

BIENES MUEBLES E INMUEBLES

Lic. Sandra Patricia Merino Moreno
Técnico Contable del TAIIA

INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se realiza un estudio sobre la conceptualización de los Bienes Muebles e Inmuebles, su clasificación, su tratamiento contable, y cuando éstos pueden ser considerados como un bien inmueble desde el punto de vista del Código Civil salvadoreño, debido a la problemática que existe al momento que algunas compañías realizan construcciones importantes relacionadas con la instalación de equipo necesario para realizar sus actividades económicas, el cual es instalado bajo la superficie terrestre; pero alegando dichas compañías que éstos no forman parte de los bienes inmuebles sino que de los bienes muebles de la compañía; razón por la cual se ha realizado el presente estudio.

Por lo anterior, se define en primer lugar el término "Bienes", como las cosas de que los hombres se sirven y con las cuales se ayudan.

Jurídicamente los bienes son todas las cosas, corporales o no, que pueden constituir objeto de una relación jurídica, de un derecho, de una obligación, o de uno y otra a la vez.

Su clasificación desde el punto de vista jurídico:

- 1) Por razón de la persona a quien pertenecen: De dominio público y de propiedad privada.
- 2) Por su naturaleza: En inmuebles y muebles; corporales e incorporales; fungibles y no fungibles; consumibles y no consumibles;
- 3) Por su importancia: Principales y accesorios
- 4) Por su existencia: Presentes y futuros
- 5) Por su divisibilidad: Divisibles e indivisibles, entre otros....

De dicha clasificación para efecto del presente estudio, serán considerados solamente los bienes que por su naturaleza se clasifican en inmuebles y muebles.

Bienes corporales

Son todas las cosas tangibles, visibles, sensibles de nuestro planeta, algunas ocultas temporalmente, como la parte no explotada de yacimientos y minas.

Bienes Muebles

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en su artículo 5 define a los bienes muebles corporales como un bien tangible transportable de un lugar a otro por sí mismo o por una fuerza o energía externa.

También los bienes muebles son definidos como los que sin alteración alguna, pueden trasladarse o ser trasladados de una parte a otra.

Generalmente se definen por contraposición con los bienes muebles, todos aquellos bienes que no estén considerados específicamente como inmuebles. Todos aquellos bienes susceptibles de ser transportados de un sitio a otro sin menoscabo de la cosa inmueble a la que estuviera unido. (Pág. 25 Diccionario de Contabilidad de Finanzas, Editorial Cultura, S.A., Madrid, España Ed. 2002).

Bienes Inmuebles

En cuanto a los bienes inmuebles, a continuación se presentan algunas de sus definiciones:

Bienes Inmuebles: Der. Bienes caracterizados por su tendencia a la perdurabilidad y su clara identificación. En general son aquellos que no se pueden transportar de un lugar a otro por sus especiales características, como los edificios, terrenos, etc. El bien inmueble por antonomasia es la tierra, luego, todo aquello que se encuentre unido de forma estable a la misma, ya sea de forma natural o artificial, será considerado un bien inmueble. Se denominan también Bienes Raíces. (Pág. 25 Diccionario de Contabilidad de Finanzas, Editorial Cultura, S.A., Madrid, España Ed. 2002)

Tipos de bienes inmuebles

Los bienes inmuebles por su naturaleza son las cosas que se encuentran por si mismas inmovilizadas; como el suelo, las partes sólidas o fluidas que forman la superficie y la profundidad o subsuelo; cuando está incorporado de manera orgánica y todo lo que se encuentra bajo el suelo sin hecho del hombre.

Por su accesión, son las cosas muebles pero que se hallan realmente inmovilizadas por su adhesión física al suelo, cuando esa unión tenga carácter de perpetuidad; como los materiales de construcción de un edificio; también pueden ser por su destino, ya que las cosas muebles pueden ser puestas intencionalmente como accesorias a un inmueble, sin estarlo físicamente, como ejemplo: los aperos de labranza para el cultivo de la tierra, puertas, ventanas, etc.

Por lo que se define como un bien accesorio como lo que depende de otros, o a ellos están adheridos.

Según G. Cabanellas en su Diccionario de Derecho Usual, a página 280 del Tomo I, define a los bienes inmuebles por accesión como las cosas muebles que se encuentran realmente inmovilizadas por su adhesión física al suelo, con tal que esta adhesión tenga el carácter de perpetuidad. Definiéndose como perpetuo a lo que dura y permanece siempre.

