



GOVERN DE LES ILLES BALEARS

Conselleria d'Economia, Hisenda i Innovació

INSTRUCCIÓ 2 / 2004

* * * * *

DE: Viceinterventor General

DATA: 19 de maig de 2004

A: Interventors Adjunts, Interventors Delegats, Caps de Servei de la Intervenció General, Secretaris Generals, Caps de Serveis de les UACs, i Caps de Serveis de les UGEs.

* * * * *

ASSUMPTE: Tractament comptable dels expedients de contractació en els quals el pagament del preu s'estableixi mitjançant la modalitat d'arrendament financer o d'arrendament amb opció de compra, i d'altres expedients de subministraments.

* * * * *

El Reial Decret Legislatiu 2/2000 de 16 de juny, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de Contractes de les Administracions Públiques (TRLCAP), entén per contracte de subministrament el que tingui per objecte la compra, l'arrendament financer (leasing) i l'arrendament amb o sense opció de compra entre d'altres.

Igualment tendra la consideració de subministrament, segons el TRLCAP, el manteniment d'equips i sistemes per al tractament de la informació sempre que es contracti conjuntament amb l'adquisició o l'arrendament.

Per altra banda, l'article 14.4 del TRLCAP permet que el pagament del preu del contracte sigui ajornat mitjançant la figura de l'arrendament financer (leasing), o mitjançant l'arrendament amb opció de compra.

La practica comercial ha consolidat variants d'aquestes figures, com es el renting, obrint-se així un ventall de possibilitats a l'hora que l'Administració doni resposta a la seva necessitat de disposar de bens, la qual cosa fa necessari definir les característiques d'aquestes figures per posteriorment determinar quin ha de ser el seu regim pressupostari i comptable.

Es comú en totes elles la posta a disposició dels bens a canvi de unes quotes periòdiques que l'Administració haurà de satisfer al arrendador a canvi de la cessió de l'ús dels bens.

Bàsicament s'ha de distingir aquells contractes que tenen com a finalitat el finançament dels bens, i per tant duen incorporada una opció de compra, a



saber: l'arrendament amb opció de compra i arrendament financer o lisen, d'aquells altres que no persegueixen l'adquisició de la propietat del be i per tant no la incorporen, com es el cas de l'arrendament sense opció de compra i d'altres.

En el leasing i en l'arrendament amb opció de compra es donen dues circumstàncies que determinen la seva especialitat. Per una part, les quotes periòdiques de l'arrendament les quals es calculen en funció de les despeses financeres que l'ajornament del preu del contracte comporta, més el cost de l'arrendament dels bens dels quals es tracti. Per altra part, no es produeix la incorporació d'aquests bens a l'immobilitzat patrimonial de l'entitat arrendatària, fins que no és exercida la corresponent opció de compra.

Les quotes de l'arrendament financer o leasing hauran d'aparèixer expressades en els diferents contractes diferenciant la part que correspon a la recuperació del cost del be per l'entitat arrendadora, exclòs el valor de l'opció de compra, i la carrega financera exigida.

h
Alguns d'aquest tipus de contractes poden incorporar així mateix, les obligacions per part del arrendador del manteniment dels bens arrendats, i per tant, les quantitats que s'hagin de satisfer en concepte de cànon de manteniment s'hauran de fixar separatament de les constitutives del preu d'arrendament.

Atesa la normativa en el nostre ordenament financer sobre: tant la imputació al pressupost, com el tractament comptable que cal donar a cada una de les despeses que aquests diferents tipus d'expedients de contractació comporten i que en resum son:

quotes d'arrendament
quotes de leasing corresponent a la recuperació del cost del be
quotes de lisen corresponent a la carrega financera
opció de compra
quotes de manteniment dels bens

Tenint en compte que son cada dia mes freqüentment utilitzats en el nostre àmbit administratiu, es considera necessari determinar el tractament pressupostari i comptable adequat d'aquestes figures.



Per la qual cosa es dicta la present

INSTRUCCIÓ

1.- En els contractes **d'arrendament sense opció de compra**, i en els de **"renting"**, les quotes s'imputaran al capítol II de la classificació econòmica del pressuposts de despeses, a l'article 20, i al subconcepte que correspongui, d'acord amb la naturalesa econòmica de les despeses de l'expedient del qual es tracti.

