

SOBRE LA DISTINCIÓN ENTRE GASTO E INMOVILIZADO.

En el apartado 4.5 del Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad de 2007, se establece la definición de gasto en los siguientes términos:

“5. Gastos: decrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios o propietarios, en su condición de tales.

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias y formarán parte del resultado, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto, en cuyo caso se presentarán en el estado de cambios en el patrimonio neto, de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad o en una norma que lo desarrolle.”

El apartado 4º de dicho Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad viene a definir los activos como *aquellos bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.*

En relación con la definición del Activo no Corriente debemos acudir a la Quinta Parte del PGC 2007:

“Comprende los activos destinados a servir de forma duradera en las actividades de la empresa, incluidas las inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.”

En relación con la distinción entre gasto e inmovilizado, consideramos relevante exponer la opinión manifestada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su Consulta N°8, publicada en su Boletín Oficial N°98, de junio de 2014, relativa a la forma de contabilizar un mobiliario adquirido por una empresa de venta de muebles destinado a la exposición en tiendas y ferias

“(..)

Del texto de la consulta parece desprenderse que una empresa dedicada a la compraventa de mobiliario de viviendas, ha adquirido mobiliario destinado a la exposición en tienda y ferias y que, posteriormente, pasados dos años podría vender.

El consultante pregunta si este mobiliario de exposición debe estar contabilizado en el activo de la empresa como inmovilizado material o como existencias.

*De acuerdo con las definiciones incluidas en la quinta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en el activo no corriente y, en particular, en el inmovilizado material se presentan los bienes destinados a servir de forma duradera en las actividades de la empresa. Por su parte, las existencias son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Por lo tanto, con carácter general, tendrán la consideración contable de existencias los elementos destinados a la venta como actividad ordinaria de la empresa, y **aquellos elementos vinculados a la empresa de manera permanente pertenecerán al inmovilizado,***

calificándose como inmovilizado material cuando sean de naturaleza tangible y no deban calificarse como inversiones inmobiliarias.

Salvo en relación a esta última categoría, la entrada en vigor del PGC no ha supuesto un cambio relevante en estos conceptos, **por lo que para otorgar un adecuado tratamiento contable al caso que nos ocupa cabría traer a colación el criterio de este Instituto publicado en la consulta número 3 del BOICAC nº 52 sobre los efectos de la utilización de un activo en su calificación contable como existencias o inmovilizado, en los siguientes términos: "Por consiguiente, el criterio delimitador aplicable a un elemento para adscribirlo al inmovilizado es el destino al que va a servir de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa. En otras palabras, es la función que desempeña en relación con la actividad objeto de explotación, la causa determinante para establecer su pertenencia al inmovilizado, con preferencia sobre la naturaleza del bien concreto u otras consideraciones como pudiera ser el plazo. (...)**

De acuerdo con lo anterior, resulta fundamental determinar en qué situaciones se entiende que un inmovilizado ha sido utilizado; en concreto, para aquellos activos en que teniendo una utilización mínima o irrelevante, se destinan a ser incorporados al ciclo de comercialización de la actividad ordinaria de la empresa. A este respecto, **se entiende que en la medida en que el destino a que se ha hecho referencia anteriormente para calificar los bienes como inmovilizado sea irrelevante respecto a la utilidad del propio bien, en términos cuantitativos y cualitativos, deberá atenderse a la verdadera naturaleza de la operación, circunstancia que supondrá que aquellos activos destinados a la venta como una parte de la actividad de comercialización propia de la sociedad, deberán formar parte, en su caso, de las existencias de las mencionadas empresas, sin que una utilización mínima o accidental debiera limitar ni alterar la verdadera calificación que procediera otorgar al bien.**

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, tendrá la consideración contable de existencias todo el mobiliario destinado a incorporarse o que se haya incorporado al ciclo de comercialización, que constituye el objeto propio de la actividad económica de la empresa.

Por el contrario, **el mobiliario destinado a la exposición en tienda y ferias que ha sido objeto de utilización para un fin distinto del de la actividad ordinaria, y por tanto, no va a ser vendido en el curso normal de la explotación, tendrá, a efectos contables, la naturaleza de inmovilizado**

En base a lo anterior cabría concluir que el Plan General de Contabilidad no establece un límite cuantitativo para la distinción entre gasto del ejercicio e inmovilizado. Es decir, en aplicación de lo dispuesto en el PGC, no existiría un importe límite por debajo del cual no se podrían activar determinados gastos, sino que deberá ser la función desempeñada en relación con la actividad desarrollada la que determine su pertenencia o no al inmovilizado.

Salvo mejor opinión