Son bienes inmuebles por su destino, cuando se les unen cosas muebles, que favorecen o benefician al inmueble al que acceden o sirven.

Como por ejemplo, aquellos bienes muebles que manteniendo su individualidad se unen a un inmueble por su naturaleza, excepto los que son unidos de manera temporal.

Clasificación de los bienes para efectos del Código Civil de El Salvador

Para efectos del Código Civil de El Salvador, se clasifican los bienes, en inmuebles y muebles, contemplando en su artículo 561, que los Bienes Inmuebles o raíces son las tierras, los edificios y construcciones de toda clase adherentes al suelo, formando parte del bien inmueble también las plantas arraigadas en el suelo, los frutos pendientes, los yacimientos de las minas, las puertas, ventanas, losas, etc., de los edificios, y en general, todos los objetos naturales o de uso u ornamentación que estén unidos de una manera fija y estable a los bienes raíces, de suerte que formen un solo cuerpo con ellos.

Mientras que los bienes muebles según el artículo 562 de dicho cuerpo legal son todas las cosas corporales y los derechos no comprendidos en el artículo que se refiere a los bienes inmuebles, es decir, que todo lo que no es considerado como un bien inmueble será para efectos del Código Civil como un bien mueble.

En su artículo 563, estipula que los accesorios de un inmueble, esto es, las máquinas, herramientas, utensilios, abonos, animales, aperos y demás objetos destinados inmediatamente al cultivo de una finca o a las operaciones de un establecimiento industrial, son bienes muebles; pero si pertenecieren al dueño del inmueble se entenderán comprendidos en cualquiera enajenación o traspaso que se haga de éste, a menos de aparecer o probarse lo contrario.

El artículo 566 clasifica los bienes muebles en fungibles o no fungibles, según se consuman o no por el uso a que están naturalmente destinadas.

Por otro lado, el Código Civil de El Salvador, al referirse a la "Accesión de las Cosas Muebles a Inmuebles", estipula en su artículo No. 649 que si se edifica con materiales ajenos en suelo propio, el dueño del suelo se hará dueño de los materiales por el hecho de incorporarlos en la construcción; pero

estará obligado a pagar al dueño de los materiales su justo precio, u otro tanto de la misma naturaleza, calidad y aptitud, pero si no hubo justa causa de error, será obligado al resarcimiento de perjuicios, y si ha procedido a sabiendas, quedará también sujeto a la acción criminal competente; pero si el dueño de los materiales tuvo conocimiento del uso que se hacía de ellos, sólo habrá lugar a la disposición del inciso anterior.

También estipula que mientras los materiales no están incorporados en la construcción o los vegetales arraigados en el suelo, podrá reclamarlos el dueño.

Según José Isaura López López en su "Diccionario Contable Administrativo Fiscal", Tercera Edición son bienes inmuebles en atención a lo estipula en el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, los que a continuación se detallan:

1. El suelo y las construcciones adheridas a él.
2. Las plantas y los árboles, mientras estuvieron unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos árboles (...)
3. Todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de modo que no puedan separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto adherido.
4. Las estatuas (...)" ""
5. Los palomares, colmenas, (...)" ""
6. Las máquinas, vasos, instrumentos o utensilios, destinados por el propietario de la finca, directa o exclusivamente, a la industria o explotación de la misma.
7. Los abonos destinados al cultivo...
8. Los aparatos eléctricos y accesorios, adheridos al suelo o a los edificios por el dueño de éstos, salvo convenio en contrario.
9. Los manantiales, estanques, aljibes y corrientes de agua....
10. Los animales que formen el pie de cría...
11. Los diques y construcciones que, aun cuando sean flotantes, estén destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un río, lago o costa.
12. Los derechos reales sobre inmuebles.
13. El material rodante de los ferrocarriles, las líneas telefónicas y telegráficas, y las estaciones radiotelegráficas fijas.

Ahora bien, desde el punto de vista de las Normas Internacionales de Contabilidad, los bienes son denominados como "Inmovilizados" que éstos a su vez se clasifican en: Inmovilizados material e Inmovilizados inmaterial.

En el presente estudio nos referiremos solamente al Inmovilizado Material, que según la Norma 16 se define como los activos tangibles que:

1. Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
2. Se esperan usar durante más de un ejercicio.

Otras definiciones son las siguientes:

Agrupación de cuentas, que a veces se la denomina también como inmovilizaciones materiales, pertenecientes al grupo de inmovilizado que recoge los elementos patrimoniales pertenecientes a la empresa que tienen carácter tangible, tanto los muebles como los inmuebles.

