



### **BOICAC Nº 145/2025 Consulta 3**

Sobre el tratamiento contable de los ingresos por venta de materiales procedentes de la demolición vinculada a una inversión inmobiliaria.

#### **Respuesta:**

La consulta versa sobre una sociedad cuya actividad principal es el arrendamiento de inmuebles y que ha adquirido un local con el objetivo de arrendarlo. Para poder formalizar el contrato de arrendamiento, la sociedad consultante ha efectuado los trabajos necesarios de adecuación consistentes, fundamentalmente, en el desmantelamiento y retirada de elementos existentes en el local (tabiques, puertas y otras instalaciones del anterior ocupante), todo ello con el fin de dejar el inmueble en condiciones adecuadas para su arrendamiento. En el proceso de retirada de dichos elementos se han obtenido determinados materiales (principalmente hierro), vendidos a terceros por los que la sociedad ha obtenido ingresos. Dado que los trabajos descritos constituyen actuaciones necesarias para poner el activo en condiciones de generar rendimientos económicos, sus costes se consideran directamente atribuibles al mismo.

En este contexto, la sociedad consultante cuestiona si los ingresos procedentes de la venta de los materiales recuperados pueden ser reconocidos como ingresos del ejercicio o si, por el contrario, deben ser considerados una recuperación de costes directamente vinculados a la adecuación del inmueble, minorando el coste del activo.

La clasificación contable de los inmuebles, desde un punto de vista estrictamente contable, vendrá determinada por su afectación al proceso productivo. Así, tendrán la calificación de inmovilizado los bienes destinados a ser utilizados de forma duradera en el desarrollo de las actividades de la empresa, excepto los que deban ser clasificados como inversiones inmobiliarias, mientras que si un activo está destinado a ser vendido en el curso normal de la explotación pertenecerá al grupo de existencias. En este sentido, la Norma Quinta de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias (RICAC del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias), establece que las inversiones inmobiliarias son aquellos activos no corrientes que son inmuebles y que se poseen para obtener rentas, plusvalías o ambas. También en la introducción de la citada RICAC, se determina que, salvo las especialidades recogidas, también se aplicarán los criterios señalados para el inmovilizado material a las inversiones inmobiliarias.

En concreto, el apartado 1.2 de la Norma Quinta, establece que los inmuebles que estén en proceso de construcción o mejora para su uso futuro como inversiones inmobiliarias, se calificarán como tales. Por tanto, si desde el inicio existe la decisión firme de explotar el edificio en alquiler, el activo se reconocerá como inversión inmobiliaria en construcción, aplicando los criterios de valoración previstos en la norma de registro y valoración (NRV) 4.ª *Inversiones inmobiliarias* del PGC.

Por su parte, en la consulta 4 del BOICAC Nº 105, de junio de 2016, este Instituto ha manifestado su criterio sobre el tratamiento contable de los ingresos generados durante el periodo de prueba del activo, cuyo contenido se reproduce a continuación:



*“(…)*

*Se consulta como contabilizar los ingresos accesorios por ventas de energía eléctrica obtenidos durante el periodo de pruebas de las instalaciones, planteando dicha contabilización, en principio, como una minoración del coste de adquisición del activo.*

*La Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, en su Norma Primera. Valoración inicial, apartado 1.6 establece:*

*“6. Formarán parte del precio de adquisición o del coste de producción del inmovilizado, los gastos en los que se incurra con ocasión de las pruebas que se realicen para conseguir que el activo se encuentre en condiciones de funcionamiento y pueda participar de forma plena en el proceso productivo.”*

*Por otro lado, en el apartado 1.8 de la misma Norma Primera se dispone:*

*“8. Por el contrario, los gastos y los ingresos relacionados con las actividades accesorias que pudieran realizarse con el inmovilizado, antes o durante el periodo de fabricación o construcción, se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con su naturaleza siempre que no sean imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento.”*

*El consultante manifiesta expresamente que las actividades realizadas en el periodo de prueba son imprescindibles para poner en condiciones operativas los activos en cuestión. Por tanto, los gastos derivados de dichas actividades formarán parte del precio de adquisición del activo.*

*A mayor abundamiento cabe señalar que el tratamiento contable de los ingresos generados en el periodo de prueba ha sido desarrollado en la Resolución de 14 de abril de 2015, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, recientemente publicada en el Boletín Oficial del Estado, con fecha 23 de abril de 2015, y que, aunque su objeto sea el coste de producción, se puede aplicar analógicamente a la presente consulta sobre el precio de adquisición de un activo.*

*En la Norma Segunda. Coste de producción, apartado 3. a) de dicha Resolución se dispone:*

*“Los gastos en los que se incurra con ocasión de las pruebas o ensayos necesarios que se realicen para conseguir que el activo se encuentre en condiciones de funcionamiento y pueda participar de forma plena en el proceso productivo. Estos gastos se minorarán en los ingresos generados por el activo durante ese periodo. Cuando los ingresos superen los gastos, el exceso minorará el coste de producción del activo.”*

*Por tanto, aplicando este criterio por analogía, si durante el proceso de desmantelamiento y retirada de materiales para dejar en condiciones de funcionamiento un inmovilizado material se generan ingresos por la venta de los materiales obtenidos, estos ingresos deberían minorar el coste de adquisición o producción del inmovilizado, siempre que dichas actividades sean imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento. Si los ingresos superan los gastos asociados, el exceso también minorará el coste del inmovilizado. En caso contrario, si la actividad no es imprescindible, los ingresos se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias según su naturaleza.*