

Boicac nº 77/2009 Consulta 2

Sobre la calificación contable a otorgar a unas parcelas rústicas por parte de una promotora inmobiliaria.

Respuesta

La sociedad consultante que tiene por objeto social la promoción inmobiliaria y la explotación, compraventa y gravamen de parcelas, así como dar y tomar en arriendo o aparcería rústica, industrias agrícolas, ganaderas y forestales, señala que durante el año 2002 adquirió una finca rústica que estaba arrendada a una persona física y que se ha continuado explotando en forma de arrendamiento por la misma persona. Posteriormente fue aprobado un proyecto de reparcelación que permite la inscripción de las parcelas resultantes con sus correspondientes aprovechamientos urbanísticos en el Registro de la Propiedad. Ante esta situación el consultante pregunta cuál debe ser la clasificación en contabilidad de las parcelas resultantes sabiendo que en parte serán vendidas, y en parte, serán urbanizadas por la sociedad.

El Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, define las inversiones inmobiliarias -en la quinta parte. Definiciones y relaciones contables, subgrupo 22- como:

“Activos no corrientes que sean inmuebles y que se posean para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o*
- Su venta en el curso ordinario de las operaciones.”*

Asimismo, en la norma de elaboración de las cuentas anuales 6ª. Balance, apartado 5, incluida en la tercera parte del Plan General de Contabilidad, se dispone que:

“Los terrenos o construcciones que la empresa destine a la obtención de ingresos por arrendamiento o posea con la finalidad de obtener plusvalías a través de su enajenación, fuera del curso ordinario de sus operaciones, se incluirán en el epígrafe A. III. “Inversiones inmobiliarias” del activo.”

Por ello, la correcta calificación contable a otorgar a las parcelas resultantes del proyecto de reparcelación de la zona, dependerá del destino que se de a las mismas. Es decir, la clasificación como inmovilizado (y dentro de este, inmovilizado material o inversión inmobiliaria) o como existencias, vendrá determinado por la función que cumplan en relación con su participación en el proceso productivo.

Considerando que con carácter general el objeto social de toda empresa inmobiliaria incluirá la venta de estos activos en el curso ordinario de sus operaciones, para el caso concreto de estas empresas, el criterio incluido en el nuevo Plan deberá interpretarse en los siguientes términos:

1. Las parcelas resultantes de la actuación administrativa se contabilizarán como existencias si van a estar destinadas a transformarse en disponibilidad financiera a través de la venta como actividad ordinaria de la empresa, y,
2. Pertenecerán a la categoría de inversión inmobiliaria si generan rentas derivadas de su alquiler.

Por otra parte, para determinar desde una perspectiva económica si los citados activos han sido, o no, efectivamente destinados al alquiler, será preciso considerar el criterio incluido en la consulta nº 3 del Boletín del ICAC nº 52 (BOICAC).

Al amparo del citado criterio, se entiende que si el destino a que se ha hecho referencia anteriormente para calificar los bienes es irrelevante respecto a la utilidad del propio bien, en términos cuantitativos y cualitativos, deberá atenderse a la verdadera naturaleza de la operación, circunstancia que supondrá que aquellos activos destinados a la venta como una parte de la actividad de comercialización propia de la sociedad, deberán formar parte, en su caso, de las existencias de las mencionadas empresas, sin que una utilización mínima o accidental deba limitar ni alterar la verdadera calificación que procediera otorgar al bien.