Está formado por las cuentas de terrenos y bienes naturales, construcciones, instalaciones técnicas, maquinaria, utillaje, otras instalaciones, mobiliario, equipos para proceso de información, elementos de transporte y otro inmovilizado material.

La Norma 16 se aplica para la contabilización de los elementos de inmovilizado material, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita un tratamiento contable diferente; no es aplicado para el inmovilizado material mantenido para la venta, activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares; pero será de aplicación para los utilizados para desarrollar o mantener los activos biológicos, derechos mineros y reservas minerales; para el caso particular de los arrendamiento financiero, dichos inmovilizados son tratados en la Norma Internacional de Contabilidad 17 y la incorporación de gastos financieros en la valoración del inmovilizado es tratado en la Norma 23.

Según la Norma 16 se deberán reconocer los activos cuando sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y cuando el coste del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

En esta norma se establece lo relacionado con reconocimiento, costos, valoración, amortización, deterioro, baja en cuentas e información a revelar; pero no define en que consisten los elementos del inmovilizado material, solamente los detalla, así:

- (a) terrenos;
- (b) terrenos y edificios;
- (c) maquinaria;
- (d) buques;
- (e) aeronaves;
- (f) vehículos de motor;
- (g) mobiliario y utillaje; y (h) equipo de oficina.

Como se observa, en las normas que se refieren al inmovilizado material, no se definen que bienes muebles son considerados como parte de un bien inmueble, solamente identifica los elementos que componen el Inmovilizado Material; mientras que el Código Civil de El Salvador define el concepto de bien inmueble o raíz, como las tierras, edificios, construcciones de toda clase adherentes al suelo y que forman parte de los inmuebles las plantas arraigadas en el suelo, los frutos pendientes, los yacimientos de las minas, las puertas, ventanas, losas, etc., de los edificios, y en general, todos los objetos naturales o de uso u ornamentación que estén unidos de una manera fija y estable a los bienes raíces, de suerte que formen un solo cuerpo con ellos.

Por lo que a continuación se detallan los requisitos que según el Código Civil deben de cumplirse para que un bien sea considerado como inmueble:

- Que por su naturaleza sea considerado como inmueble, ejemplo: la tierra, edificios.
- Que estén adheridos al suelo
- Que estén adheridos a un bien inmueble, como las puertas, ventanas, losas, etc.
- Todos los objetos que estén unidos de una manera fija y estable a los bienes raíces, formando un solo cuerpo.

Por otro lado, el Código Civil de El Salvador, en su artículo 649 se refiere a la “Accesión de las Cosas Muebles a Inmuebles”, estableciendo que si se edifica con materiales ajenos en suelo propio, el dueño del suelo se hará dueño de los materiales por el hecho de incorporarlos en la construcción; también estipula que mientras los materiales no están incorporados en la construcción o los vegetales arraigados en el suelo, podrá reclamarlos el dueño.

Además en dicho cuerpo legal, la definición de los bienes inmuebles solamente se refiere a los bienes por su naturaleza y a los que cumplan los requisitos antes mencionados.

A continuación se expone la problemática que existe al momento que algunas compañías realizan construcciones importantes relacionadas con la instalación de equipo necesario para realizar sus actividades económicas, el cual es instalado bajo la superficie terrestre; pero alegando dichas compañías que éstos no forman parte de los bienes inmuebles sino que de los bienes muebles de la compañía:

