

Caso práctico sobre el momento del registro contable de un procedimiento de despido

03/02/2025

Dr. Gregorio Labatut Serer.

Profesor Honorario de la Universidad de Valencia.

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

En esta ocasión nos vamos a centrar en determinar, desde el punto de vista contable, cuándo debe ser registrado el acuerdo de un despido de los trabajadores.

En aplicación del principio de gestión continuada y de devengo, las nóminas de los trabajadores se registrarán como gastos de personal, con motivo de contraprestación de su trabajo, cuando se devenguen, mientras que los gastos por indemnizaciones por despido, se registrarán cuando se produzcan, registrándose el pasivo y el gasto por indemnizaciones correspondiente.

Ahora bien, la pregunta es ¿cuándo debe registrarse contablemente el pasivo generado por una indemnización por despido de los trabajadores y el gasto correspondiente? Nos podemos encontrar con varios momentos:

1. Cuando lo decide la dirección de la empresa.
2. Cuando lo acuerda la Junta General de socios.
3. Cuando se comunica formalmente a los trabajadores.
4. Cuando se hace efectiva a los trabajadores.

Ante todas estas preguntas, nos debemos de apoyar en las siguientes normativas contables.

- Norma Internacional de Contabilidad, NIC 37. Provisiones, pasivos y activos contingentes.
- Los contenidos del Plan General de Contabilidad.
- Consulta número 9 del BOICAC número 96/septiembre 2013, versa sobre el tratamiento contable de un procedimiento de despido colectivo en una Entidad de Derecho Público que aplica el Plan General de Contabilidad.

La NIC 37 en el párrafo 76, en cuanto al reconocimiento del pasivo por la obligación contraída con los trabajadores con motivo del despido, indica:

“Una obligación implícita no se genera sólo por la decisión tomada por la gerencia de la empresa, no obstante puede surgir de otros sucesos anteriores asociados con tal decisión. Por ejemplo, las negociaciones con los representantes de los empleados para discutir las indemnizaciones por despido colectivo, o con posibles compradores para la venta de las instalaciones que constituyen una explotación, pueden haber producido acuerdos firmes que para su efectividad necesiten sólo la aprobación correspondiente del órgano de administración. **Una vez que se ha conseguido esta aprobación, y ha sido comunicada a los terceros implicados**, la entidad tiene una obligación implícita para reestructurar, siempre y cuando se cumplan las condiciones del párrafo 72.”

En el párrafo 72 se indican las condiciones que deben cumplirse para que surja en la empresa una obligación implícita con motivo de una reestructuración, y se indica lo siguiente:

“Surge para la entidad una obligación implícita por causa de una reestructuración, sólo cuando:

(a) tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifican, al menos:

- (i) las actividades empresariales, o la parte de las mismas implicadas;
- (ii) las principales ubicaciones afectadas;
- (iii) la ubicación, función y número aproximado de los empleados que serán indemnizados tras prescindir de sus servicios;
- (iv) los desembolsos que se llevarán a cabo; y
- (v) las fechas en las que el plan será implementado; y

(b) ha producido una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los mismos.”

En resumen, esto último es importante, que para recoger el pasivo y el gasto por indemnizaciones al personal, **se tiene que haber producido una expectativa válida entre los trabajadores y esto se producirá cuando sea anunciado a los mismos las principales características del despido.**

De otra parte, en España tenemos que citar la consulta número 9 del BOICAC número 96/septiembre 2013, versa sobre el tratamiento contable de un procedimiento de despido colectivo en una Entidad de Derecho Público que aplica el Plan General de Contabilidad.

El ICAC en primer lugar, explica los hechos relativos al procedimiento que se cita en la consulta. Por otro lado, el consultante pregunta cuándo debe reconocerse la provisión por indemnizaciones a los trabajadores que van a salir de la entidad como consecuencia del procedimiento de despido colectivo.

