

Consulta 1

Sobre el tratamiento contable a aplicar en la adquisición de un terreno y un inmueble, que posteriormente se derriba para edificar una nueva construcción.

Respuesta

En el supuesto descrito es necesario diferenciar dos posibles situaciones:

Si el supuesto de hecho es que se está adquiriendo un terreno con una construcción para ser derribada, tanto la construcción adquirida con el solar como los gastos producidos por el derribo, para poder efectuar obras de nueva planta, supondrán un mayor precio de adquisición del terreno, sin que el importe resultante pueda superar en ningún caso su valor de mercado.

Sin embargo, cuando lo que se está adquiriendo es un inmovilizado consistente en un edificio construido sobre un terreno, cuyo destino no es el derribo para efectuar obras de nueva planta sino su utilización por la empresa con carácter de permanencia, la empresa en el momento de la adquisición, de conformidad con el criterio incluido en la norma de valoración 3ª. Normas particulares sobre inmovilizado material, incluida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, deberá contabilizar por separado el valor del terreno y el de la construcción.

En este último caso, si con posterioridad se altera el citado destino, hay que señalar que esta circunstancia no debe suponer un cambio en la calificación contable del activo, siempre y cuando el período de utilización no resulte irrelevante ni accidental.

En este sentido, habrá que considerar que si una construcción inicialmente adquirida para ser utilizada, finalmente es derruida con posterioridad a un período de utilización como el que se ha hecho referencia, se pondrá de manifiesto una pérdida que, en principio, se debía haber estimado durante los períodos previos de utilización (en particular, al estimar la vida útil de las instalaciones o la recuperabilidad o no de las mismas en las condiciones de actividad de la empresa), y si esto no se realizó se reflejará contablemente imputando a la cuenta de pérdidas y ganancias un gasto por el importe del valor neto contable de los mencionados bienes.

Adicionalmente, en este caso y en sintonía con el tratamiento contable de los costes de destrucción que surjan en un proceso de ampliación o mejora, regulado en la norma tercera de la Resolución de 30 de julio de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado material, los costes necesarios para proceder a la demolición, en tanto constituyan un gasto necesario para

acometer las nuevas instalaciones, se considerarán como mayor valor del nuevo inmovilizado, con el límite del valor mercado de los elementos patrimoniales que hayan de construirse.

En consecuencia, siempre será necesario analizar la operación en su conjunto desde una perspectiva económico racional. Así, en el caso que nos ocupa, habrá que analizar las circunstancias concretas que concurren (intención sobre cuál será el destino del inmovilizado, tiempo transcurrido desde la adquisición hasta que se produce el derribo de la construcción, si el precio pagado por el inmovilizado es el valor de mercado de un solar de similares condiciones o puede entenderse que se está adquiriendo una construcción, etcétera) para atendiendo a todo ello poder otorgar a la operación su adecuado tratamiento contable.