



BOICAC N° 97/2014 Consulta 7

Sobre el cálculo del importe neto de la cifra de negocios de una empresa dedicada a la explotación de máquinas recreativas, y sobre el tratamiento contable de la tasa sobre el juego que grava esta actividad.

Respuesta

La empresa consultante se dedica a la explotación de máquinas recreativas. A tal efecto formaliza contratos con los propietarios de los establecimientos en los que se sitúan las máquinas, que reciben a cambio el 50% de la recaudación. Adicionalmente se informa que la explotación de las máquinas recreativas está gravada por una tasa.

La consulta versa sobre cómo determinar la cifra de negocios de la empresa propietaria de las máquinas, planteando el consultante tres opciones: la recaudación íntegra de la máquina, la recaudación de la maquina menos la tasa y la recaudación de la maquina menos la parte del establecimiento y menos la tasa.

La norma de registro y valoración (NRV) 20ª. "Negocios conjuntos" del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en su apartado 1, define negocio conjunto como "(...) *una actividad económica controlada conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. A estos efectos, control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, que serán denominadas en la presente norma partícipes, convienen compartir el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.*"

En el apartado 2 de la NRV 20ª se distinguen los tipos de negocios conjuntos, diferenciando entre los negocios conjuntos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, y los negocios conjuntos que se manifiestan a través de la constitución de una persona jurídica independiente o empresas controladas de forma conjunta.

El supuesto de hecho descrito en los antecedentes se englobaría en la primera categoría de negocio conjunto, pues por lo manifestado parece ser que no se ha constituido una entidad con personalidad jurídica independiente para explotar las máquinas recreativas, sino que son dos empresas diferentes, la explotadora de la máquina y la propietaria del establecimiento, las que han acordado los términos y condiciones en los que participan en el citado negocio.

Pues bien, en relación con esta tipología de negocios conjuntos, en el segundo párrafo del apartado 2.1 de la NRV 20ª se establece que el partícipe en una explotación o en activos controlados de forma conjunta "(...) *reconocerá en su cuenta de pérdidas y ganancias la parte que le corresponda de los ingresos*



generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como los gastos incurridos en relación con su participación en el negocio conjunto, y que de acuerdo con lo dispuesto en este Plan General de Contabilidad deban ser imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias.”

Por lo tanto, respecto a la recaudación de la máquina, el consultante reconocerá como importe neto de la cifra de negocios exclusivamente la parte de la recaudación que le corresponda, al amparo del vínculo cuasi societario acordado con el propietario del establecimiento. Respecto a la tasa, la norma de elaboración de las cuentas anuales 11ª *Cifra anual de negocios* de la Tercera Parte del PGC establece que para determinar la cifra anual de negocios se deducirán del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas) y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas, que deban ser objeto de repercusión.

El Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas establece en su artículo tercero, apartado segundo, respecto al sujeto pasivo de la tasa fiscal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias que *“serán sujetos pasivos de la tasa los organizadores y las Empresas cuyas actividades incluyan la celebración de juegos de suerte, envite o azar (...)”* sin que en dicha norma se establezca supuesto alguno de repercusión de la tasa.

De acuerdo con la información facilitada, la entidad consultante es el sujeto pasivo de la tasa sin que exista la posibilidad de repercutirla a terceros, ni de que tampoco el desembolso que se efectúa en tal concepto pueda calificarse como una transacción de naturaleza similar, pero de signo contrario, a aquéllas que representan la corriente de ingresos de la actividad ordinaria de la empresa, circunstancia que justificaría tratarlo como un menor importe de la cifra de negocios.

En consecuencia, la tasa no reducirá la cifra de negocios, debiendo registrarla el sujeto pasivo como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias; a tal efecto podrá emplearse la cuenta 631. *Otros tributos*.