

BOICAC N° 84/2010 Consulta 6

Sobre la forma de contabilizar la cesión de uso de un terreno y una construcción de un Ayuntamiento a una Fundación, que aplica las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Respuesta:

A raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, la opinión de este Instituto sobre la vigencia de la citada adaptación es la recogida en la consulta 1 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) n° 73, de marzo de 2008, en la que se concluye que deberán aplicarse los criterios de registro y valoración del PGC o, en su caso, del Plan General de Contabilidad de PYMES en todos aquellos aspectos en que la adaptación haya sido modificada.

Los casos planteados por el consultante que, en esencia, pueden agruparse en los tres epígrafes que se recogen a continuación, deberán analizarse tomando como referente la norma de registro y valoración (NRV) 18ª. "Subvenciones, donaciones y legados" del PGC siempre que la Fundación obtenga el derecho de uso sobre los citados activos sin contraprestación.

1.- Cesión de uso de un terreno de forma gratuita y tiempo determinado.

La Fundación reconocerá un inmovilizado intangible por el importe del valor razonable atribuible al derecho de uso cedido. Asimismo, registrará un ingreso directamente imputado al patrimonio neto, que se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias como ingreso sobre una base sistemática y racional, de acuerdo con los criterios incluidos en la NRV 18ª, apartado 1.3, y en su desarrollo, en la Disposición adicional única de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias. El citado derecho se amortizará de forma sistemática en el plazo de la cesión.

Adicionalmente, en aplicación de la NRV 3ª, letra h), del PGC, las inversiones realizadas por la Fundación que no sean separables del terreno cedido en uso, se contabilizarán como inmovilizados materiales cuando cumplan la definición de activo. Estas inversiones se amortizarán en función de su vida útil, que será el plazo de la cesión -incluido el periodo de renovación cuando existan evidencias que soporten que la misma se va a producir-, cuando ésta sea inferior a su vida económica.

En particular, resultará aplicable este tratamiento contable a las construcciones que la Fundación edifique sobre el terreno, independientemente de que la propiedad recaiga en el Ayuntamiento o en la Fundación.

2.- Cesión de uso de un terreno y una construcción de forma gratuita y tiempo determinado.

Si junto al terreno se cede una construcción el tratamiento contable será el descrito en el apartado 1. No obstante, si el plazo de cesión es superior a la vida útil de la construcción, considerando el fondo económico de la operación, el derecho de uso atribuible a la misma se contabilizará como un inmovilizado material, amortizándose con arreglo a los criterios generales aplicables a estos elementos patrimoniales. Este mismo tratamiento resultará aplicable al terreno si se cede por tiempo indefinido.

3.- Cesión del inmueble de forma gratuita por un periodo de un año prorrogable por periodos iguales.

Si la cesión se pacta por un periodo de un año, renovable por periodos iguales, dado que a la finalización de cada ejercicio la cesión puede revocarse, la Fundación no contabilizará activo alguno, limitándose a reconocer todos los años un gasto de explotación y un ingreso (subvención) en la cuenta de pérdidas y ganancias por la mejor estimación del derecho cedido. No obstante, en la medida en que existan indicios que pudieran poner de manifiesto que dichas prórrogas se acordarán de forma permanente sin imponer condiciones a la Fundación, distintas de la simple continuidad en sus actividades, el tratamiento contable de la operación deberá asimilarse al supuesto descrito en el punto 2.