

Boicac nº 77/2009 Consulta 7

Sobre la forma de contabilizar un derecho de superficie por parte de la sociedad receptora del mismo, que como contraprestación entrega una cantidad en efectivo a la firma del contrato y adicionalmente se obliga a la construcción de un inmueble cuya vida económica es superior al plazo por el que se otorga el citado derecho.

Respuesta

La Doctrina administrativa abordó esta cuestión, en la parte correspondiente al pago en especie (construcción del inmueble), en la respuesta a la consulta nº 7, publicada en el Boletín del ICAC nº 38. Como consecuencia de la entrada en vigor del nuevo Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC 2007), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, se suscita la vigencia de este criterio.

En el presente caso, la existencia de contraprestación exige que el tratamiento contable de la operación se analice tomando como referente la norma de registro y valoración 8ª. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar, del PGC 2007.

Por la contraprestación consistente en un importe en efectivo que se satisface por anticipado, y siempre que la cesión deba calificarse como un arrendamiento operativo, el importe entregado deberá contabilizarse como el anticipo de una prestación de servicios. Su tratamiento contable se ajustará a los siguientes criterios:

- El importe entregado se contabilizará en el epígrafe VII. "Deudores comerciales no corrientes" del activo del balance, dentro de la partida "Periodificaciones a largo plazo" que deberá crearse a tal efecto, debiendo proceder a su actualización al cierre de cada ejercicio en función del tipo de interés de mercado existente en el momento inicial.
- Dicho anticipo se imputará a la partida 7. "Otros gastos de explotación" de la cuenta de pérdidas y ganancias a lo largo del periodo de cesión y a medida que se reciban los beneficios económicos del activo cedido en uso. A tal efecto, salvo que

pueda identificarse otro patrón de consumo más relevante, se presumirá que la imputación lineal es la que mejor refleja esta circunstancia.

Por último, en relación con el pago que se materializa en la entrega a la propietaria del suelo al final del plazo de la cesión de un inmueble, cabe señalar que el coste incurrido en su construcción se contabilizará como un inmovilizado material en sintonía con el criterio incluido en la norma de registro y valoración 3ª.h) del PGC 2007. La amortización de estas inversiones se realizará en función de su vida útil que será la duración del acuerdo de cesión -incluido el periodo de renovación cuando existan evidencias que soporten que la misma se va a producir-, cuando ésta sea inferior a la vida económica del activo.