

### **Boicac nº70/2007 Consulta 3**

**Sobre el tratamiento contable que corresponde otorgar por una sociedad a las aportaciones monetarias recibidas del promotor y propietario de un centro comercial, con objeto de que la citada sociedad establezca puntos de venta en el mismo.**

#### **Respuesta**

Una sociedad (en adelante, el arrendador) cuya principal actividad es la promoción inmobiliaria y, en particular, la proyección, construcción, conservación, explotación y promoción de centros comerciales, acuerda con otra sociedad (en adelante, el arrendatario) la concesión de una serie de compensaciones que se concretan, además de en unas condiciones ventajosas de renta durante el periodo contractual (entre 15 y 25 años), en una aportación del promotor a las inversiones que debe acometer para el acondicionamiento y decoración de los locales. Dicha aportación es una cantidad fija, que no coincide con la inversión efectuada y que normalmente es menor que ésta, sin que exista obligación de presentar justificación documental alguna al arrendador.

El abono de estas compensaciones por parte del arrendador se suelen efectuar, alternativamente, mediante:

- a) Abono del total de la aportación a la terminación de las obras.
- b) Compensación de la aportación pactada por el promotor, o de la parte de ella que no se abona al término de las obras, con las rentas derivadas del contrato de arrendamiento, reduciendo el importe de las mismas durante el periodo necesario para que las rentas condonadas igualen el importe de la aportación pactada.

En particular, la duda planteada se refiere a cuál debe ser el tratamiento contable de estos importes, desde el punto de vista de la empresa arrendataria, considerando que sólo debe reintegrar estas cantidades en el caso de abandono del centro comercial antes de transcurrido el periodo de obligado cumplimiento (normalmente 3 años).

En primer lugar, ha de señalarse que la contestación se realiza sobre la base de considerar que el contrato de arrendamiento es de los que podríamos calificar desde un punto de vista contable como de arrendamiento puro u operativo, es decir, aquellos en que debe registrarse el gasto devengado en cada periodo por la utilización del servicio de alquiler.

También cabe indicar que este Instituto ya se ha manifestado en anteriores ocasiones en relación con transacciones que, desde una perspectiva económica, guardan cierta sintonía con la descrita por el consultante; en concreto, en la consulta número 4 del BOICAC nº 47 sobre el tratamiento contable que debe darse a determinados bienes por haber superado un determinado consumo de un servicio, y en la consulta número 2 del BOICAC nº 53 acerca de los descuentos concedidos por un proveedor a su cliente por haber alcanzado un determinado nivel de consumo.

La consecución del objetivo de imagen fiel exige traer a colación igualmente que desde un punto de vista de racionalidad económica, a la sociedad arrendataria le deberá resultar equivalente recibir la compensación económica o aplicar el incentivo otorgado a reducir las cuotas del arrendamiento. Este razonamiento puede aplicarse también a la empresa arrendadora. La compensación concedida deberá adecuarse en su importe a los beneficios económicos futuros que se esperen obtener del activo arrendado. Por tanto, esta referencia temporal, en ambos casos, deberá ser la utilizada para correlacionar los ingresos con los gastos incurridos.

En este sentido, en la medida en que se estime muy poco probable que la empresa arrendataria incumpla la obligación de permanencia, deberá contabilizar las cantidades recibidas con abono a una partida de ingresos a distribuir en varios ejercicios, que se irá imputando a resultados, a medida que se vayan devengando los descuentos por cumplir los requisitos estipulados en el contrato y en atención a la finalidad por la que han sido otorgados. A tal efecto, en la medida en que con el citado descuento se incentiva la instalación de la empresa en el centro comercial, será el período estimado de arrendamiento el que deberá tenerse en cuenta para de una forma racional y sistemática correlacionar los descuentos con los gastos asociados.

De acuerdo con los modelos de la cuenta de pérdidas y ganancias recogidos en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad, esta compensación, deberá figurar con signo negativo en el modelo normal dentro de la agrupación 6. "Otros gastos de explotación", partida a) "Servicios exteriores", o en el modelo abreviado dentro de la agrupación 5. "Otros gastos de explotación".