

La reclasificación de las inversiones inmobiliarias a existencias

Gabinete jurídico del CEF.-

Extracto

Aplicación práctica sobre el tratamiento contable de la reclasificación a existencias de un inmueble clasificado previamente como inversión inmobiliaria.

Recibido: 24-01-2024 / Aceptado: 24-01-2024 / Publicado: 05-02-2024

Las **inversiones inmobiliarias** son definidas por el Plan General de Contabilidad como activos no corrientes que sean inmuebles y que se posean para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- a) Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios distintos del alquiler, o bien para fines administrativos; o
- b) Su venta en el curso ordinario de las operaciones de la empresa¹.

¹ Es importante tener en cuenta qué debe entenderse por poseer un inmueble para su venta en el curso ordinario de las operaciones de la empresa. Recomendamos lectura de la Consulta 1 del BOICAC 96, de diciembre de 2013 (NFC049787).

Los terrenos y edificios cuyos usos futuros no estén determinados en el momento de su incorporación al patrimonio de la empresa se calificarán como **inversión inmobiliaria**. Asimismo, los inmuebles que estén en proceso de construcción o mejora para su uso futuro como inversiones inmobiliarias se calificarán como tales.

Cuando nos encontremos ante un inmueble que se destina tanto para la generación de plusvalías o rentas como para la producción o suministro de bienes o servicios, incluyendo su utilización para fines administrativos, se aplicarán de forma separada los criterios establecidos en las normas primera a cuarta inclusive de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliaria y en la norma quinta siempre que los distintos componentes puedan ser vendidos de forma independiente. En caso contrario, el inmueble solo podrá calificarse como inversión inmobiliaria cuando se utilice una porción insignificante del mismo para la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.

La prestación de servicios complementarios a los ocupantes de un inmueble no impedirá su tratamiento como inversión inmobiliaria en la medida en que dichos servicios puedan ser calificados como poco significativos en relación con el contrato global.

Las inversiones inmobiliarias se registran y valoran siguiendo los criterios establecidos para el inmovilizado material. Cuando cambia la función que desempeña el inmueble en la empresa deberá modificarse su clasificación inicial de acuerdo con las siguientes reglas:

- Reclasificación de inversiones inmobiliarias al inmovilizado material. La reclasificación tendrá lugar cuando la empresa comience a utilizar el inmueble en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.
- Reclasificación de inversiones inmobiliarias a existencias. La reclasificación tendrá lugar cuando la empresa inicie una obra encaminada a producir una transformación sustancial del inmueble con la intención de venderlo. Si se decide enajenar o disponer por otra vía del inmueble, sin llevar a cabo una obra sustancial con carácter previo, el inmueble se seguirá considerando una inversión inmobiliaria. Asimismo, si la entidad inicia una obra sobre una inversión inmobiliaria que no tiene por objeto el cambio de la utilidad o función desempeñada por el activo, no procederá su reclasificación durante la nueva etapa de desarrollo.
- Reclasificación de inmovilizado material a inversiones inmobiliarias. La reclasificación tendrá lugar cuando la empresa deje de utilizar el inmueble en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos y se destine a obtener rentas, plusvalías o ambas.

- Reclasificación de existencias a inversiones inmobiliarias. En aquellos casos en que la venta de inmuebles forme parte de la actividad ordinaria de la empresa, los inmuebles que formen parte de las existencias se consideran inversiones inmobiliarias cuando sean objeto de arrendamiento operativo.

Vamos a ver a continuación un ejemplo de reclasificación de inversiones inmobiliarias a existencias.

Ejemplo

Se dispone de la siguiente información de la sociedad X al inicio del ejercicio 20X0:

220, «Inversiones en terrenos»	300.000
221, «Inversiones en construcciones»	540.000
282, «Amortización acumulada de las inversiones en construcciones» [(540.000/30 años) x 10 años]	(180.000)

El 1 de abril de 20X0 decide iniciar una reforma integral del piso con la intención de ponerlo a la venta. La reforma va a durar 6 meses y el presupuesto asciende a 310.000 euros más el 10 %.

El 1 de octubre de 20X0 empieza a promocionar la venta del piso en varias agencias por 925.000 euros y el 15 de diciembre se produce la venta por 1.150.000 euros más el 10 % de IVA, siendo los costes de la agencia de 43.000 euros más el 21 % de IVA.

Se pide:

Registrar las operaciones anteriores sabiendo que la sociedad X no se dedica al negocio inmobiliario.

Solución

En primer lugar, debemos amortizar el inmueble por el periodo que media desde enero hasta el 1 de abril que es cuando la sociedad decide iniciar la reforma para poder poner a la venta el edificio.

1 de abril de 20X0

Por la amortización:

Código	Cuenta	Debe	Haber
682	Amortización de las inversiones inmobiliarias [(540.000/30 años) × 3/12]	4.500	
282	Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias		4.500

A continuación, se reclasifica el inmueble a existencias:

Código	Cuenta	Debe	Haber
300	Mercaderías	655.500	
282	Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias (180.000 + 4.500)	184.500	
220	Inversiones en terrenos y bienes naturales		300.000
221	Inversiones en construcciones		540.000

30 de abril a 30 de septiembre de 20X0

Por el coste de la reforma:

Código	Cuenta	Debe	Haber
607	Trabajos realizados por otras empresas	310.000	
472	Hacienda Pública, IVA soportado (10%)	31.000	
400	Proveedores		341.000

1 de octubre de 20X0

Por la incorporación de los costes de la reforma:

Código	Cuenta	Debe	Haber
300	Mercaderías	310.000	



Código	Cuenta	Debe	Haber
610	Variación de existencias de mercaderías		310.000

15 de diciembre de 20X0

Por la venta del piso:

Código	Cuenta	Debe	Haber
430	Cientes	1.265.000	
700	Venta de mercaderías		1.150.000
477	Hacienda Pública, IVA repercutido (10%)		115.000

Por la baja de existencias y traspaso a gasto del ejercicio:

Código	Cuenta	Debe	Haber
610	Variación de existencias	965.500	
300	Mercaderías (655.500 + 310.000)		965.500

El margen de la venta se incorpora a la actividad habitual, ya que forma parte de los epígrafes 1 y 4 del formato de cuenta de pérdidas y ganancias:

1. Importe neto de la cifra de negocios		
700, «Venta de mercaderías»		1.150.000
4. Aprovisionamientos		
610, «Variación de existencias de mercaderías»		(965.500)
Margen bruto		<u>184.500</u>

Los gastos de la agencia inmobiliaria se imputan al subgrupo 62 al incluir el resultado dentro de la actividad principal.

Código	Cuenta	Debe	Haber
623	Servicios de profesionales independientes	43.000	

Código	Cuenta	Debe	Haber
◀			
472	Hacienda Pública, IVA soportado (43.000 × 21 %)	9.030	
410	Acreedores por prestación de servicios		52.030

Para más información sobre este tipo de reclasificaciones podemos acudir a la Consulta 2 del BOICAC 118, de julio de 2019 (NFC072227).