

## 7. INMOVILIZADO MATERIAL

En este tema estudiaremos el activo no corriente o inmovilizado de la empresa que viene representado en el PGC en el grupo 2.

El PGC establece que los activos no corrientes comprenden 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.

### 7.1. INMOVILIZADO MATERIAL

Son elementos tangibles del activo representados por bienes, muebles o inmuebles, excepto los que deban ser clasificados en otros subgrupos, en particular en el subgrupo 22.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance.

**Su movimiento es el siguiente:**

**a)** Se cargarán por el precio de adquisición o coste de producción o por su cambio de uso, con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 22 ó 57, a la cuenta 731 o, en su caso, a cuentas del subgrupo 23.

**b)** Se abonarán por las enajenaciones, por su cambio de uso y en general por su baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas de los subgrupos 22 ó 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 671.

#### **210. Terrenos y bienes naturales**

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, minas y canteras.

**EJEMPLO:**

Haremos el asiento de una empresa que compra un terreno que le cuesta:

100.000 € precio del terreno

10.000 € notaría

5.000 € registro de la propiedad

2.000 € notaría

117.000 €	Terrenos (210)	a	Proveedores de Inmovilizado LP (173)	117.000 €
-----------	----------------	---	--------------------------------------	-----------

**211. Construcciones**

Edificaciones en general cualquiera que sea su destino dentro de la actividad productiva de la empresa.

**EJEMPLO.**

Por la construcción de una nave en un terreno tenemos los siguientes gastos:

10.000 € material de construcción

10.000 € material de albañilería

10.000 € material de electricidad

100.000 € contratistas

50.000 € escrituras

**El asiento sería:**

180.000 €	Construcciones en curso (231)	a	Acreedores por varios conceptos	180.000 €
-----------	-------------------------------	---	---------------------------------	-----------

**Terminada la construcción y dando servicio la nave:**

180.000 €	Construcciones (211)	a	Construcciones en curso (231)	180.000 €
-----------	----------------------	---	-------------------------------	-----------

### **212. Instalaciones técnicas**

Unidades complejas de uso especializado en el proceso productivo, que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

### **213. Maquinaria**

Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción o elaboración de los productos.

En esta cuenta figurarán todos aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercancías dentro de factorías, talleres, etc. sin salir al exterior.

### **214. Utillaje**

Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y plantillas.

La regularización anual (por recuento físico) a la que se refieren las normas de registro y valoración exigirá el abono de esta cuenta, con cargo a la cuenta 659.

**215. Otras instalaciones**

Conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados en la cuenta 212; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

**216. Mobiliario**

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217.

**217. Equipos para procesos de información**

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

**218. Elementos de transporte**

Vehículos de todas clases utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales, materiales o mercancías, excepto los que se deban registrar en la cuenta 213.

**219. Otro inmovilizado material**

El resto de las inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas del subgrupo 21. Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año

**VALORACIÓN DEL INMOBILIZADO MATERIAL.**

$$\begin{aligned} & \text{IMPORTE FACTURADO POR EL VENDEDOR} \\ & \quad + \\ & \text{GASTOS DIRECTOS DE ADQUISICIÓN} \\ & \quad + \\ & \text{DESCUENTOS Y REBAJAS} \\ & \quad + \\ & \text{ARANCELES DE IMPORTACIÓN} \\ & \quad + \\ & \text{IMPUESTOS INDIRECTOS} \\ & \quad + \\ & \text{COSTES DE DESMANTELAMIENTO, RETIRO Y RESTAURACIÓN} \\ & \quad + \\ & \text{COSTE HASTA FUNCIONAMIENTO} \\ & \quad + \\ & \text{INTERESES} \\ & \quad = \\ & \text{VALOR DE ADQUISICIÓN O COSTE DE PRODUCCIÓN (NO} \\ & \quad \text{REVALORIZABLE)} \end{aligned}$$

**22. INVERSIONES INMOBILIARIAS**

Se componen de Activos no corrientes que sean inmuebles y que se posean para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
- Su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargarán por el precio de adquisición o coste de producción o por su cambio de uso, con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 21 ó 57 ó a la cuenta 732.

b) Se abonarán por las enajenaciones, por su cambio de uso y en general por su baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas de los subgrupos 21 ó 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 672.