Si a més a més en els esmentats contractes s'inclou en el seu objecte el manteniment dels bens que seran arrendats, les despeses que aquest comportarà, cas de fixar-se separatament, hauran de ser imputades igualment al capítol II i a l'article 21

2.- En els contractes **d'arrendament amb opció de compra**, i en els **d'arrendament financer (o leasing)**, la seva comptabilització tindrà lloc d'acord amb els criteris que s'indiquen en els apartats següents:

2. 1. Pel que fa a la **comptabilització pressupostària** de les despeses inherents als esmentats contractes, les quotes corresponents a la recuperació del cost del bé s'imputaran al capítol VI de la classificació econòmica del pressupost de despeses i al subconcepte 64090 "arrendament financer amb opció de compra".

En aquest darrer supòsit (els contractes d'arrendament financer o **leasing**) la part de la quota que corresponent a la carrega financera s'imputarà al capítol III i al subconcepte 35990, "Interessos d'arrendament financer amb opció de compra".

En els dos supòsits esmentats, les despeses que es pressupostin per l'opció de compra tindran el mateix tractament que les quotes de recuperació del bé i aniran imputades al subconcepte 64090.

Sempre que l'Administració opti per contractar serveis de manteniment dels bens que han de ser objecte del contracte, les quotes de manteniment, en el cas de fixar-se separatament, s'imputaran al capítol II del pressupost, article 21 i al subconcepte corresponent.



2.2. Pel que fa a l'anotació en la **comptabilitat patrimonial** de les despeses que els esmentats expedients comporten, s'haurà de procedir d'acord amb els criteris que s'indiquen a continuació :

a) Quan tingui lloc la signatura del contracte, aquest serà tramès al Servei de Comptabilitat de la Intervenció General, per tal de procedir a anotar els assentaments següents:

(217) Drets sobre bens en règim d'arrendament financer

(272) Despeses financeres diferides d'altres deutes

a (173) Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini

a (523) Proveïdors d'immobilitzat a curt termini

Recollint-se , de forma separada, el valor al comptat del bé en el compte 217 i la corresponent càrrega financera a imputar durant els exercicis que compregui el contracte en el compte 272, així com les successives quotes a pagar, fent la distinció segons el seu venciment entre llarg i curt termini, en els comptes 173 i 523.

b) Caldrà adjuntar al document contractual, abans esmentat, les dades següents:

- Preu al comptat del bé
- Vida útil del bé
- Valor residual (opció de compra)
- Interessos de l' arrendament financer
- Duració del contracte d'arrendament financer
- Data del contracte
- Quotes
- Import de la quota mensual

c) En el cas de no haver-se tramès la documentació a la qual fan referència els apartats anteriors al servei de Comptabilitat de la Intervenció, el Servei de Fiscalització de Documents Comptables no podrà assegurar la coherència comptable dels documents Op que es tramitin, i per tant, no procedirà a la seva validació fins que aqueixa no sigui aportada.



d) Igualment, la documentació a al qual fan referència els apartats anteriors serà tramesa a la Direcció General de Patrimoni, als efectes del correcte seguiment en l'Inventari de Bens i Drets de la Comunitat Autònoma.

2.3 Quan hagin de ser reconegudes les obligacions derivades dels contractes de leasing, i per tant es comptabilitzin els documents OP amb càrrec als conceptes econòmics corresponents del Pressuposts de Despeses, es procedirà igualment de forma automàtica a la formalització del següent assentament en la **comptabilitat patrimonial** de la Comunitat Autònoma :

(523) Proveïdors de l'immobilitzat a curt termini
a (400) Creditors per obligacions reconegudes.
Pressupost de despeses corrent

2.4.- Per a la imputació parcial dels interessos, com a despesa financera en cadascun dels exercicis durant el temps de vigència del contracte, el Servei de Comptabilitat de la Intervenció General realitzarà també els següents assentaments:

(662) Interessos de deutes a (272) Despeses financeres diferits d'altres deutes

Igualment haurà de dotar-se cada any la corresponent amortització en funció de la vida útil del bé, que es reflectirà comptablement mitjançant el següent assentament:

(681) Amortització immob. Immat. a (281) Amortització acumulada
immob. immat.

