a partir del 1 de abril de 2022, tiene que soportar por adelantado la carga del descuento hasta que la AEAT, con posterioridad al 15 de abril de 2022 conceda el anticipo.

Contabilidad, desde el punto de vista de la empresa que se beneficia de la bonificación.

La consulta 1 del BOICAC 122, sobre tratamiento contable de los costes a asumir por las empresas en los ERTEs consecuencia del COVID 19. Real Decreto Ley 8/2020 de 17 de marzo, indicaba que la bonificación en la Seguridad Social para los trabajadores en ERTE se podría contabilizar como una subvención (NRV^a 18), como una subvención de explotación. Aunque en la consulta la bonificación era en la Seguridad Social, en nuestra opinión, por similitud se debería aplicar el mismo criterio, de modo que en la cuenta de pérdidas y ganancias no se compensasen gastos por suministro de combustible con la subvención concedida.

No obstante, también se indica en la citada consulta que en el caso de que su importe no fuera significativo, en aplicación del principio de importancia relativa, podría minorarse directamente el gasto correspondiente.

Veamos dos casos prácticos:

Caso núm. 1. Contabilidad del colaborador (gasolinera)

Supongamos una gasolinera que, durante los 15 primeros días del mes de abril de 2022, suministra un total de combustibles a sus clientes por un precio de venta total (incluyendo impuestos) por 40.000 euros (IVA 6.942 euros), el importe de la bonificación que consta en las facturas asciende a 3.500 euros.

Ha solicitado el anticipo antes del 15 de abril, por un importe total de 10.000 euros, en función del cálculo establecido sobre el volumen medio mensual de la facturación de combustibles en el ejercicio 2021.

En la segunda quincena del mes de abril suministra un total de combustibles a sus clientes por un precio de venta total (incluyendo impuestos) por 80.000 euros (IVA 13.884 euros), el importe de la bonificación que consta en las facturas asciende a 7.500 euros.

Contabilizar lo que proceda desde el punto de vista del colaborador (gasolinera) en el mes de abril.

Nota: No vamos a tener en cuenta el efecto de los impuestos de hidrocarburos.

SOLUCIÓN:

1. Durante la primera quincena de abril (no se ha recibido anticipo).

a. Por la facturación de la primera quincena:

36.500	(430) Clientes.	(700) Ventas.	33.058
3.500			6.942

	(470xx) Hacienda Pública deudora por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	(477) H. Pública IVA repercutido	
--	---	----------------------------------	--

b. Por el cobro a los clientes.

36.500	(57) Tesorería	(430) Clientes	36.500
--------	----------------	----------------	--------

2. Segunda quincena de abril (se ha recibido anticipo).

a. Por la percepción del anticipo:

10.000	(57) Tesorería	(470xx) Hacienda Pública deudora por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	3.500
		(470yy) Anticipo de la AEAT por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	6.500

b. Por la facturación de la segunda quincena:

72.500	(430) Clientes.	(700) Ventas.	66.116
7.500	(470yy) Anticipo de la AEAT por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	(477) H. Pública IVA repercutido	13.884

c. Por el cobro a los clientes.

72.500	(57) Tesorería	(430) Clientes	72.500
--------	----------------	----------------	--------

d. Por la liquidación del anticipo con la AEAT: $3.500 + 7.500 - 10.000 = 1.000$ euros.

1.000	(470xx) Hacienda Pública deudora por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	(470yy) Anticipo de la AEAT por bonificaciones combustibles. Real Decreto Ley 6/2022	1.000
-------	---	--	-------

Caso núm. 2. Contabilidad del cliente (consumidor)

Una sociedad durante el mes de abril ha adquirido un total de combustibles en gasolineras para sus vehículos de empresa por un precio de venta total (incluyendo impuestos) por 80.000 euros (IVA 13.884 euros), el importe de la bonificación que consta en las facturas asciende a 7.500 euros.

Contabilizar lo que proceda desde el punto de vista de la empresa durante el mes de abril, en los dos casos siguientes:

Caso 1. La bonificación se considera que es material.

Caso 2. La bonificación se considera que no es material.

SOLUCIÓN:

Caso 1. La bonificación se considera que es material.

La consulta 1 del BOICAC 122, sobre tratamiento contable de los costes a asumir por las empresas en los ERTes consecuencia del COVID 19. Real Decreto Ley 8/2020 de 17 de marzo, indicaba que la bonificación en la Seguridad Social para los trabajadores en ERTE se podría contabilizar como una subvención (NRV^a 18), en nuestro caso subvención de explotación. Aunque el motivo era la bonificación en la Seguridad Social, en nuestra opinión, por similitud se debería aplicar el mismo criterio, de modo que en la cuenta de pérdidas y ganancias no se compensasen gastos por suministro de combustible con la subvención concedida.

Si su importe es material se registrará el gasto y el ingreso por separado:

66.116	(628) Suministros	(400) Proveedores	72.500
13.884	(472) H. Pública IVA soportado	(740) Subvenciones, donaciones y legados de explotación	7.500

Por el pago al suministrador

72.500	(400) Proveedores	(57) Tesorería.	72.500
--------	-------------------	-----------------	--------

Caso 2. La bonificación se considera que no es material.

En el caso de que su importe no fuera significativo, en aplicación del principio de importancia relativa, podría minorarse directamente el gasto correspondiente.

58. 616	(628) Suministros	(400) Proveedores	72.500
13.884	(472) H. Pública IVA soportado		

Nota: El IVA se debe calcular por el importe sin tener en consideración la bonificación.

El problema se centra en que aplicando este criterio, no coincidiría el importe del gasto con la base de cálculo del IVA.

Por el pago al suministrador

72.500	(400) Proveedores	(57) Tesorería.	72.500
--------	-------------------	-----------------	--------

Un saludo cordial para todos los amables lectores.

Gregorio Labatut Serer

<http://gregorio-labatut.blogspot.com.es/>

Universidad de Valencia.