Nos encontramos con:

**220.** Inversiones en terrenos y bienes naturales.

**221.** Inversiones en construcciones.

**EJEMPLO:**

Una empresa decide alquilar un almacén por desuso a otra empresa. La empresa reclasifica el activo por su valor contable y deja de ser una construcción para ser un inmueble como inversión. El asiento sería:

100.000 €	Inversiones en construcciones (221)	a	Construcciones (211)	100.000 €
-----------	-------------------------------------	---	----------------------	-----------

Pasado un tiempo el arrendatario compra el terreno y la empresa obtiene un beneficio de 50.000 €

150.000 €	Bancos (572)	a	Inversiones en construcciones (221) Beneficios procedentes de inversiones inmobiliarias (772)	100.000 € 50.000 €
-----------	--------------	---	--	-----------------------

**23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO**

**230.** Adaptación de terrenos y bienes naturales

**231.** Construcciones en curso

**232.** Instalaciones técnicas en montaje

**233.** Maquinaria en montaje

**237.** Equipos para procesos de información en montaje

**239.** Anticipos para inmobilizaciones materiales

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado material, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las entregas de efectivo a los proveedores, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a las cuentas de este subgrupo y del subgrupo 21.

### **Permutas**

En el PGC nos encontramos, dentro del inmovilizado material, con las permutas y las aportaciones no dinerarias.

A efectos del Plan General de Contabilidad se entiende que un elemento del inmovilizado material se adquiere por permuta cuando se recibe a cambio de la entrega de activos no monetarios o de una combinación de estos con activos monetarios.

En las operaciones de **permuta de carácter comercial**, el inmovilizado material recibido se valorará por el valor razonable del activo entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio, salvo que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido y con el límite de este último. Las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado a cambio se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Se considerará que una permuta tiene carácter comercial si:

- a) La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado; o
- b) El valor actual de los flujos de efectivo después de impuestos de las actividades de la empresa afectada por la permuta, se ve modificado como consecuencia de la operación.

Además, es necesario que cualquiera de las diferencias surgidas por las anteriores causas a) o b), resulte significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Cuando **la permuta no tenga carácter comercial** o cuando no pueda obtenerse una estimación fiable del valor razonable de los elementos que intervienen en la operación, el inmovilizado material recibido se valorará por el valor contable del bien entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio, con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del inmovilizado recibido si este fuera menor.

En cuanto a las **aportaciones de capital no dinerarias**, el PGC establece que los bienes de inmovilizado recibidos en concepto de aportación no dineraria de capital serán valorados por su valor razonable en el momento de la aportación.

En relación a la valoración posterior y las amortizaciones el PGC establece que:

“Con posterioridad a su reconocimiento inicial, los elementos del inmovilizado material se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas”

“Las amortizaciones deberán establecerse de manera sistemática y racional en función de la vida útil de los bienes y de su valor residual, atendiendo a la depreciación que

normalmente sufren por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica o comercial que pudiera afectarlo”.

### **Aportaciones de capital no dinerarias**

La sociedad receptora reconocerá el bien por su valor razonable, que en la práctica coincidirá con el valor fijado para el bien en la escritura de ampliación de capital o constitución.

## **7.2. INMOVILIZADO INTANGIBLE**

Las inmobilizaciones intangibles son activos no monetarios sin apariencia física susceptibles de valoración económica, así como los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmobilizados.

