

## **BOICAC N° 91/2012 Consulta 6**

Sobre la determinación del coste de producción por parte de una promotora inmobiliaria.

### **Respuesta:**

La consulta versa sobre la distribución de costes entre las viviendas de una promoción inmobiliaria iniciada en 2009 y finalizada en 2011, habiéndose vendido sobre plano el 60% de unidades de la promoción. Las características de todas las viviendas son similares, salvo los metros cuadrados, y los valores de realización del 40% de las unidades no vendidas que es inferior al valor de las unidades vendidas sobre plano.

Según manifiesta el consultante, el coste de producción de la promoción inmobiliaria se debería calcular en base a la Resolución de 9 de mayo de 2000, del ICAC por el que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, más concretamente de acuerdo con el apartado quinto que regula la producción conjunta, en los siguientes términos:

*“Si en un proceso de fabricación, de forma inexorable, se fabrica simultáneamente más de un producto, la asignación de los costes que no son imputables a un producto concreto se basará en criterios o indicadores lo más objetivos posibles con la orientación, con carácter general, de que los costes imputados a cada producto sean lo más paralelos o proporcionales al valor neto de mercado o de realización del citado producto. En la memoria de las cuentas anuales se señalarán los criterios o indicadores utilizados en la asignación de los referidos costes.”*

Se solicita confirmación sobre si es apropiada la aplicación de este criterio de determinación del coste de producción conjunta en el presente caso.

La Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (PGC), señala:

*“Con carácter general, las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable en vigor a la fecha de publicación de este real decreto seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, disposiciones específicas y en el presente Plan General de Contabilidad.”*

El coste de producción de las existencias se define en la norma de registro y valoración (NRV) 10ª. “Existencias” del PGC, apartado 1.2, como sigue:

*“El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción, en los que se haya incurrido al ubicarlos para su venta y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.”*

La Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias define el coste de producción de las existencias sin establecer singularidad alguna que afecte a la cuestión específica que plantea la consulta, por lo que será analizada según los criterios generales; la Resolución de 9 de mayo de 2000 del ICAC por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, en cuya norma cuarta se distinguen los costes indirectos y los costes conjuntos.

Así, la norma cuarta. Costes indirectos, los define con el siguiente tenor:

*“1. Costes indirectos son los que se derivan de recursos que se consumen en la fabricación, elaboración o construcción de un producto, afectando a un conjunto de actividades o procesos, por lo que no resulta viable una medición directa de la cantidad consumida por cada unidad de producto. Por ello, para su imputación al producto, es necesario emplear unos criterios de distribución o reparto previamente definidos.”*

Por tanto, los costes indirectos hacen referencia a los costes a repartir entre múltiples unidades de un mismo producto, entendido éste como la clase de bien que se produce. Según señala el PGC los criterios de reparto deben ser razonables, debiéndose entender que la racionalidad en el establecimiento de estos criterios hará primar aquéllos que estén vinculados directamente con el proceso productivo, por encima de los que se vinculen con otras circunstancias que no afecten a la producción.

El reparto de los costes conjuntos representa precisamente una excepción a lo mencionado en el apartado anterior, estableciendo el apartado quinto de la Resolución que el criterio de reparto más apropiado será, con carácter general, aquel que sea más paralelo o proporcional al valor de realización de los productos.

La situación de hecho que da origen a la aplicación de esta regulación son los procesos de fabricación en los que, de forma inexorable, se fabrique simultáneamente más de un producto. Es decir, se debe fabricar un producto y, de

forma inexorable, es decir, independiente de la voluntad del productor, obtener otro producto distinto. En la producción conjunta no se hace referencia a las unidades de producto sino a las clases de productos que se obtienen en el proceso de producción.

Según los términos de la consulta, las viviendas producidas tienen básicamente las mismas características, por lo que debe entenderse que la promoción inmobiliaria constituye el producto y las viviendas son las unidades producidas, sin que pueda afirmarse, con los datos señalados, que existe la situación de hecho que originaría la aplicación de las normas de producción conjunta.