El ICAC, recuerda la normativa aplicable en el Reglamento de los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos y reducción de jornada, aprobado por Real Decreto 1483/2012, de 29 de octubre, y en concreto el título III del mismo: Normas específicas de los procedimientos de despido colectivo del personal laboral al servicio de los entes, organismos y entidades que forman parte del sector público. En particular, en sus artículos 37 a 47 se regula la iniciación y finalización del procedimiento, que indica:

“Artículo 37. Comunicación de inicio.

El procedimiento de despido colectivo se iniciará por escrito mediante la comunicación de la apertura del período de consultas dirigida por el Departamento, Consejería, Entidad Local, organismo o entidad de que se trate, a los representantes de los trabajadores en el correspondiente ámbito, así como a la autoridad laboral y al órgano competente en materia de función pública en los términos recogidos en los artículos 42 y 43 respectivamente (...)”

“Artículo 47. Comunicación de la decisión de despido colectivo en el ámbito de la Administración General del Estado y de la Administración de las Comunidades Autónomas.

1. A la finalización del período de consultas, el Departamento, Consejería, organismo o entidad de que se trate comunicará al órgano competente de su respectiva Administración, el resultado del mismo, acompañando, en su caso, el acuerdo que proponga suscribir o la decisión que proponga adoptar como resultado de dichas consultas, para que éste emita informe al respecto.

Este informe será vinculante en el caso de la Administración del Estado y en el de otras Administraciones Públicas en las que la normativa aplicable contemple, en el ámbito de sus respectivas competencias, la obligación de emitir un informe previo y favorable a la adopción de acuerdos, convenios, pactos o instrumentos similares de los que puedan derivarse costes u obligaciones en materia de personal a su servicio. Serán nulas de pleno derecho, las decisiones o acuerdos que se alcancen sin la concurrencia de dicho requisito (...)”.

En virtud de lo anterior parece desprenderse que la entidad se encuentra “jurídicamente” obligada a pagar las indemnizaciones que resulten del procedimiento de despido colectivo una vez que el informe vinculante a que se

refiere el artículo 47 se ha emitido, esto es, el 15 de febrero de 2013, suponiendo que es en ese momento cuando surge la obligación legal o contractual.

También hay que citar el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre, en su primera parte "Marco conceptual de la Contabilidad" (MCC) enuncia el principio de prudencia, que en lo referente a la contabilización de los riesgos de empresa, señala que:

"(...) se deberán tener en cuenta todos los riesgos con origen en el ejercicio o en otro anterior, tan pronto sean conocidos, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre de las cuentas anuales y la fecha en que éstas se formulen. En tales casos se dará cumplida información en la memoria, sin perjuicio de su reflejo, cuando se haya generado un pasivo y un gasto, en otros documentos integrantes de las cuentas anuales. (...)"

Al amparo de este principio, y de los criterios de reconocimiento de los elementos en las cuentas anuales, los gastos deben registrarse en la cuenta de pérdidas y ganancias en el momento que se incurren reconociendo como contrapartida la disminución de un activo o el correspondiente pasivo.

En particular, la norma de registro y valoración (NRV) 15ª "Provisiones y contingencias", contenida en la segunda parte del PGC, dispone:

"La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el MCC, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en la que se cancelarán. Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. En este último caso, su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla."

En el caso de la presente consulta, **con el inicio del procedimiento de despido colectivo y el acuerdo alcanzado con los representantes de los trabajadores, puede considerarse que nace una obligación implícita o tácita, ya que el origen de la misma se encuentra en el hecho de la expectativa válida generada por la empresa al haber dado publicidad al plan de reestructuración.**

El ICAC concluye, que el registro de una provisión por causa de un expediente de regulación de empleo se debe producir tan pronto se cumplan los requisitos apuntados, siempre y cuando, a su vez, se considere probable que los acuerdos alcanzados entre la empresa y los trabajadores cumplen con los requisitos que la autoridad laboral competente exige para emitir el correspondiente informe

favorable, que será el que otorgue eficacia jurídica al compromiso implícitamente asumido.

