

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC059356

DGT: 15-04-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1651/2016

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales. *Depreciación por irreversibilidad morfológica de terrenos rústicos dedicados a actividad extractiva.* Una entidad adquirió en el año 2011 dos fincas rústicas, donde se había desarrollado una actividad extractiva. La empresa ha realizado en estos años la restauración morfológica de esta cantera mediante la aportación de tierras. La empresa ha solicitado a expertos los pertinentes informes periciales para justificar la irreversibilidad de la situación morfológica, así como para conocer y cuantificar el impacto económico de la depreciación que han sufrido los terrenos. La empresa pretende contabilizar la depreciación sufrida por los terrenos con la pérdida de valor correspondiente. La contabilización efectuada como consecuencia de la depreciación sufrida por los terrenos, es una cuestión de prueba que podrá ser objeto de comprobación por los órganos competentes. Ahora bien, si la citada depreciación dio lugar a un deterioro de valor el mismo no será fiscalmente deducible tal y como señala el art. 13.2 Ley 27/2014 (Ley IS). Si por el contrario, la pérdida del terreno fue definitiva, se dará de baja el mismo en los términos previstos en el Plan General de Contabilidad y se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, tal y como señala el art. 10.3 Ley 27/2014 (Ley IS).

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10 y 13.
RD 1514/2007 (PGC), norma de valoración 2.^a.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante adquirió en el año 2011 dos fincas consideradas como terrenos rústicos, donde se había desarrollado una actividad extractiva. La empresa ha realizado en estos años la restauración morfológica de esta cantera mediante la aportación de tierras.

Como consecuencia de la actividad realizada en dicha cantera los terrenos han sufrido un severo cambio de morfológica. En el momento de la compra eran planos, y en un futuro, en ellos podía desarrollarse algún tipo de actividad. Actualmente, y fruto de la aportación de tierras adaptándose al contorno de la montaña, los terrenos presentan una morfología inclinada y grandes desniveles, y por ello ya no se puede realizar ninguna actividad.

La empresa ha solicitado a expertos debidamente acreditados los pertinentes informes periciales para justificar la irreversibilidad de la situación morfológica, así como para conocer y cuantificar el impacto económico de la depreciación que han sufrido los terrenos.

A raíz de dichos informes periciales la empresa pretende contabilizar la depreciación sufrida por los terrenos con la pérdida de valor correspondiente. La empresa quiere confirmar la correcta deducibilidad a efectos del Impuesto de Sociedades de la pérdida contabilizada como consecuencia de la irreversible pérdida de valor de los terrenos según la tasación pericial realizada por expertos debidamente acreditados.

Cuestión planteada:

Si es correcta a efectos del Impuesto sobre Sociedades la deducibilidad de la pérdida contabilizada como consecuencia de la irreversible pérdida de valor de los terrenos según la tasación pericial realizada por expertos debidamente acreditados.

Contestación:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, en adelante LIS, establece lo siguiente:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

En primer lugar, desde un punto de vista contable, el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en su norma de valoración 2º desarrolla las norma de registro y valoración del inmovilizado material., en concreto el apartado 2.2 y 3 regula el deterioro de valor y la baja, así:

“Se producirá una pérdida por deterioro del valor de un elemento del inmovilizado material cuando su valor contable supere a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

A estos efectos, al menos al cierre del ejercicio, la empresa evaluará si existen indicios de que algún inmovilizado material o, en su caso, alguna unidad generadora de efectivo puedan estar deteriorados, en cuyo caso, deberá estimar sus importes recuperables efectuando las correcciones valorativas que procedan. Se entiende por unidad generadora de efectivo el grupo identificable más pequeño de activos que genera flujos de efectivo que son en buena medida, independientes de los derivados de otros activos o grupos de activos.

(..)

Las correcciones valorativas por deterioro de los elementos del inmovilizado material, así como su reversión cuando las circunstancias que las motivaron hubieran dejado de existir, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en la cuenta de pérdida y ganancias. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable del inmovilizado que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor.”

En relación a la baja, el apartado 3 añade:

“Los elementos del inmovilizado material se darán de baja en el momento de su enajenación o disposición por otra vía o cuando no se espere obtener beneficios o rendimientos económicos futuros de los mismos.

La diferencia entre el importe que, en su caso, se obtenga de un elemento del inmovilizado material, neto de los costes de venta, y su valor contable determinará el beneficio o la pérdida surgida al dar de baja dicho elemento, que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias en que ésta se produce(..).”

De los datos que se derivan de la consulta, no se puede determinar si es correcta la contabilización efectuada como consecuencia de la depreciación sufrida por los terrenos, siendo cuestiones de prueba que podrán ser objeto de comprobación por los órganos competentes. Ahora bien, si la citada depreciación dio lugar a un deterioro de valor tal y como establece el apartado 2.2 de la citada norma contable, el mismo no será fiscalmente deducible tal y como señala el artículo 13 de la LIS, en su apartado 2, así:

“(..).2. No serán deducibles:

a) Las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.”

Si por el contrario, la pérdida del terreno fue definitiva, se dará de baja el mismo en los términos previstos en el Plan General de Contabilidad y se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, tal y como señala el artículo 10.3 de la LIS.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.