

PRESTACIONES DE SERVICIOS

Una de las principales novedades de la norma de valoración décima del PGC es la inclusión de las **prestaciones de servicios** dentro de la categoría de existencias.

Esta norma de valoración dispone que las prestaciones de servicios, cuyo ingreso no se haya reconocido de acuerdo con la norma de valoración 14ª 3 (*Ingresos por prestación de servicios, se considerarán existencias y se valorarán por su coste de producción de acuerdo con lo establecido anteriormente*).

El coste de las prestaciones de servicios considerado como existencias se compone fundamentalmente de mano de obra y otros costes del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costes indirectos distribuibles.

Asimismo, no se incluirán, entre otros:

- Costes relacionados con las ventas.
- Costes del personal de administración general.
- Márgenes de ganancia.
- Costes indirectos no distribuibles.

Al respecto de lo dispuesto anteriormente, la norma de valoración 14ª 3 establece que los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda ser estimado con fiabilidad, considerando para ello el porcentaje de realización del servicio en la fecha de cierre del ejercicio, por consiguiente sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de la prestación de servicios cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- El importe de los ingresos pueda valorarse con fiabilidad.
- Es probable que la empresa reciba los beneficios o rendimientos económicos derivados de la transacción.
- El grado de realización de la transacción, al cierre del ejercicio, pueda ser valorado con fiabilidad.
- Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

De acuerdo con la regulación establecida en el PGC, al cierre de un ejercicio económico con un servicio en ejecución, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- 1) Si se cumplen las condiciones de la norma de valoración 14ª 3 (que se acaban de citar) se reconocerá como ingreso atendiendo al porcentaje de realización del servicio en la fecha del cierre. A este respecto, como métodos de determinación del porcentaje de realización se utiliza el sistema de costes incurridos sobre costes estimados totales o el sistema de relación valorada teniendo en cuenta las unidades de servicio ejecutadas hasta la fecha.

- 2) Si no se cumplen las condiciones señaladas en la norma de valoración 14.^a 3, el coste de producción del servicio en fase de ejecución se activará como existencia, reconociéndose un ingreso por la variación de existencias igual a los costes incurridos.
- 3) Si además de lo anterior, no se consideraran recuperables los costes incurridos (servicios en ejecución con alta probabilidad de no aceptación por el cliente) se reconocerán sólo los costes como gasto del ejercicio.



Ejemplo:

La sociedad «XPS» se dedica a la realización de estudios de mercado. Durante el año 2009 firma un contrato por un importe de 20.000 € para la realización de un estudio para la introducción de un producto de la empresa «GG». Los costes necesarios para la realización del mencionado estudio se estiman en 10.000 €.

La realización del estudio que comienza el 01-10-2009 se prolongará hasta el 01-04-2010.

Los costes incurridos en cada uno de los períodos son los siguientes:

- 2009: 6.000 €.
- 2010: 4.000 €.

El 01-04-2010 se entrega el estudio a la empresa «GG», abonando ésta el importe del mismo.

SE PIDE: Determinar los resultados y contabilizar lo que proceda en «XPS» cada uno de los ejercicios si:

- a) *Se cumplen las condiciones establecidas en el 14.^a 3.*
- b) *No se cumplen tales condiciones y se consideran recuperables los costes.*

OPCIÓN a)

Si se cumplen las condiciones establecidas en la norma de valoración 14.^a 3 se reconocerán los ingresos atendiendo al porcentaje de realización del servicio en la fecha del cierre.

Para determinar los ingresos imputables se aplica el sistema de costes incurridos sobre costes totales.

El porcentaje realizado en cada uno de los períodos será:

- 2009: 60% $(6.000 / 10.000 \times 100)$.
- 2010: 40% $(4.000 / 10.000 \times 100)$.

Los ingresos y resultados de cada uno de los períodos serán:

Año	% Realizado	Ingresos del período	Costes del período	Resultado
2009	60%	12.000 (20.000 x 60%)	6.000	6.000
2010	40%	8.000 (20.000 x 40%)	4.000	4.000
TOTAL	100%	20.000	10.000	10.000

Por lo que se refiere al registro contable, en cada ejercicio se registrará el ingreso del período en la Cuenta 705 «Prestaciones de servicios».

OPCIÓN b)

Si no se cumplen las condiciones establecidas en la norma de valoración 14.3 al cierre del año 2009, se activarán como existencias los costes incurridos hasta la fecha siempre que se consideren recuperables.

En el año 2010, al entregarse el servicio a la clientela, se registrarán los correspondientes ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos y resultados de cada uno de los períodos serán:

Año	Ingresos del período	Costes del período	Resultado
2009	6.000 (variación de existencias)	6.000	0
2010	20.000	10.000 (4.000+6.000 variación de existencias)	10.000
TOTAL	20.000	10.000	10.000

Por lo que se refiere al registro contable, se hacen las siguientes anotaciones:

→ 2009

Por los costes del período:

6.000€ Gastos por su naturaleza (6)

a Tesorería (57) 6.000€

Por la variación de existencias:

6.000 € Servicios en curso (33)
a Variación de existencias de servicios en curso (710) 6.000€

→ 2010

Por los costes del período:

4.000€ Gastos por su naturaleza (6)
a Tesorería (57) 4.000€

Por los ingresos del período:

20.000 € Clientes (430)
a Prestaciones de servicios (705) 20.000€

Por el cobro del cliente:

20.000 € Tesorería (57)
a Clientes (430) 20.000€

Por la variación de existencias:

6.000 € Variación de existencias de servicios en curso (710)
a Servicios en curso (33) 6.000€