Al tancament de l'exercici hauran de reclassificar-se els comptes per traspasar a curt termini la part que correspon del deute pendent i que està registrada en el corresponent compte de proveïdors d' immobilitzat a llarg termini, per tant el Servei de Comptabilitat anotarà

(173) Proveïdors d'immob. llarg termini a (523) Proveïdors d'immob. curt termini

3.- A diferència del supòsit d'arrendament sense opció de compra, en la modalitat de **l'arrendament amb opció de compra o d'arrendament financer (leasing)**, en el moment en el *quan sigui exercida l'esmentada opció*, es comptabilitzarà l'adquisició onerosa dels bens arrendats, mitjançant l'anotació del document comptable de gestió del Pressupost de



Despeses ADOP, en el concepte 64009 de la classificació econòmica, per l'import de l'esmentada opció, d'acord amb les estipulacions del contracte.

Igualment s'haurà de procedir a la formalització dels assentaments que són indicats a continuació en la comptabilitat patrimonial de la Comunitat Autònoma, atès el reconeixement l'obligació per l'import del valor residual de la quota d'opció de compra dels béns objecte del contracte :

(523) Proveïdors de l'immobilitzat a curt termini
a (400) Creditors per obligacions reconegudes.
Pressupost de despeses corrent

Per tant, al finalitzar el contracte i haver-se exercit l'opció de compra, haurà de comunicar-se aquesta circumstància al Servei de Comptabilitat de la Intervenció General per tal de procedir a anotar els assentaments que són indicats a continuació, procedint així a la cancel·lació dels comptes que recollien el dret i l'amortització acumulada fins en aquest moment, donant-se d'alta el compte de immobilitzat corresponent:

(2xx) Immobilitzat
(281) Amortització acumulada immob. immat.
a (217) Drets sobre béns en
règim d'arrendament financer

4 Els **expedients iniciats amb anterioritat** a la entrada en vigor de aquesta instrucció, sempre que mantinguin la seva vigència comptable en el present exercici pressupostari, hauran de modificar la seva aplicació pressupostaria d'acord amb els criteris que aquí s'estableixen, sempre que no hagin estat tramitats els corresponents pagaments en l'exercici de 2004. En tot cas, l'esmentada modificació haurà de dur-se a terme respecte a la tramitació dels documents comptables corresponents als exercicis següents.

A tal efecte les UGE's de les seccions pressupostàries corresponents hauran de sol·licitar de la Intervenció General les validacions dels document comptables negatius (A/, D/,AD/) i positius (A, D, AD), identificant el contracte i les despeses que aquest comporta així com la seva periodificació. S'haurà de procedir també a la posterior modificació en el SEINCO, d'acord amb la nova aplicació pressupostaria i comunicar-ho a la Direcció General de Pressuposts.

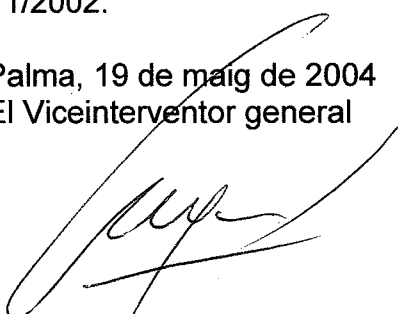


Igualment, i per tal que el Servei de Comptabilitat de la Intervenció General pugui dur a terme l'anotació dels assentaments corresponents en la comptabilitat patrimonial de la CAIB, la UGE la secció pressupostària de la qual es tracti haurà de trametre a l'esmentat servei les dades a les quals fa referència l'apartat 2.2 b) d'aquesta Instrucció.

L'esmentat servei, per tal d'assegurar-se que les UGE's de les seccions pressupostàries compleixin aquesta obligació, obtindrà periòdicament els llistats dels majors de la comptabilitat pressupostària dels conceptes econòmics 64090 i 35990, i reclamarà, si és el cas, als esmentats centres gestors la documentació a la qual fa referència el punt 2.2 d'aquesta instrucció.

5 Aquesta instrucció deroga el contingut de la instrucció 1/2000 i de la 11/2002.

Palma, 19 de maig de 2004
El Viceinterventor general



Josep Amengual Antich.