

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC073847

DGT: 02-10-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2697/2019

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Amortización según tablas. Una entidad ha comprado un terreno donde pretende edificar una nave logística que alquilará a un tercero para el depósito de mercancía. Se plantea si la nave debe calificarse como almacén o como edificio industrial a efectos de determinar el porcentaje máximo de amortización aplicable. Atendiendo a la descripción de los hechos, la nave va a ser destinada al depósito de mercancía para ser distribuida a los distintos puntos de venta, por lo que se deduce que el coeficiente lineal máximo sería del 7% correspondiente a «almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)», salvo prueba en contrario.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10 y 12.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad que ha comprado un terreno en el que prevé edificar una nave logística, con el objeto de ser alquilada a una tercera sociedad independiente (centro de almacenaje para una marca de mobiliario en donde se guardará y distribuirá la mercancía para todo el territorio nacional).

El almacén será destinado a un centro logístico, ocupando una parcela de más de 78.000 metros cuadrados, en el que se va a depositar mercancía (en este caso, mobiliario) para ser distribuida a los distintos puntos de venta (tiendas físicas).

Cuestión planteada:

Si el porcentaje máximo de amortización aplicable al centro logístico sería del 7% (como almacén) o del 3% (como edificio industrial), según la tabla del artículo 12 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que:

“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.”

Adicionalmente, el artículo 12.1 de la LIS, relativo a las amortizaciones, establece lo siguiente:

“1. Serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

Se considerará que la depreciación es efectiva cuando:

a) Sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en la siguiente tabla:

Tipo de elemento Coeficiente lineal máximo Periodo de años máximo

(...)

Edificios

Edificios industriales 3% 68

Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras 4% 50

Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos) 7% 30

Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas 2% 100

(...)

(...)

b) Sea el resultado de aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización. (...)

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante porcentaje constante.

c) Sea el resultado de aplicar el método de los números dígitos. (...)

Los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a la amortización mediante números dígitos.

d) Se ajuste a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

e) El contribuyente justifique su importe.

(...)"

De acuerdo con lo anterior, la amortización será deducible cuando corresponda a la depreciación efectiva del elemento, lo que podrá determinarse por cualquiera de los cinco procedimientos señalados en el artículo transcrito. No obstante, en la medida en que el elemento objeto de consulta es un edificio, los métodos definidos en las letras b) y c) del artículo 12.1 de la LIS no serán aplicables al mismo.

La tabla de amortización incluida en el artículo 12.1.a) de la LIS contiene una relación de elementos agrupados por su naturaleza, con el coeficiente lineal máximo y el período de años máximo correspondiente a cada uno de ellos. En dicha tabla, en el apartado "Edificios" figuran, por una parte, el concepto de "Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)", cuyo coeficiente lineal máximo es del 7% y su período de amortización máximo es de 30 años y, por otra parte, el concepto de "Edificios industriales", cuyo coeficiente lineal máximo es del 3% y su período de amortización máximo es de 68 años.

Adicionalmente, el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone lo siguiente:

"2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."

En este sentido, en la medida en que los términos "almacén" y "edificio industrial" no están definidos legalmente, es necesario remitirse a su sentido usual. Así, la acepción 1ª del diccionario de la Real Academia Española (RAE) señala que "almacén" es el "edificio o local donde se depositan géneros de cualquier especie, generalmente mercancías". Del mismo modo, la RAE define "industrial" como lo "perteneiente o relativo a la industria".

Atendiendo a la descripción de hechos que consta en el escrito de la consulta, la nave que será objeto de construcción se va a destinar al depósito de mercancía (en este caso, mobiliario) para ser distribuida a los distintos puntos de venta (tiendas físicas).

Por todo lo expuesto, se deduce que en el caso de que la entidad consultante decidiese optar por aplicar al elemento objeto de consulta el método de amortización lineal según la tabla del artículo 12.1.a) de la LIS, el coeficiente lineal y período máximos establecidos al efecto para el concepto "Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)" es el que mejor se ajusta a la naturaleza del elemento. No obstante, se trata de una cuestión de hecho que el contribuyente deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración

corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

Por último, cabe señalar que un gasto contable será deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, y no tenga la consideración de fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.