

CONSULTA 1/2008.

INFORME DE LA I.G.A.C. DE 28 DE SEPTIEMBRE DE 2008.

- **Se resuelve consulta sobre el procedimiento a seguir para que una empresa beneficiaria de una subvención justifique la obligación de adquirir el activo subvencionado al final de un contrato de arrendamiento financiero, y si sería a tal efecto documento bastante una declaración responsable en tal sentido firmada por el representante legal de la empresa.**

Se ha recibido en esta Intervención General consulta formulada por la Dirección General de Industria, sobre el procedimiento a seguir para que una empresa beneficiaria de una subvención justifique la obligación de adquirir el activo subvencionado al final de un contrato de arrendamiento financiero, y si sería a tal efecto documento bastante una declaración responsable en tal sentido firmada por el representante legal de la empresa a la vista del nuevo Plan General de Contabilidad PYME, cuya entrada en vigor se produjo el enero de 2008.

Es importante aclarar antes de dar respuesta a la consulta planteada, que nos encontramos ante una Orden reguladora de subvenciones y convocatoria para la anualidad 2007, en cuyo periodo aún resultaba de aplicación el Plan General de Contabilidad del 90, en el que bastaba con que no existiese duda sobre la ejecución de la opción de compra para que el arrendamiento fuese considerado como financiero. En consecuencia, si el artículo 5.6 de la Orden IND/4/2007, de 24 de enero, por la que se establecen las bases reguladoras y se aprueba la convocatoria de subvenciones a la inversión industrial para el año 2007, admite el arrendamiento financiero siempre que incluya la obligación de adquirir el activo al término del contrato de arrendamiento, está claro que de acuerdo con el Plan General de Contabilidad de 1990 aplicable al supuesto concreto, no deberán existir dudas sobre el ejercicio de la opción de compra, pues de lo contrario el arrendamiento no recibirá la calificación de arrendamiento financiero. Partiendo de la base de que el contrato de arrendamiento financiero ha de estar formalizado inexorablemente en el ejercicio 2007, y que solo resultará subvencionable la cuantía abonada por el arrendatario hasta el 31 de mayo de 2008, podemos encontrarnos con una doble posibilidad:

1. Que el propio contrato de arrendamiento financiero formalizado en el ejercicio 2007 contemple la opción de compra como obligatoria, en cuyo caso para justificar la subvención deberá de presentarse copia compulsada del contrato y el justificante de los pagos realizados, (IVA excluido) hasta el 31 de mayo de 2008, que deberá ser tenido en cuenta para el cálculo del porcentaje sobre la inversión subvencionable.
2. Que el contrato de arrendamiento financiero establezca la mera posibilidad de ejercicio de la opción de compra sin obligación para el arrendatario, en cuyo caso, además de la copia compulsada del contrato, deberá de presentarse una declaración responsable del representante legal de la

empresa comprometiéndose al ejercicio de la opción de compra al final del contrato de arrendamiento financiero, además del justificante de los pagos realizados, (IVA excluido) hasta el 31 de mayo de 2008, que igualmente deberá ser tenido en cuenta para el cálculo del porcentaje sobre la inversión subvencionable.

En cualquier caso, y cara a futuras convocatorias en las que se desee contemplar la posibilidad de considerar gasto subvencionable el arrendamiento financiero, sería importante tener en cuenta que, según establece la norma de valoración séptima del Plan General de Contabilidad PYME, será considerado como contrato de arrendamiento financiero aquel en el cual se transfieran sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato. Esto se producirá cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, (que era el supuesto previsto en el Plan General de Contabilidad de 1990), y, en caso de que esta no exista, también será considerado como arrendamiento financiero (ya que dicha norma considera que también se produce transferencia de riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo en cuestión) cuando concurren los siguientes supuestos:

- la propiedad del activo se transfiera, o de sus condiciones deduzca que se va a transferir, al finalizar el contrato;
- el plazo de arrendamiento coincida con la vida económica del activo o cubra la mayor parte de ésta;
- al comienzo del arrendamiento, el valor actual de los pagos mínimos acordados suponga la práctica totalidad del valor razonable del activo arrendado;
- el activo posea las características especiales que hagan que su adquisición y funcionamiento solo puedan interesar, casi exclusivamente, al arrendatario;
- el arrendatario tenga capacidad para cancelar el contrato, y las pérdidas ocasionadas al arrendador derivadas de este hecho sean asumidas por aquel;
- las pérdidas y beneficios debidos a las fluctuaciones en el valor razonable del valor residual repercutan sobre el arrendatario;
- el arrendatario tenga la posibilidad de prorrogar el contrato de arrendamiento durante un periodo adicional, siendo los pagos sensiblemente inferiores a los que dictarían las condiciones de mercado.

Por otra parte, ha variado también la forma de contabilizar los arrendamientos financieros para el arrendatario, lo que conduce a un importante cambio para el cálculo del porcentaje sobre la inversión subvencionable pues, entre otras cosas ya no se considera activo los intereses que vamos a pagar en futuros ejercicios.

Con el Nuevo Plan General de Contabilidad el arrendatario, en el momento inicial, registrará un activo de acuerdo con su naturaleza, y un pasivo financiero por el mismo importe, que será el menor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual al inicio del arrendamiento de los pagos mínimos

acordados, entre los que se incluye el pago por la opción de compra cuando no exista duda razonable sobre su ejercicio.

La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo de arrendamiento y se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo. Además el arrendatario aplicará a los activos que tenga que reconocer en el balance como consecuencia del arrendamiento, los criterios de amortización, deterioro y baja que le correspondan y a la baja de los pasivos financieros lo dispuesto en el apartado 3.5 de la norma sobre instrumentos financieros.

En consecuencia, si se pretende subvencionar no solo el valor del activo amortizado y pagado durante un periodo concreto sino además la carga financiera pagada en ese periodo, será preciso que las bases reguladoras consideren gasto subvencionable la amortización de los bienes inventariables y la carga financiera, en las condiciones previstas en el artículo 32.6 y 7 de la Ley 10/2006 de Subvenciones de Cantabria.

Para justificar este gasto subvencionable sería preciso acompañar copia compulsada del contrato, y declaración responsable del representante legal de la empresa respecto de la concurrencia de cualquiera de las circunstancias que de acuerdo con el Nuevo Plan General de Contabilidad provocan la transferencia sustancial de todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad el activo objeto del contrato.

Por último, con el fin de determinar la cuantía exacta para el cálculo del porcentaje sobre la inversión subvencionable será preciso que por parte del beneficiario se presenten igualmente los correspondientes estados contables debidamente cumplimentados.

Santander a 23 de septiembre de 2008.

LA INTERVENTORA GENERAL

Fdo.: GEMA URIARTE MAZÓN