

## CONSULTAS PLANTEADAS AL ICAC

**JAVIER FERNÁNDEZ GONZÁLEZ**

*Profesor del CEF*

**BOICAC núm. 74, junio 2008. Arrendamiento de un inmueble.**

### **SUMARIO:**

*Sobre la clasificación de un inmueble destinado al arrendamiento como inmovilizado material o como inversiones inmobiliarias, por parte de una empresa que tiene entre sus actividades principales el alquiler de inmuebles.*

### **Respuesta:**

El Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, define las inversiones inmobiliarias –en la quinta parte. Definiciones y relaciones contables– 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 el apartado 5 de la norma sexta de elaboración de cuentas anuales (tercera parte del PGC) relativa al balance, 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».

En consecuencia, el tratamiento a dar a un inmueble destinado al arrendamiento es el de inversión inmobiliaria, ya que:

- Es un activo no corriente de naturaleza inmobiliaria.
- Está destinado al alquiler y que, por tanto, genera rentas por arrendamiento y no mediante el uso en la producción o suministro de bienes y servicios distintos del alquiler.

En definitiva, para calificar un inmueble como inversión inmobiliaria, habría de cumplir las siguientes condiciones:

- Ser un activo no corriente de naturaleza inmobiliaria.
- Mantenerse para generar plusvalías o rentas y no para la producción o suministro de bienes y servicios distintos del alquiler.
- La venta de inmuebles no forme parte del curso ordinario de sus operaciones.

#### EJEMPLO:

La sociedad «JENA, SA», cuyo objeto social es el alquiler de locales y viviendas y que está dada de alta en el epígrafe correspondiente del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), tiene los siguientes inmuebles:

- Un edificio de oficinas adquirido por 800.000 euros y que aún no ha sido amortizado.
- Unas naves industriales que figuran en balance por 1.500.000 euros y amortizadas en el 25% de su valor.
- Un edificio adquirido por 600.000 euros y en el que el 80% del espacio se dedica a la sede social y a la gestión administrativa de la sociedad. La amortización acumulada asciende al 35% del valor contable.
- En todos los casos se estima que el suelo representa el 30% del valor total del edificio.

#### Se pide:

Determinar las cuentas en las que la sociedad «JENA» contabilizará los diferentes inmuebles.

.../...

.../...

### **Solución:**

En el nuevo PGC la calificación de los activos no corrientes entre las diferentes cuentas del balance se hace atendiendo a su finalidad.

En el caso que nos ocupa, la parte del edificio destinada a sede social y a la gestión administrativa de la sociedad se considera integrada dentro del inmovilizado material.

En cuanto a los restantes bienes inmuebles, destinados al alquiler, la cuestión que se plantea es si han de considerarse inversiones inmobiliarias o si son elementos del inmovilizado material, ya que la actividad principal de la empresa es el arrendamiento de bienes inmuebles.

La norma de registro y valoración 4.<sup>a</sup> del PGC no permite llevar a cabo esa distinción ya que se trata de una norma muy concisa, al establecer únicamente: «Los criterios contenidos en las normas anteriores, relativas al inmovilizado material, se aplicarán a las inversiones inmobiliarias».

Hay que acudir a la parte 5.<sup>a</sup> del PGC y a la Consulta n.º 9 del BOICAC 74 donde se establece 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».

En consecuencia, el tratamiento a dar a un inmueble destinado al arrendamiento es el de inversión inmobiliaria, ya que:

- Es un activo no corriente de naturaleza inmobiliaria.
- Está destinado al alquiler y que, por tanto, genera rentas por arrendamiento y no mediante el uso en la producción o suministro de bienes y servicios distintos del alquiler.

En definitiva, para calificar un inmueble como inversión inmobiliaria, habría de cumplir las siguientes condiciones:

- Ser un activo no corriente de naturaleza inmobiliaria.
- Mantenerse para generar plusvalías o rentas y no para la producción o suministro de bienes y servicios distintos del alquiler.
- La venta de inmuebles no forme parte del curso ordinario de sus operaciones.

Por tanto, los inmuebles destinados al alquiler, aunque la sociedad tenga como objeto social el alquiler de locales y viviendas, han de ser clasificados como inversiones inmobiliarias.

.../...

.../...

Y los diferentes edificios de la sociedad «JENA, SA» se contabilizarán en ambas categorías (inmovilizado material o inversiones inmobiliarias) de la siguiente forma:

Inmueble	P. adquisición	Suelo	Edificación	Calificación
Edificio de oficinas	800.000	240.000	560.000	Inversiones inmobiliarias
Naves industriales	1.400.000	420.000	980.000	Inversiones inmobiliarias
Amortiz. acumulada			245.000	
Edificio:				
80% sede social	480.000	144.000	336.000	Construcciones
20% alquiler	120.000	36.000	84.000	Inversiones inmobiliarias
Total edificio	600.000	180.000	420.000	
Amoriz. acumulada			147.000	

Y las cuentas utilizadas y su saldo serían los siguientes:

N.º cuenta	Descripción	Importe	Saldo
210	Terrenos y bienes naturales	144.000	Deudor
211	Construcciones	336.000	Deudor
2811	Amortización acumulada de construcciones	117.600	Acreedor
220	Inversiones en terrenos y bienes naturales <sup>1</sup>	696.000	Deudor
221	Inversiones en construcciones <sup>2</sup>	1.624.000	Deudor
282	Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias <sup>3</sup>	274.400	Acreedor

<sup>1</sup> 240.000 + 420.000 + 36.000

<sup>2</sup> 560.000 + 980.000 + 84.000

<sup>3</sup> 0,25 × (245.000 + 980.000) + 0,35 × 84.000

**NOTA:** Este artículo también ha sido publicado en la *Revista Cefgestión*. CEF. Núm. 134, octubre 2009.