En cuanto a su valoración, y de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de la NRV 15ª, se realizará, de acuerdo con la información disponible en cada momento, en la fecha de cierre del ejercicio, **por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización del pasivo como un gasto financiero conforme se vayan devengando, excepto si se trata de provisiones con vencimiento igual o inferior a un año y el efecto financiero no sea significativo, en cuyo caso no será necesario realizar ningún tipo de descuento.**

No lo comenta el ICAC, pero en mi opinión, en el caso de que se realice una estimación sobre el valor de la provisión en un ejercicio, y en el siguiente se obtenga más información sobre la misma, y por lo tanto, se tenga que realizar un cambio en las estimaciones contables, según NRV 22ª del PGC, se imputará en el resultado del ejercicio como un ingreso o un gasto según su naturaleza.

Por su parte, también hay que tener en cuenta la norma de registro y valoración 23ª. “Hechos posteriores al cierre del ejercicio”, establece lo siguiente:

“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.”

Veamos un sencillo caso práctico:

Una sociedad anónima acuerda el cierre de una de sus plantas. Los hechos se producen del modo siguiente:

1. Con fecha 28 de noviembre de 2024, la empresa inicia un procedimiento de despido colectivo de los trabajadores impulsado y razonado por los administradores que se aprueba en la Junta General de socios.

2. Se comunica a los trabajadores, y se llega a un preacuerdo con los representantes de los trabajadores el 28 de diciembre de 2024. Cuantificándose en ese momento las indemnizaciones en 4.000.0000 euros.

3. El informe vinculante de la autoridad competente se realiza el 15 de febrero de 2025, y la cuantificación definitiva de las indemnizaciones se determina en 4.500.000 euros.

4. La comunicación a la autoridad laboral competente con el importe definitivo se produce el 1 de marzo de 2025.

5. Finalmente, los primeros pagos por indemnizaciones se producen en los meses de marzo y abril de 2025.

Se pide:

Registrar los hechos anteriores.

SOLUCIÓN:

Según el ICAC “con el inicio del procedimiento de despido colectivo y el acuerdo alcanzado con los representantes de los trabajadores, puede considerarse que nace una obligación implícita o tácita, ya que el origen de la misma se encuentra en el hecho de la expectativa válida generada por la empresa al haber dado publicidad al plan de reestructuración..”

Ejercicio 2024.

El 28 de diciembre de 2024, se llega a un preacuerdo con los representantes de los trabajadores, con el inicio del procedimiento de despido colectivo y el acuerdo alcanzado con los representantes de los trabajadores, puede considerarse que nace una obligación implícita o tácita, ya que el origen de la misma se encuentra en el hecho de la expectativa válida generada por la empresa al haber dado publicidad al plan de reestructuración, hechos que se producen en el ejercicio 2024.

4.000.000	(641) Indemnizaciones	(142) Provisión para otras responsabilidades	4.000.000
-----------	-----------------------	--	-----------

El 15 de febrero de 2025, informe vinculante de la autoridad competente. La cuantificación final de las indemnizaciones se determina en 4.500.000 euros.

En nuestra opinión, según la NRV 23ª esto es un hecho posterior del tipo 1, ya que antes de la formulación de Cuentas Anuales se tiene conocimiento más exacto de la cuantificación realizada en el cierre, y se trata de un hecho (la indemnización a los trabajadores) que ya se había producido en el ejercicio 2024.

Por lo tanto, con cargo a los resultados de 2024, se registrará:

500.000	(641) Indemnizaciones	(142) Provisión para otras responsabilidades	500.000
---------	-----------------------	--	---------

Así se cerrará el ejercicio 2024 dando cumplida información de todo esto en la Memoria.

En el ejercicio 2025, se produce los primeros pagos:

4.500.000	(142) Provisión para otras responsabilidades	(57x) Tesorería	4.500.000
-----------	--	-----------------	-----------

Un saludo cordial.

[Gregorio Labatut Serer.](#)

Profesor Honorario Universidad de Valencia.