

Existencias de una promotora inmobiliaria. Deducibilidad del deterioro contabilizado. Prueba del deterioro.

Fecha: 5 de noviembre de 2014

Art. 10.3 T.R.L.I.S. (RDLeg. 4/2004)

Nº. Consulta: V3038-14

La entidad consultante desarrolla la actividad de promoción de edificaciones y en la actualidad, tiene contabilizadas en existencias los inmuebles construidos y terminados pendientes de venta.

Dichas existencias están valoradas por su coste de producción que incluye tanto el coste de adquisición de los terrenos como los costes incurridos en la urbanización y construcción de estas promociones inmobiliarias.

Ante la disminución de los precios estimados de venta (y de su valor neto realizable) por la situación económica actual, y de acuerdo con tasaciones de expertos independientes sobre dichos inmuebles, se pretende realizar la corrección valorativa con la oportuna dotación de pérdidas por deterioro de existencias.

Se plantea cuál sería el tratamiento fiscal de la corrección valorativa planteada y si ésta sería fiscalmente deducible.

CONTESTACION

El apartado 3 del artículo 10 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo, por el que se aprueba el texto refundido del Impuesto sobre Sociedades, dispone: “En el método de estimación directa, la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente 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.”

Dado que la Ley del Impuesto sobre Sociedades no establece ninguna regulación específica de las correcciones valorativas de las existencias, es de aplicación lo establecido en el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en concreto en la norma de valoración nº 10 relativa a las existencias que señala:

“ 2. Valoración posterior.

Cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el caso de las materias primas y otras materias consumibles en el proceso de producción, no se realizará corrección valorativa siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos por encima del coste. Cuando proceda realizar corrección valorativa, el precio de reposición de las materias primas y otras materias consumibles puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Adicionalmente, los bienes o servicios que hubiesen sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firma cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente, no serán objeto de la corrección valorativa, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el coste de tales bienes o servicios, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.”

En definitiva, sin perjuicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, puede afirmarse que la correspondiente corrección valorativa reconocida como un gasto se efectuará, y en consecuencia, será deducible en el Impuesto sobre Sociedades, cuando en la fecha de cierre del ejercicio se constate que el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o coste de producción. Por otra parte, si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por otra parte, el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria dispone:

“1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de Enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

2. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

3. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria.”

A estos efectos, debe tenerse en cuenta lo establecido en relación con la prueba en el Capítulo V del Título I del Libro IV del Código Civil, así como lo dispuesto en los Capítulos V y VI del Título I del Libro II de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Concretamente, el artículo 299 de la Ley 1/2000 enumera los medios de prueba.

Por lo que se refiere a la valoración de las pruebas, hay que señalar que en nuestro ordenamiento jurídico rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada, correspondiendo la valoración de las pruebas aportadas a los órganos de la Administración tributaria competentes en materia de comprobación.

Texto recuperado web MINHAP