Además de los elementos intangibles mencionados, existen otros elementos de esta naturaleza que serán reconocidos como tales en el balance, siempre y cuando cumplan las condiciones señaladas en el Marco Conceptual de la Contabilidad, así como los requisitos especificados en las normas de registro y valoración. Entre otros, los siguientes: derechos comerciales, propiedad intelectual o licencias. Para su registro se abrirá una cuenta en este subgrupo cuyo movimiento será similar al descrito a continuación para las restantes cuentas del inmobilizado intangible.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance.

### **200. Investigación**

Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la empresa.

Su movimiento es el siguiente:

**a)** Se cargará por el importe de los gastos que deban figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 730.

**b)** Se abonará por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670.

Cuando se trate de investigación por encargo a otras empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 200, es también el que se ha indicado.

### **201. Desarrollo**

Es la aplicación concreta de los logros obtenidos de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, hasta que se inicia la producción comercial.

Contiene los gastos de desarrollo activados por la empresa.

Su movimiento es el siguiente:

**a)** Se cargará por el importe de los gastos que deban figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 730.

**b)** Se abonará:

- Por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670.
- Por los resultados positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente Registro Público, con cargo a la cuenta 203 ó 206, según proceda.

Cuando se trate de desarrollo por encargo a otras empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 201, es también el que se ha indicado.

### **202. Concesiones administrativas**

Gastos efectuados para la obtención de derechos de investigación o de explotación otorgados por el Estado u otras Administraciones Públicas, o el precio de adquisición de aquellas concesiones susceptibles de transmisión.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por los gastos originados para obtener la concesión, o por el precio de adquisición, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

### **203. Propiedad industrial**

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial, en los casos en que, por las estipulaciones del contrato, deban inventariarse por la empresa adquirente. Este concepto incluye, entre otras, las patentes de invención, los certificados de protección de modelos de utilidad pública y las patentes de introducción.

Esta cuenta comprenderá también los gastos realizados en desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos emprendidos por la empresa fuesen positivos y, cumpliendo los requisitos legales necesarios, se inscriban en el correspondiente Registro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

- Por la adquisición a otras empresas, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- Por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público, los resultados de desarrollo, con abono a la cuenta 201.
- Por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

b) Se abonará por las enajenaciones y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

**204. Fondo de comercio**

Es el exceso, en la fecha de adquisición, del coste de la combinación de negocios sobre el correspondiente valor de los activos identificables adquiridos menos el de los pasivos asumidos. En consecuencia, el fondo de comercio solo se reconocerá cuando haya sido adquirido a título oneroso, y corresponda a los beneficios económicos futuros procedentes de activos que no han podido ser identificados individualmente y reconocidos por separado.

Su movimiento es el siguiente:

**a)** Se cargará por el importe resultante de la aplicación del método de la adquisición, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, o a la cuenta 553.

**b)** Se abonará:

- Por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 690.
- Por las enajenaciones y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

**205. Derechos de traspaso**

Importe satisfecho por los derechos de arrendamiento de locales, en los que el adquirente y nuevo arrendatario, se subroga en los derechos y obligaciones del transmitente y antiguo arrendatario derivados de un contrato anterior.

Su movimiento es el siguiente:

**a)** Se cargará por el importe de su adquisición, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

**b)** Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

**206. Aplicaciones informáticas**

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos tanto adquiridos a terceros como elaborados por la propia empresa. También incluye los gastos de desarrollo de las páginas web, siempre que su utilización esté prevista durante varios ejercicios.

Su movimiento es el siguiente:

**a) Se cargará:**

- Por la adquisición a otras empresas, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.
- Por la elaboración propia, con abono a la cuenta 730 y, en su caso, a la cuenta 201.

