



BOICAC N° 105/2016 Consulta 4

Sobre el tratamiento contable de los ingresos generados durante el periodo de prueba del activo.

Respuesta:

La actividad de la sociedad es la generación de energía eléctrica explotando parques eólicos de su propiedad. Para la construcción de las instalaciones, la sociedad firma contratos del tipo "llave en mano".

Al finalizar la construcción se realiza un periodo de pruebas durante el cual se producen ingresos por la venta de la energía generada. El consultante indica que las ventas de energía que se realizan durante el periodo de pruebas son imprescindibles para poner el activo en condiciones de funcionamiento.

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."