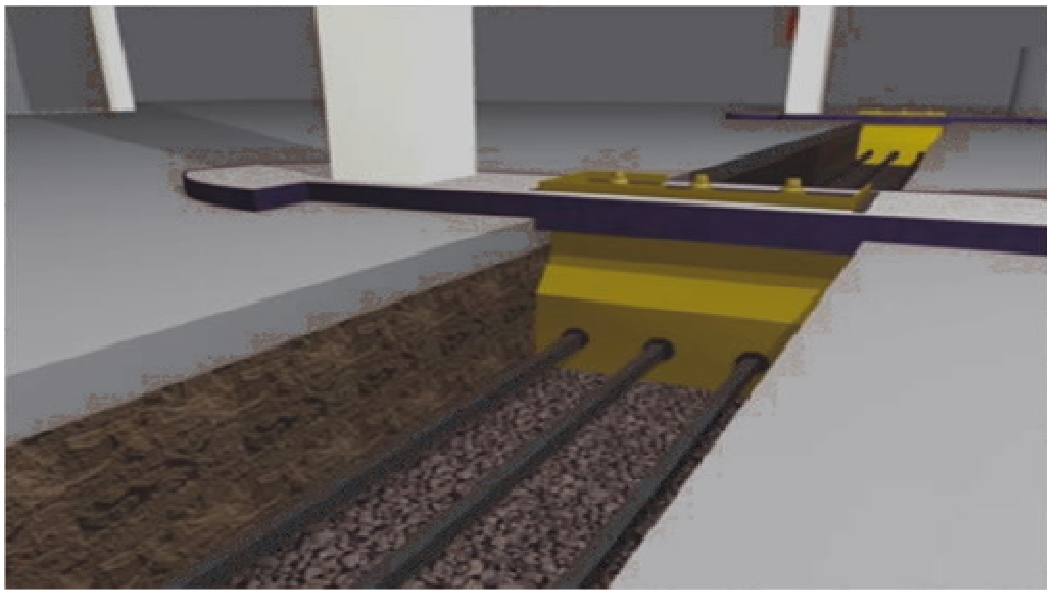
La instalación que según la sociedad expone que forma parte de los bienes muebles se refiere, a tuberías de material flexible para suministrar combustible desde el tanque de almacenamiento a los dispensadores de combustible, para lo cual fue necesario construir canaletas en las cuales han sido instaladas las tuberías; entonces el problema radica en considerar las tuberías como parte del bien inmueble o como parte del equipo de suministro de combustible.

A continuación se muestra el tipo de tubería instalada:

Sistema de Tubería Flexible



Sistema de distribución de combustible constituido por material no corrosivo, impermeable y sin reparaciones



En la ilustración anterior, se muestran la forma como fueron instaladas las tuberías, que van desde los tanques subterráneos hacia los dispensadores de combustible.

Según tesis "Normativa para la Instalación y Operación de Estaciones de Servicios" del ingeniero civil Jaime Manolo Samayoa, de la Universidad de San Carlos Guatemala, se menciona que con el objeto de evitar la contaminación del subsuelo, las tuberías de productos de combustible, pueden ser de doble pared, acero galvanizado o de tubería flexible, consistiendo la tubería de doble pared en una tubería primara (interna) y una secundaria (externa); para el caso en estudio ha sido utilizada la tubería flexible que ha sido instalada en una zanja construida y la cual es rellena con material para relleno.

CONCLUSIÓN

Como se observa, las tuberías están instaladas desde el tanque hacia los dispensadores de combustibles, adheridos al suelo de una forma fija y estable, cumpliendo con el requisito establecido en el Código Civil; aunque no benefician al bien inmueble al que acceden; ya que el fin principal de dichas tuberías es trasladar el combustible hacia el equipo instalado para suministrar el servicio; diferente a tuberías por suministro de agua o de salidas de aguas negras, que son necesarias y forman parte integrante de un inmueble; pero como el Código Civil no señala de manera expresa que tipos de bienes por accesión van a ser considerados como parte de los bienes inmuebles a diferencia de otras legislaciones en las que se expresa por ejemplo: son bienes inmuebles: ""El suelo y las construcciones adheridas a él, las plantas y los árboles, mientras estuvieron unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos árboles (...). Todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de modo que no puedan separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto adherido. (...) Los aparatos eléctricos y accesorios, adheridos al suelo o a los edificios por el dueño de éstos, salvo convenio en contrario. (...) Los diques y construcciones que, aun cuando sean flotantes, estén destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un río, lago o costa (...) El material rodante de los ferrocarriles, las líneas telefónicas y telegráficas, y las estaciones radiotelegráficas fijas."""; por lo que para efecto de la legislación salvadoreña, la instalación de este tipo de bienes forman parte de un bien inmueble, por cumplir el requisito de adherencia a un bien inmueble.

BIBLIOGRAFIA

- Diccionario Contable Administrativo Fiscal, Jose Isaura López López, Tercera Edición. ECAFSA
- Diccionario de Derecho Usual, G. Cabanellas, Tomo I 9ª. Edición
- Diccionario de Derechos Usual, Guillermo Cabanellas, Editorial Heliasta, Tomo I 21ª. Edición.
- Código Civil de la República de El Salvador
- Diccionario de Contabilidad de Finanzas, Editorial Cultura, S.A., Madrid, España Ed. 2002
- Normas Internacionales de Contabilidad. Tesis "Normativa para la Instalación y Operación de las Estaciones de Servicios" Jaime Manolo Samayoa, Universidad de San Carlos de Guatemala.