**b) Se abonará** por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57 y en caso de pérdidas a la cuenta 670.

**209. Anticipos para inmovilizaciones intangibles**

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado intangible, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

**a) Se cargará** por las entregas de efectivo a los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.

**b) Se abonará** por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a cuentas de este subgrupo.

### 7.3. ARRENDAMIENTOS

El tratamiento contable del arrendamiento financiero está descrito en la Norma de valoración 8ª del PGC, la cual señala que se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo (bien inmovilizado) durante un periodo de tiempo determinado, con independencia de que el arrendador quede obligado a prestar servicios en relación con la explotación o mantenimiento de dicho activo.

### 7.4. ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS

En cuanto a los arrendamientos financieros el PGC recoge que los arrendadores informarán de:

**a)** Una conciliación entre la inversión bruta total en los arrendamientos clasificados como financieros (señalando, en su caso, la opción de compra) y su valor actual al cierre del ejercicio. Se informará además de los cobros mínimos a recibir por dichos arrendamientos y de su valor actual, en cada uno de los siguientes plazos:

- Hasta un año.

- Entre uno y cinco años.

- Más de cinco años.

**b)** Una conciliación entre el importe total de los contratos de arrendamiento financiero al principio y al final del ejercicio.

**c)** Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.

**d)** Los ingresos financieros no devengados y el criterio de distribución del componente financiero de la operación.

**e)** El importe de las cuotas contingentes reconocidas como ingresos del ejercicio.

**f)** La corrección de valor por deterioro que cubra las insolvencias por cantidades derivadas del arrendamiento pendientes de cobro.

**2.** Los arrendatarios informarán de:

**a)** Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, indicando si este corresponde al valor razonable del activo o, en su caso, al valor actual de los pagos mínimos a realizar.

**b)** Una conciliación entre el importe total de los pagos futuros mínimos por arrendamiento (señalando, en su caso, la opción de compra) y su valor actual al cierre del ejercicio. Se informará además de los pagos mínimos por arrendamiento y de su valor actual, en cada uno de los siguientes plazos:

- Hasta un año.

- Entre uno y cinco años.

- Más de cinco años.

**c)** El importe de las cuotas contingentes reconocidas como gasto del ejercicio.

**d)** El importe total de los pagos futuros mínimos que se esperan recibir, al cierre del ejercicio, por subarrendos financieros no cancelables.

**e)** Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero, donde se informará de:

- Las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado.

- La existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios, y

- Las restricciones impuestas a la empresa en virtud de los contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.

f) A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en la memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e intangibles.

## 7.5. ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS

El arrendamiento operativo según el PGC es un acuerdo mediante el cual el arrendador conviene con el arrendatario el derecho a usar un activo durante un periodo de tiempo determinado, a cambio de percibir un importe único o una serie de pagos o cuotas, sin que se trate de un arrendamiento de carácter financiero.

En cuanto a los Arrendamientos operativos los arrendadores informarán de:

a) El importe total de los cobros futuros mínimos del arrendamiento correspondiente a los arrendamientos operativos no cancelables, así como los importes que correspondan a los siguientes plazos:

- Hasta un año.

- Entre uno y cinco años.

- Más de cinco años.

b) Una descripción general de los bienes y de los acuerdos significativos de arrendamiento.

c) El importe de las cuotas contingentes reconocidas como ingresos del ejercicio.

2. Los arrendatarios informarán de:

a) El importe total de los pagos futuros mínimos del arrendamiento correspondiente a los arrendamientos operativos no cancelables, así como los importes que correspondan a los siguientes plazos:

- Hasta un año.
- Entre uno y cinco años.
- Más de cinco años.

b) El importe total de los pagos futuros mínimos que se esperan recibir, al cierre del ejercicio, por subarrendos operativos no cancelables.

c) Las cuotas de arrendamientos y subarrendamientos operativos reconocidas como gastos e ingresos del ejercicio, diferenciando entre: importes de los pagos mínimos por arrendamiento, cuotas contingentes y cuotas de subarrendamiento.

d) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento, donde se informará de:

- Las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado.
- La existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios, y
- Las restricciones impuestas a la empresa en virtud de los contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.